

# TE Vwgh Erkenntnis 1999/9/30 98/15/0211

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 30.09.1999

## Index

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

BAO §115 Abs1;  
B-VG Art140 Abs1;  
B-VG Art140;  
EStG 1988 §16 Abs1;  
EStG 1988 §20 Abs1 Z2 litd idF 1996/201;  
EStG 1988 §28;  
EStG 1988 §4 Abs4;

## Beachte

Besprechung in: SWK 1999, S 765 - S 767;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Pokorny und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Valenta, über die Beschwerde des O S in G, vertreten durch Rechtsanwaltssozietät Eisenberger - Herzog - Nierhaus - Forcher & Partner, 8011 Graz, Hilmgasse 10, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark (Berufungssenat) vom 21. Oktober 1998, RV 81/1-8/98, betreffend Einkommensteuer 1997, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 4.565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Der Beschwerdeführer erzielte Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Finanzbeamter und solche aus Vermietung und Verpachtung (Vermietung von sechs Wohnungen).

Im Streitjahr 1997 betrugen die Einnahmen aus der Vermietung ca. 409.000 S. Unter den Werbungskosten machte der Beschwerdeführer u. a. "Büroraumkosten" von 18.000 S geltend und ermittelte die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit 37.713 S.

Bei der Veranlagung zur Einkommensteuer anerkannte das Finanzamt die Büroraumkosten nicht, weil § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. d EStG 1988 der Berücksichtigung von Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer entgegenstehe.

Der Beschwerdeführer brachte Berufung ein. Vom häuslichen Büro aus leite er das Unternehmen "Vermietung und Verpachtung", von dort aus werde die gesamte unternehmerische Tätigkeit entfaltet. Die geltend gemachten Werbungskosten dienten daher dem Erwerb, der Sicherung und dem Erhalt der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Mit dem angefochtenen Bescheid sprach die belangte Behörde über die Berufung ab und anerkannte dabei die geltend gemachten Büroraumkosten nicht. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 stehe dem Abzug von Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer entgegen. Solche Aufwendungen dürften nach dem zweiten Satz der genannten Gesetzesstelle nur dann berücksichtigt werden, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit bilde, wenn also der weitaus überwiegende Teil der Erwerbstätigkeit im Arbeitszimmer ausgeübt werde. Ob Einkünften aus Vermietung und Verpachtung überhaupt eine "Erwerbstätigkeit" zugrundeliege und damit ein für die Vermietung genutztes Arbeitszimmer unter die Regelung des zweiten Satzes des § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. d EStG 1988 fallen könne, möge im gegenständlichen Fall dahingestellt bleiben. Entscheidend sei nämlich, dass die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit weitaus höher gewesen seien als die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Aus diesem Grund dürften die Aufwendungen für den Büroraum gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. d EStG 1988 nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. d EStG 1988 idF BGBl. 201/1996 dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände in der Wohnung nicht bei den einzelnen Einkünften abgezogen werden. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig.

In der Beschwerde wird vorgebracht, es müsse, um den Intentionen des Gesetzgebers gerecht zu werden, jede Tätigkeit eines Steuerpflichtigen isoliert betrachtet werden. Die Einnahmen aus der einzelnen Betätigung müssten den entsprechenden Ausgaben gegenübergestellt werden. Dass der Gesetzgeber im Bereich des § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. d EStG 1988 - wie im Übrigen auch bei der Frage der Liebhaberei - auf die jeweilige einzelne Einkunft abstelle, ergebe sich schon aus dem Einleitungssatz des § 20 Abs. 1 leg. cit., in welchem geregelt werde, dass diese Gesetzesbestimmung Aufwendungen und Ausgaben festlege, die bei den "einzelnen Einkünften" nicht abgezogen werden dürften. Vor diesem Hintergrund müsse bei Beurteilung der Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für ein Arbeitszimmer zwingend auf diejenigen Einkünfte abgestellt werden, die mit der Nutzung des konkreten Arbeitszimmers in Zusammenhang stünden.

Zu diesem Vorbringen ist Folgendes zu sagen:

Betriebsausgaben sind Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den (einzelnen) Betrieb veranlasst sind. Werbungskosten sind Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen aus der betreffenden außerbetrieblichen Einkunftsquelle. Es entspricht der Systematik des Einkommensteuerrechts, dass - von dem hier nicht gegebenen Fall der Veranlassung eines Aufwandes durch mehrere Einkunftsquellen abgesehen (vgl. hierzu etwa die bei Hofstätter/Reichel, § 16 EStG 1988 allgemein Tz 2.1. zitierten hg. Erkenntnisse) - stets bei Ermittlung des Ergebnisses aus der einzelnen Einkunftsquelle zu entscheiden ist, ob ein Aufwand (eine Ausgabe) zu den Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten zählt.

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 27. Mai 1999, 98/15/0100, ausgesprochen hat, kommt der Systematik des Einkommensteuerrechts bei der Auslegung des § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. d EStG 1988 entscheidende Bedeutung zu. Aus dieser ergibt sich nämlich, dass das Tatbestandsmerkmal des Mittelpunktes der gesamten (betrieblichen/beruflichen) Tätigkeit nur auf die gesamte Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle, nicht

aber auf die Gesamtheit des Erwerbes abstellt (vgl. ebenso die hg. Erkenntnisse vom 24. Juni 1999, 98/15/0135, und 98/15/0197). Ist die Einkunftsquelle ein Betrieb, stellt das Tatbestandsmerkmal der gesamten (betrieblichen/beruflichen) Tätigkeit somit auf die gesamte Betätigung im Rahmen dieses einen konkreten Betriebes ab. Steht das Arbeitszimmer mit einer beruflichen Tätigkeit in Zusammenhang, ist ebenfalls nur auf die gesamte Betätigung im Rahmen der einen konkreten beruflichen Beschäftigung abzustellen.

Die Beschwerde zeigt sohin zutreffend auf, dass die belangte Behörde mit der Auffassung, § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. d Satz 2 EStG normiere eine einkunftsquellenübergreifende Betrachtung, die Rechtslage verkannt hat.

Für den Beschwerdefall ist allerdings weiters zu beachten, dass die im zweiten Satz geregelte Ausnahme vom allgemeinen Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. d EStG nur auf betriebliche Tätigkeiten und auf berufliche Tätigkeiten abstellt. Betriebliche Tätigkeiten sind solche, die zu Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, aus selbständiger Arbeit oder aus Gewerbebetrieb führen und deren Ergebnis ein nach den §§ 4 bis 14 EStG zu ermittelnder Gewinn (Verlust) ist. Die Vermögensverwaltung stellt daher keine betriebliche Tätigkeit dar. Der Begriff der beruflichen Tätigkeit wird im Gesetz nicht definiert. Es ist aber nach der Verkehrsauffassung die Vermögensverwaltung durch Vermietung nicht als berufliche Tätigkeit anzusehen (vgl. Ruppe, UStG2, § 2 Tz 43 sowie Kranich/Siegl/Waba, Tz 71 zu § 2 UStG 1972).

Die Nutzung eines häuslichen Arbeitszimmers im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung führt also deshalb im Hinblick auf die Regelung des § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. d EStG nicht zu abzugsfähigen Aufwendungen (Ausgaben), weil keine betriebliche oder berufliche Tätigkeit vorliegt. Dies gilt auch dann, wenn sich im Einzelfall die Nutzung eines Arbeitszimmers als für die Betätigung im Rahmen der Vermietung notwendig erweisen sollte. Der Verwaltungsgerichtshof sieht sich dennoch durch den Beschwerdefall nicht veranlasst, einen Antrag nach Art 140 Abs. 1 B-VG an den Verfassungsgerichtshof zu stellen, zumal der gesetzlichen Regelung des § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. d EStG wohl die Durchschnittsbetrachtung zugrundeliegt, wonach Betätigungen, welche sich auf den Umfang einer bloßen Vermögensverwaltung beschränken, die ins Gewicht fallende Nutzung eines eigenen Arbeitsraumes nicht erforderlich machen. Soweit der Beschwerdeführer vorbringt, der Werbungskostenabzug würde gewährt, wenn der Büroraum nicht im häuslichen Wohnbereich sondern in einem gesonderten Objekt läge, ist, ohne dass hier die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für einen anders gelagerten Sachverhalt konkret beurteilt wird, auf Folgendes hinzuweisen: Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 20. Jänner 1999, 98/13/0132, ausgesprochen hat, hegt er keine verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die Einschränkung des Abzuges der Aufwendungen für ein Arbeitszimmer. Die Besonderheit eines solchen häuslichen Arbeitszimmers ist darin begründet, dass seine (Mit)Nutzung im Rahmen der Lebensführung nach der Lebenserfahrung vielfach nahe liegt, von der Behörde aber der Nachweis seiner Nutzung für die Lebensführung nur schwer zu erbringen ist. Es besteht sohin ein Unterschied zwischen dem im Wohnungsverband gelegenen und dem in einem getrennten Objekt gelegenen Arbeitszimmer.

Im Ergebnis ist der Beschwerdeführer durch den angefochtenen Bescheid nicht in subjektiven Rechten verletzt, weil der häusliche Büroraum unbestritten im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung Verwendung gefunden hat. Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. 416/1994.

Wien, am 30. September 1999

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1999:1998150211.X00

**Im RIS seit**

21.02.2002

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>