



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Monika ROTH, 1010 Wien, Heinrichsg. 4/3/10, vom 1. Oktober 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 20. September 2004 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003, entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2003 wird gem. § 200 Abs. 2 BAO endgültig festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Strittig ist die Anerkennung von Werbungskosten bei den Einkünften aus nicht selbständiger Arbeit (Universitätsprofessor) und von Betriebsausgaben bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit (Komponist).

Der Berufungswerber (Bw.) ist Universitätsprofessor (Leiter der künstlerisch-wissenschaftlichen Lehrkanzel M) an der Universität für Musik und darstellende Kunst in Wien. Er brachte beim Finanzamt am 14. September 2004 eine Erklärung zur Durchführung einer

Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2003 ein und beantragte die Berücksichtigung einerseits von Werbungskosten bei den Einkünften aus nicht selbständiger Arbeit (= Universitätsprofessor) i.H.v. 5.098,34 € und andererseits von Betriebsausgaben bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit (= Komponist) i.H.v. 3.924,76 €.

Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 vom 20. September 2004 wurden die Betriebsausgaben erklärungsgemäß berücksichtigt, nicht berücksichtigt wurden hingegen die beantragten Werbungskosten bei den Einkünften aus nicht selbständiger Arbeit.

Der Bw. erhob gegen den o.a. Bescheid Berufung und begründet diese folgendermaßen:

- Die vom Bw. erklärten Werbungskosten für seine Tätigkeit an der Universität für Musik und darstellende Kunst i.H.v. 5.098,34 € seien bei der Bescheiderstellung vom Finanzamt übersehen worden.

Das Finanzamt gab der Berufung mittels Berufungsvorentscheidung vom 1. April 2005 wie folgt teilweise statt:

1. Werbungskosten bei den Einkünften aus nicht selbständiger Arbeit (= Universitätsprofessor):

Anerkannt wurden lediglich Werbungskosten für Fachliteratur (KZ 720) i.H.v. 12,50 € für einen Rom-Reiseführer, Fortbildung (KZ 722) i.H.v. 430 € für einen Sprachkurs und sonstige Werbungskosten (KZ 724) i.H.v. 396,48 € für Buchhaltungskosten, somit insgesamt 838,48 €. Nicht anerkannt wurden die Kosten für Auslandsreisen, da keine ausschließliche berufliche Veranlassung nachgewiesen worden sei.

Auch seien in einigen Belegen (z.B. Hotelrechnung Venedig) die Kosten für zwei Personen erklärt worden.

Die Eintrittsgelder zu diversen Ausstellungen, Museen etc. seien nicht abzugsfähig, da diese Kosten auch einem anderen Kunstinteressierten in gleicher Weise erwachsen würden.

Die darüber hinausgehenden Werbungskosten seien pauschal ermittelt und nicht nachweislich ausschließlich beruflich veranlasst. Als Kosten der privaten Lebensführung seien sie gem. § 20 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 nicht abzugsfähig. Zwischen beantragten und anerkannten

Werbungskosten ergibt sich daher nachfolgend dargestellte Differenz:

	Werbungskosten 2003	lt. Erklärung	lt. Bescheid v. 20.9.2004	lt. BVE v. 1.4.2005
KZ 719	Arbeitsmittel	1.083,82	0	
KZ 720	Fachliteratur	237,25	0	12,50
KZ 721	Reisekosten	2.164,68	0	
KZ 722	Fort-/Ausbildung	889,91	0	430,00
KZ 724	sonst. WKo	722,68	0	396,48 (= 70 % v.

				566,40 Buchh.Ko)
	Pauschale		132,00	
	Summe:	5.098,34	132,00	838,98

Die erklärten Werbungskosten gliedern sich wie folgt, wobei zum Teil Aufwendungen nach dem vom Bw. ermittelten Aufteilungsschlüssel von 70:30 hinsichtlich der von ihm ausgeübten Tätigkeiten angesetzt wurden (70 = E.a.n.s.A, 30 = E.a.s.A.).

Der Aufteilungsschlüssel sei vom Bw. nach dem Zeitaufwand (Beschäftigungsausmaß und nach der Verwertung ermittelt worden (siehe Schriftsatz vom 31. März 2008):

KZ 719	Arbeitsmittel		Betrag lt. Erkl.:
	lt. WKo-Aufstellung	lt. E/A-Re	
		Musiknoten (63,21)	44,25 (= 70 % v. 63,21)
		Tonträger, Notenpapier (466,24)	326,37 (= 70 % v. 466,24)
		Büro- u. Unterrichts- material (91,44)	64,01 (= 70 % v. 91,44)
		Fotokopien (288,92)	202,24 (= 70 % v. 288,92)
		Postgeb. (36,01)	25,21 (= 70 % v. 36,01)
		AfA (281,53)	197,07 (= 70 % v. 281,53)
		BW ausgesch. Anlagen (0,07)	0,05 (= 70 % v. 0,07)
		geringw. WiG (320,90)	224,63 (= 70 % v. 320,90)
	Summe:		1.083,82
KZ 720	Fachliteratur		Betrag lt. Erkl.:
	lt. WKo-Aufstellung	lt. E/A-Re	
	Fachliteratur		12,50
		Musik- u. Forschungs- literatur (321,07)	224,75 (= 70 % v. 321,07)
	Summe:		237,25
KZ 721	Reisekosten		Betrag lt. Erkl.:
	lt. WKo-Aufstellung	lt. E/A-Re	
	Reise Rom 1.-8.2.2003:		246,07
	Flugkosten		26,40
	Zugspesen		12,40
	Fahrtspesen in Rom		470,00
	7 Hotelnächte Rom		203,00

	5 Tagesdiäten Rom (= 5 x 40,60 €) 2 Tagesdiätendiff. (= 40,60 – 26,40 x 2)		28,40
	Reise Rom 22.-28.5.2003: Zugspesen Fahrtspesen in Rom 4 Hotelnächte Rom 5 Tagesdiäten Rom (= 5 x 40,60 €)		199,10 10,07 305,00 203,00
		Fahrtspesen (30,50)	21,35 (= 70 % v. 30,50)
		Reisespesen (628,41)	439,89 (= 70 % v. 628,41)
	Summe:		2.164,68
KZ 722	Fort- / Ausbildung		Betrag lt. Erkl.:
	lt. WKo-Aufstellung	lt. E/A-Re	
	Sprachkurs		430,00
	Eintrittsgeb. Rom 1.-8.2.2003		90,40
	Eintrittsgeb. Rom 22.-28.5.2003		15,20
		Eintritte f. berufl. Fortbildung (433,16)	303,21 (= 70 % v. 433,16)
		Eintritte f. Forschungen (73,00)	51,10 (= 70 % v. 73)
	Summe:		889,91
KZ 724	sonst. WKo		Betrag lt. Erkl.:
	lt. WKo-Aufstellung	lt. E/A-Re	
		Bankspesen (57,54)	40,28 (= 70 % v. 57,54)
		Honorar Buchhaltung (566,40)	396,48 (= 70 % v. 566,40)
		35 % von Telefon u. FAX-Spesen (408,45)	285,92 (= 70 % v. 408,45)
	Summe:		722,68

2. Betriebsausgaben aus den Einkünften aus selbständiger Arbeit (= Komponist):

Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit i.H.v. -3.830,73 € setzen sich lt. Erklärung, lt.

Einkommensteuerbescheid vom 20. September 2004 und lt. Berufungsvorentscheidung vom

1. April 2005 wie folgt zusammen:

	lt. Erklärung	davon 30 %	lt. Bescheid v. 20.9.2004	lt. BVE v. 1.4.2005
--	--------------------------	-----------------------	--------------------------------------	--------------------------------

		(Rest für E.a.n.s.A)		
Einnahmen:				
AKM-Gelder	55,46		55,46	55,46
Autoren-Urheberrechte	17,26		17,26	17,26
Tantiemen für verkaufte Stücke	21,31		21,31	21,31
<i>Summe:</i>	<i>94,03</i>		<i>94,03</i>	<i>94,03</i>
Ausgaben:				
Musiknoten	63,21	18,96	18,96	16,68 (= 30 % v. 55,61)
Musik- und Forschungsliteratur	321,07	96,32	96,32	62,69 (= 30 % v. 208,97)
Eintritte für Fortbildung	433,16	129,95	129,95	0
Tonträger, Notenpapier	466,24	139,87	139,87	97,91 (= 30 % v. 326,37 [= 70 % v. 466,24])
Büromaterial, Unterrichtsmaterial	91,44	27,43	27,43	21,95 (= 30 % v. 73,15 [= 80 % v. 91,44])
Fotokopien	288,92	86,68	86,68	0
Postgebühren	36,01	10,80	10,80	10,80
Fahrtspesen	30,50	9,15	9,15	0
Telefon u. FAX	408,45 (= 35 % v. 1.167)	122,54	122,54	52,52 (= 30 % v. 175,05 [= 30 % v. 583,50 {= 50 % v. 1.167}}))
Buchhaltungskanzlei	566,40	169,92	169,92	169,92
Bankspesen anteilig	57,54	17,26	17,26	0
AfA - PC	281,53	84,46	84,46	84,46
Buchwert abgegang. Anlagen	0,07	0,02	0,02	0,02
geringw. WiG	320,90	96,27	96,27	96,27
Reisespesen (372,70 f. Venedig, 255,71 f. Steir. Herbst, 73 f. Eintritte-Venedig)	701,41 (= 628,41 +73)	210,42	210,42	0
<i>Zw.summe:</i>		<i>1.220,05</i>	<i>1.220,05</i>	<i>613,22</i>
		ohne 30:70 Aufteilung:		
Reisespesen (3 x Linz á 175,92)		527,76	527,76	0
Mitgliedsbeiträge		52,00	52,00	52,00
Klavierstimmung		90,00	90,00	90,00

Arbeitszimmer (= 27,50 %)		2.034,95 (= 27,5 % v. 7.399,80) [7.399,80 (= 6.021,96 Miete + 968,48 Strom/Gas + 308,25 Versich. + 101,11 Mieterver- einigung))]	2.034,95 (= 27,5 % v. 7.399,80)	1.935,38 (= 27,5 % v. 7.037,76 [= 7.399,80 abzügl. 260,95 Guth. Betr.Ko u. ohne 101,11 Mieterver- einigung])
= Summe Ausgaben		3.924,76	3.924,76	2.690,60
= E.a.s.A. (KZ 320)		- 3.830,73	- 3.830,73	-2.596,57

▪ **Arbeitszimmer i.H.v. 2.034,95 €:**

Vom Finanzamt seien die Gutschrift aus der Betriebskostenabrechnung 2002 i.H.v. 260,95 € und die Mitgliedsbeiträge der Mietervereinigung i.H.v. 101,11 € einkünfterhöhend berücksichtigt worden.

▪ **Reisespesen i.H.v. 527,76 €:**

Mangels eines Nachweises der ausschließlich beruflichen Veranlassung seien die erklärten Reisespesen nicht anerkannt worden.

▪ **Telefonkosten i.H.v. 122,54 €:**

Bei den Telefonkosten sei für den Festnetzanschluss ein 50 %iger Privatanteil (Gattin) berücksichtigt worden.

▪ **Übrige Betriebsausgaben:**

Die übrigen Betriebsausgaben seien um jene Beträge gekürzt worden, für die der Rechnungsbeleg die Kriterien des § 11 UStG 1994 (= Rechnungsmerkmale) nicht erfüllt hätte und keine zweifelsfreie betriebliche Veranlassung ersichtlich gewesen sei.

3. Vorläufige Veranlagung:

Da die seit 1998 ausgeübte nebenberufliche Tätigkeit des Bw. als Komponist einen bisherigen negativen Gesamterfolg i.H.v. -2.432,61 € aufzeige, sei eine Liebhabereibeurteilung durchzuführen.

Grundsätzlich gehe die Abgabenbehörde bei der Betätigung als Komponist von einer Betätigung aus, die nach § 1 Abs. 1 LVO unter die Einkünftevermutung falle. Im Falle von Verlusten sei die Kriterienprüfung gem. § 2 Abs. 1 LVO durchzuführen.

3.1 Kriterium – Ausmaß und Entwicklung der Verluste (alle Beträge in €):

Lt. Erklärung seien in den einzelnen Jahren folgende Einkünfte erklärt worden:

Jahr	Einnahmen	Ausgaben	Gewinn/Verlust
1998	3.021,55	1.085,95	+1.935,60
1999	5.880,26	2.850,08	+3.030,18
2000	3.627,25	3.875,62	-248,37
2001	6.786,96	6.465,31	+321,65
2002	431,86	4.072,80	-3.640,94
2003	94,03	3.924,76	-3.830,73
Summe nach 6 Jahren:	19.841,91	22.274,52	-2.432,61

3.2 Kriterium – Verhältnis der Verluste zu den Gewinnen (alle Beträge in €):

	Gesamtergebnis über 6 Jahre 1998 - 2003	
Einnahmen	19.841,91	47,11 %
Ausgaben	22.274,52	52,89 %
		100,00 %

Es bestehe für die Abgabenbehörde somit die Vermutung der Liebhaberei.

Dem Bw. stehe es frei den Gegenbeweis, durch Vorlage einer Prognoserechnung über den positiven Gesamterfolg der selbständigen Tätigkeit zu erbringen.

Der Bw. stellte daraufhin einen Vorlageantrag an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führt ergänzend aus:

- Der Begründung des Finanzamtes sei nicht konkret zu entnehmen gewesen, welche Ausgaben/Werbungskosten anerkannt bzw. nicht anerkannt worden seien.
- Als Hochschullehrer sei der Bw. zu Forschung und Fortbildung verpflichtet.
- Der Aufwand für Kompositionsunterricht und selbständiges Komponieren könne nicht eindeutig getrennt werden.
- Büromaterialien:
Die erklärten „Büromaterialien“ würden für den Universitäts- und Kompositionsbereich benötigt.
- Notenpapier:
Der erklärte Aufwand für „Notenpapier“ sei für den Universitäts- und Kompositionsbereich erforderlich.

- **Anrufbeantworter/Fax:**
Dieses Gerät diene der Erreichbarkeit für Interpreten und Veranstalter sowie dem Verschicken von Unterlagen.
- **Eintritte:**
Der Besuch von Konzerten und Kulturveranstaltungen diene der Fortbildung sowie der Forschung als Komponist. Vielfach sei der Bw. dazu verpflichtet.
- **Fachbücher:**
Ohne Fachbücher (Kompositionslehren, Analysen etc.) sei ein seriöser Unterricht sowie eine ernst zu nehmende Kompositionstätigkeit nicht möglich.
- **Musiknoten:**
Dabei handle es sich um Kompositionen (Partituren etc.), die als Komponist und Lehrer benötigt werden.
- **Tonträger (CDs):**
Diese seien für den Unterricht, die Forschung und Komposition erforderlich gewesen.
- **Kopien:**
Kopien seien unverzichtbar für die Kompositionstätigkeit und für die Herstellung von Unterrichtsmaterialien (Skripten etc.) gewesen.
- **Liehaberei – Komponist (E.a.s.A.):**
Der Bw. sei als Universitätsprofessor zur Kompositionstätigkeit außeruniversitär verpflichtet, die aber seitens der Universität finanziell nicht abgegolten werde.
- **Reisekosten:**
Wenn schon das Finanzamt zur Ansicht gelange, dass nur bestimmte Teile der Reisekosten beruflich zu rechtfertigen seien, so seien wenigstens diese anzuerkennen.
Alle Kunst sei nur in öffentlichen (mit Nicht-Fach-Publikum) Veranstaltungen zugänglich, weshalb es notwendig sei, um am laufenden zu bleiben, diese zu besuchen (der Fachmann „muss“, der Normalbürger „kann“ die Veranstaltung besuchen).
Für einen Komponisten bedeute dies eine wichtige Möglichkeit mit internationalen Künstlern und Interpreten persönlich in Kontakt zu kommen.
- **Biennale Venedig:**
Dabei handle es sich um die größte internationale Ausstellung zeitgenössischer Kunst mit Verbindung von Kunstobjekten und Videoprojektionen (Klang/Musik). Dass Venedig auch von vielen Touristen besucht werde, könne man dem Bw. nicht anlasten.

Einzig die Kürzung auf die Hälfte der erklärten Nächtigungskosten für zwei Personen wäre korrekt.

- Steirischer Herbst Graz:

Dabei handle es sich um das bedeutendste Festival avantgardistischer Musik in Österreich. Der Großteil dieser Werke sei sonst nirgends zu hören.

Auch hier bestehe die Kontaktmöglichkeit mit internationalen Komponisten und Interpreten.

Auch die Musikuniversität Wien habe in früheren Jahren dazu Reisekostenzuschüsse gewährt.

- Rom:

Beide Forschungsprojekte (historische Satztechniken und Grundlagen für Angewandte Musik und Sound Design) würden unmittelbar zusammenhängen und würden Nachforschungen im Ausland erforderlich machen.

- Weiters sei der Bw. nicht für den Stand der musikalischen Ausbildung der Sachbearbeiter im Finanzamt verantwortlich.

- Nicht nachvollziehbar sei für den Bw., weshalb Spesen für Arbeitsmittel nicht anteilig auf die Tätigkeiten des Bw. aufgeteilt werden können.

Die erklärten Aufwendungen seien jedenfalls ausschließlich beruflich veranlasst.

In seinen Stellungnahmen vom 31. März 2008 und 16. Oktober 2008 zu den Vorhalten der Abgabenbehörde zweiter Instanz, wo u.a. nach dem Aufteilungsschlüssel, der nichtuniversitären Erstattung von Unterrichtsmaterialien, der beruflichen Veranlassung von mehreren privat organisierten Studienreisen, Buchhaltungs- und Telefonkosten sowie insbesondere nach der beruflichen Notwendigkeit eines eigenen Arbeitszimmers gefragt worden sei, führt der Bw. ergänzend aus:

- Aufgrund des Uni-Gesetzes 2002 sei es zu empfindlichen Budgetkürzungen an der Universität für Musik und darstellende Kunst gekommen.

- Ein Komponist oder Musikpädagoge könne nur durch den Besuch von Konzerten und durch den Erwerb von Tonträgern, Partituren und Musiknoten die nötigen Kenntnisse erwerben.

Kulturveranstaltungen würden immer in der Öffentlichkeit stattfinden. Auch Tonträger seien prinzipiell von jedermann käuflich zu erwerben. Der Profi verwerte diese aber ganz anders als der Laie.

Auch der ständige Kontakt zu Interpreten und Veranstalter sei damit verbunden.

- Der Bw. habe den Aufteilungsschlüssel (70 % für Uni-Tätigkeit und 30 % Kompositionsanteil) nach dem Zeitaufwand (Beschäftigungsausmaß) sowie nach der Verwertung errechnet.
 - Die Kompositionstätigkeit zähle gem. § 155 Z 2 BDG zu den Dienstpflichten eines Universitätsprofessors.
 - Betreffend "Arbeitsmittel" halte der Bw. fest, dass er die Unterrichtsmaterialien für seinen Unterricht selbst zu beschaffen habe, da Unterlagen seitens der Universität nur im geringen Umfang zur Verfügung gestellt werden.
 - Die Reisen nach Rom, Barcelona, Venedig und zum steirischen Herbst seien für mehrere Lehrveranstaltungen des Bw. erforderlich gewesen.
 - Da der Bw. auch für die Kontakte und Kooperationen mit französischen Partner-Instituten verantwortlich zeichnet, sei die Anschaffung eines französischen Konversationskurses beruflich notwendig gewesen.
 - Die für seine Überweisungen berechneten Bankspesen, habe er nur zu 50 % als beruflich veranlasst erklärt.
 - Die Buchhaltungskosten seien überwiegend für die Aufgliederung der Werbungskosten angefallen.
 - Bei den Telefonkosten sei ausschließlich der Festnetzanschluss herangezogen worden, und dies ebenfalls nur zu 50 %. Handykosten seien nicht betrieblich erklärt worden.
 - Reisekosten nach Linz seien für Besprechungen betreffend Auftragswerke angefallen.
 - Durch die Mitgliedschaft in Komponistenvereinigungen sei zumindest eine Aufführung pro Jahr garantiert.
 - Das Arbeitszimmer sei vom Bw. ausschließlich zum Komponieren verwendet worden.
 - Da die kompositorische Tätigkeit verpflichtend und erhaltend für seine nicht selbständige Tätigkeit sei, sei gem. § 1 Abs. 3 LVO aufgrund des wirtschaftlichen Zusammenhangs und Verflechtung eine isolierte Betrachtungsweise irrelevant.
- Die unregelmäßigen Einkünfte seien auf das Schwanken der Auftragslage zurückzuführen.

Im Rahmen des Erhebungsversuchens betreffend Ausstattung des Arbeitszimmers, wurde anlässlich der Nachschau am 17. September 2008 seitens des Finanzamtes eine private Nutzung ausgeschlossen. Der Anteil des Arbeitszimmers an der Gesamtwohnfläche wurde mit ca. 25,67 m² festgestellt.

In der Folge wurden dem Bw. die voraussichtlichen Änderungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (insbesondere die Aufteilung des Arbeitszimmers gem. Aufteilungsschlüssel) zur Kenntnis gebracht.

In seiner Stellungnahme vom 16. Oktober 2008 führt der Bw. u.a. aus, dass die von ihm erklärte "Fachliteratur" eindeutig an ein Fachpublikum gerichtet sei (geringe Auflage, Zielgruppe seien Universitäten, Komponisten). Weiters hätten fachspezifische Veranstaltungen auch Reisekosten zur Folge.

Schließlich beantrage der Bw. die Berücksichtigung von 70 % der Aufwendungen für sein Arbeitszimmer im Rahmen seiner Werbungskosten für seine Einkünfte aus nicht selbständiger Tätigkeit, da die Universität keinen geeigneten Arbeitsplatz zur Verfügung gestellt habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt und ist den vorgelegten Unterlagen zu entnehmen:

Der Bw. erzielt zum einen Einkünfte aus seiner Tätigkeit als Universitätsprofessor und zum anderen aus seiner kompositorischen Tätigkeit, wobei die kompositorische Tätigkeit in wirtschaftlichen Zusammenhang mit seiner Tätigkeit als Universitätsprofessor steht (siehe dazu Schriftsatz zur Stellenausschreibung und § 155 Abs. 2 BDG).

Bei jenen Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben (= gemischte Aufwendungen), die sich nicht konkret zwischen der Tätigkeit als Universitätsprofessor und der kompositorischen Tätigkeit abgrenzen lassen, wird der vom Bw. ermittelte und als glaubhaft angesehene Aufteilungsschlüssel von 70:30 (aufgrund des Beschäftigungsausmaßes und der Verwertung errechnet) herangezogen. Dies betrifft insbesondere die Werbungskosten für Musiknoten, Musikliteratur, Eintritte für berufl. Fortbildung, Tonträger, Unterrichtsmaterial, Fotokopien, Postgebühren, Fahrtspesen, Telefonspesen, Bankspesen, Anlagenabschreibungen, geringwertige Wirtschaftsgüter, Reisespesen und das Arbeitszimmer.

Der Bw. hat durch die Vorlage zahlreicher Belege im Wesentlichen die nachstehenden Aufwendungen der erklärten Höhe und dem Grunde nach nachgewiesen:

	lt. Erklärung
<i>Ausgaben:</i>	
	<i>mit 30:70 Aufteilung:</i>
Musiknoten	63,21
Musik- und Forschungsliteratur	321,07
Eintritte für Fortbildung	433,16
Tonträger, Notenpapier	466,24
Büromaterial,	91,44

Unterrichtsmaterial	
Fotokopien	288,92
Postgebühren	36,01
Fahrtspesen	30,50
Telefon u. FAX	408,45 (= 35 % v. 1.167)
Buchhaltungskanzlei	566,40
Bankspesen anteilig	57,54
AfA – PC	281,53
Buchwert abgegang. Anlagen	0,07
geringw. WiG	320,90
Reisespesen	701,41
	ohne 30:70 Aufteilung:
Reisespesen	527,76
Mitgliedsbeiträge	52,00
Klavierstimmung	90,00
Arbeitszimmer (= 27,50 %)	2.034,95 (= 27,5 % v. 7.399,80) [7.399,80 (= 6.021,96 Miete + 968,48 Strom/Gas + 308,25 Versich. + 101,11 Mieterver- einigung)]
Sprachkurs	430,00
Reisespesen Rom	1.703,44

Die Studienreisen nach Rom, Barcelona, Venedig, Steirischer Herbst und Linz wiesen folgenden Verlauf auf:

a) Studienreise Rom (1.-8. Februar 2003) i.H.v. insgesamt 986,27 €:

Diese Reise steht im Zusammenhang mit dem Forschungsprojekt "Operntradition im Rom des 18. Jahrhunderts" und "Chr. W. Gluck und seine italienischen Opern" (= 1. Teil).

Tag	Zeit	Inhalt
Sa 1.2.2003	20 Uhr:	Ankunft in Rom
So 2.2.2003	10 Uhr: 15 Uhr:	S. Angelo Villa Giulia
Mo 3.2.2003	10 Uhr: nachmittags:	Conservatorio S. Cecilia, Archiv des Konservatoriums Terminvereinbarungen für Teatro Argentino für Führung und Archiv
Di 4.2.2003	9-13 Uhr: 15-18 Uhr: 21 Uhr:	Vatikanische Museen (inkl. Pinacothek) Nationalmuseum Palazzo Barberini Aufführung im Teatro Argentino (Raumakustik bei

		Aufstellung ohne Orchestergraben)
Mi 5.2.2003	9-13 Uhr:	Nat. Galeria Doria Pamphili, Trajans-Museum (Marmi Colorati)
	15 Uhr:	Nat. Galeria Doria Pamphili (Fortsetzung)
	17 Uhr:	S. Andrea del Valle (samt ehem. Theater)
Do 6.2.2003	9 Uhr 30:	Führung durch das Teatro Argentino
	11 Uhr 30:	Galeria Corsini
	15-18 Uhr:	Lateran, Caracalla-Thermen (Bühnenbilder)
Fr 7.2.2003	10-14 Uhr:	Archiv des Teatro Argentino
	15-18 Uhr:	Colosseo/Palatin, Forum (Lokalisierung der Bühnenmotive)
Sa 8.2.2003		Heimreise

b) Studienreise Rom (22.-28. Mai 2003) i.H.v. insgesamt 717,17 €:

Diese Reise steht im Zusammenhang mit dem Forschungsprojekt "Operntradition im Rom des 18. Jahrhunderts" und "Chr. W. Gluck und seine italienischen Opern" (= 2. Teil).

Tag	Zeit	Inhalt
Do 22.5.2003	abends:	Abfahrt
Fr 23.5.2003	9 Uhr:	Ankunft
	11 Uhr:	Führung durch das röm. Opernhaus und Opernmuseum
	14 Uhr:	Galeria Borghese
	17 Uhr:	Villa Medici (Studienzentrum)
Sa 24.5.2003	9-12 Uhr:	Palazzo Venezia (Istituto Nat. di Storia dell' Arte)
	13 Uhr 30:	Galeria Colonna
	16 Uhr:	Galeria Spada
So 25.5.2003	9.30-12 Uhr:	Quirinal-Palast
	15 Uhr:	Callisto-Katakomben
Mo 26.5.2003	9-13 Uhr:	Accademia nazionale (Bibliothek und Pinacothek)
	15-19 Uhr:	Biblioteca Nazionale
Di 27.5.2003	9-12 Uhr:	Palazzo Braschi (Stadtmuseum)
	14-16 Uhr:	Palazzo Altompe
	17 Uhr:	S. Ignatio (Jesuitentheater)
Mi 28.5.2003		Heimfahrt

c) Studienreise Barcelona/Valencia (27. November bis 2. Dezember 2003) i.H.v. 21,35 €:

Diese Reise steht im Zusammenhang mit der Wiedereröffnung des originalgetreu renovierten Palau de la Musica in Barcelona und dem Zarzuela-Festival in Valencia.

Tag	Zeit	Inhalt
Do 27.11.2003	19 Uhr 30:	Flug nach Barcelona Weiterfahrt per Bahn nach Valencia Ankunft in Valencia
Fr 28.11.2003	19 Uhr 30:	Zarzuela-Aufführung
Sa 29.11.2003	9 Uhr 30: 19 Uhr 30:	Ciudad de las artes y ciencias Zarzuela-Aufführung
So 30.11.2003	10-13 Uhr: 16 Uhr:	Fahrt nach Barcelona Catedral + Museo
Mo 1.12.2003	9 Uhr 30:	Palau de la Musica (Führung), Casa Mila, Artesans, Konzert
Di 2.12.2003		Rückreise

**d) Studienreise Biennale Venedig (30. Oktober bis 3. November 2003) i.H.v.
insgesamt 260,89 €:**

Diese Reise steht u.a. im Zusammenhang mit neuen Informationen über zeitgenössische Arbeiten (Multimedia-Arbeiten etc.) und der Mehrchörigkeit des Barock (Probleme der Raumakustik).

Tag	Zeit	Inhalt
Do 30.10.2003	9 Uhr: 11 Uhr: 13 Uhr:	Ankunft S. Marco (verschiedene historische Musizierbereiche des Kirchenraums) Scuola Dalmata weitere Unternehmungen unmöglich wegen Hochwasser
Fr 31.10.2003	9 Uhr: 11 Uhr: 14-19 Uhr:	Ca Pesaro (Museum für zeigenössische und asiatische Kunst, Klangskulpturen und No-Spiel, entscheidende Informationen für geplantes Stück) Gal. Franchetti (Ca d'oro) Arsenale
Sa 1.11.2003	9 Uhr: 11 Uhr: 12 Uhr: 14-19 Uhr:	Ca Rezzonico (Stadtmuseum) Scuola grande S. Rocco Scuola grande Arciconfraternita Giardini
So 2.11.2003	9.30-12 Uhr: 13.30-16 Uhr: anschließend:	Guggenheim-Museum, Pac-art Museo Correr Heimreise
Mo 3.11.2003	9 Uhr:	Ankunft in Wien

e) Studienreise Steirischer Herbst (11.-12. Oktober 2003) i.H.v. insgesamt 179 €:

Diese Reise steht u.a. im Zusammenhang mit dem Stück von B. Lang "Theater der Wiederholungen" und dem Kennenlernen von ungewöhnlichen dramaturgischen Konzeptionen.

Tag	Zeit	Inhalt
Sa 11.10.2003	18 Uhr:	Ankunft
	19-22 Uhr:	B. Lang: "Theater der Wiederholungen"
So 12.10.2003	10 Uhr:	Installation und Architektur, Schlossplatz
	12 Uhr:	Abreise

f) Reise Linz (16. Februar, 29. Mai, 19. Oktober 2003) i.H.v. 527,76 €:

Tag	Zeit	Inhalt
So 16.2.2003		Besprechung mit LIVA (Linzer Veranstaltungs GmbH wegen Aufführungen bzw. Aufträgen (Dr. A, Gen.Sekr. B).
Do 29.5.2003 (Christi Himmelfahrt)		Fahrt zur Aufführung von "Leocadia" im LinzerSchlosshof, ein Freilichttheaterprojekt, das von Absolventen der Wiener Musikuniversität ausgeführt wurde, zwecks Besprechung eines gemeinsamen Projekts für Freilicht-Musiktheater.
So 19.10.2003	16 Uhr:	Gespräch mit Musikschuldirektor C wegen Auftragswerk (Streichorchester) für 50-jähriges Schuljubiläum.
	19 Uhr 30:	Brucknerfest (Sondierung der Möglichkeiten für ein Werk für das Brucknerorchester)

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

§ 4 Abs. 4 EStG 1988 normiert u.a., dass Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben sind, die durch den Betrieb veranlasst sind.

§ 16 Abs. 1 EStG 1988 normiert u.a., dass Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen sind. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Gem. § 20 Abs. 1 EStG 1988 dürfen u.a. bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden:

- 1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.
- 2.a) Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie

zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

2.c) Reisekosten, soweit sie nach § 4 Abs. 5 und § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 nicht abzugsfähig sind.

2.d) Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung. 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.

- § 1 Abs. 1 LVO normiert:

Einkünfte liegen vor bei einer Betätigung, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen, und nicht unter Abs. 2 fällt.

Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

- § 1 Abs. 2 LVO normiert:

Liebhabelei ist bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen

1. u.a. aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen oder

2. aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind.

- § 1 Abs. 3 LVO normiert:

Liebhabelei liegt nicht vor, wenn eine Betätigung bei einer einzelnen Einheit im Sinn des Abs. 1 vorletzter Satz, die im wirtschaftlichen Zusammenhang mit weiteren Einheiten steht, aus Gründen der Gesamtrentabilität, der Marktpräsenz oder der wirtschaftlichen Verflechtung aufrechterhalten wird.

Aufgrund der nachgewiesenen Verpflichtung als Universitätslehrer zur kompositorischen Tätigkeit, steht diese in engem wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Tätigkeit als Universitätslehrer, weshalb gem. § 1 Abs. 3 LVO nicht von einer Liebhabelei, sondern trotz auftretender Verluste von einer Einkunftsquelle auszugehen ist.

1. Werbungskosten aus den Einkünften aus nicht selbständiger Arbeit (= Universitätsprofessor):

Aufgrund des umfangreichen Vorhalteverfahrens gelangt die Abgabenbehörde zur Überzeugung, dass die vom Bw. erklärten Werbungskosten (ausgenommen die nachfolgenden Studienreisen) aufgrund des belegmäßigen Nachweises und den Erläuterungen des Bw. in den Schriftsätzen vom 31. März 2008, 17. September 2008 und 16. Oktober 2008, wonach Materialien für den universitären Lehrbetrieb zum Großteil vom Lehrpersonal zur Verfügung gestellt werden müssen, berufsbedingt angefallen sind.

Wie bereits im Vorhalt vom 19. Dezember 2007 ausgeführt, müssen gem. ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH vom 19.10.1999, 99/14/0131 und vom 24.9.2008, 2008/15/0032) für Studienreisen folgende Voraussetzungen kumulativ vorliegen:

- a) Planung und Durchführung der Reise erfolgen entweder im Rahmen einer lehrgangsmäßigen Organisation oder sonst in einer Weise, welche die zumindest weitaus überwiegende berufliche Bedingtheit einwandfrei erkennen lässt.
- b) Die Reise muss nach Planung und Durchführung dem Abgabepflichtigen die Möglichkeit bieten, Kenntnisse zu erwerben, die eine einigermaßen konkrete berufliche Verwertung gestatten.
- c) Das Reiseprogramm und seine Durchführung müssen derart einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe des Abgabepflichtigen abgestellt sein, dass sie jeglicher Anziehungskraft auf andere als in der spezifischen Richtung beruflich interessierte Teilnehmer entbehren.
- d) Andere allgemein interessierende Programmpunkte dürfen zeitlich gesehen nicht mehr Raum als jenen einnehmen, der während der laufenden Berufsausübung als Freizeit regelmäßig zu anderen als beruflichen Betätigungen verwendet wird; hiebei ist auf eine Normalarbeitszeit von durchschnittlich ca. 8 Stunden täglich abzustellen. Der nur zur Gestaltung der Freizeit dienende Aufwand führt keinesfalls zu einer steuerlichen Berücksichtigung.

Aufgrund der vorgelegten Unterlagen konnten die o.a. Voraussetzungen bei der Reise nach Rom vom 1. bis 8. Februar 2003 und vom 22. bis 28. Mai 2003 sowie nach Venedig vom 30. Oktober bis 3. November 2003 nicht festgestellt werden, da insbesondere der Inhalt und Ablauf der o.a. Reisen (siehe Schriftsatz vom 31. März 2008) nicht ausschließlich auf Teilnehmer der Berufsgruppe des Bw. abgestellt war. Auch das zeitliche Ausmaß der Aktivitäten, erreichte nicht täglich jenes der Normalarbeitszeit (siehe VwGH vom 19.10.1999, 99/14/0131).

Zum erklärten Rom-Reiseführer i.H.v. 12,50 € ist auszuführen, dass solche Werke allgemeine Informationen über Länder, Gebiet oder Städte enthalten. Meist sind in diesen Unterlagen auch Hinweise auf Verkehrswege, Fahrtverbindungen, Übernachtungs- und

Verpflegungsmöglichkeiten, als auch über Sehenswürdigkeiten inkludiert. Die darin enthaltenen Informationen dienen also nicht nur Personen jener Berufsgruppe, der der Bw. angehört, sondern allen Zielpersonen, die sich für eine Stadt interessieren bzw. bereisen wollen. Eine Anerkennung dieser Materialien als Fachliteratur scheidet daher gem. § 20 EStG 1988 aus (vgl. VwGH vom 25.10.1994, 94/14/0014).

Arbeitszimmer:

Bezüglich des Antrages des Bw., wonach 70 % der Aufwendungen des Arbeitszimmers bei den Werbungskosten aus den Einkünften aus nicht selbständiger Arbeit (= Universitätsprofessor) zu berücksichtigen seien, wird festgehalten:

Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer ist, dass der *Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit* in diesem Arbeitszimmer liegt. Die gesamte betriebliche und berufliche Tätigkeit umfasst die Haupttätigkeit einschließlich aller Nebentätigkeiten. Dabei sind die einzelnen Einkunftsquellen gesondert zu betrachten. Es ist gesondert für jede Einkunftsquelle zu ermitteln, wo sich der Mittelpunkt der Tätigkeit befindet. Die Notwendigkeit ist etwa nicht gegeben, wenn vom Arbeitgeber ein entsprechender Arbeitsplatz zur Verfügung gestellt wird (z. B. zu Universitätsprofessoren VwGH 25. 11. 1997, 93/14/0193).

Es kann dahingestellt bleiben, ob bei der Tätigkeit eines Universitätsprofessors die Forschung oder die Lehre im Vordergrund steht.

Die Tätigkeit des Universitätsprofessors ist jedenfalls durch beide Bereiche (Forschung und Lehre) geprägt und der materielle Schwerpunkt einer solchen Tätigkeit ist jedenfalls nicht im häuslichen Arbeitszimmer gelegen. Denn nach der allgemeinen Verkehrsauffassung ist der materielle Schwerpunkt der die Forschung und die Lehre umfassenden Gesamt-Tätigkeit eines Universitätsprofessors (auch auf dem vom Bw. betreuten Fach) im Bereich der Universität gelegen. Daran ändert nichts, dass Professoren auch am Abend und an Wochenenden arbeiten, die Fahrt zur Universität eine gewisse Zeit in Anspruch nimmt und schriftliche Unterlagen der beruflichen Tätigkeit in der privaten Wohnung aufbewahrt werden.

Im gegenständlichen Fall ist davon auszugehen, dass der Mittelpunkt der Tätigkeit des Bw. als Universitätsprofessor, jedenfalls außerhalb seines Arbeitszimmers gelegen ist.

Das Arbeitszimmer wird daher gem. den o.a. Aufteilungsschlüssel lediglich zu 30 % für die kompositorische Tätigkeit im Bereich der Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit anerkannt (gem. nachfolgenden Pkt. 2 "Betriebsausgaben als Komponist").

Aufgrund des ermittelten o.a. Sachverhaltes werden die Werbungskosten wie folgt anerkannt: Hinsichtlich "Fachliteratur" (KZ 720) wurde gem. den obigen Ausführungen zu § 20 EStG 1988 der "Rom-Reiseführer" i.H.v. 12,50 € in Abzug gebracht.

Bei den "Reisekosten" wurden die Aufwendungen betreffend "Steirischer Herbst" i.H.v. 255,71 € wegen der Einmaligkeit der Veranstaltung, d.h. dass das o.a. Stück nur in Graz (bzw. Paris) für einen speziellen Personenkreis zu sehen war, anerkannt (gem. Aufteilungsschlüssel ergibt sich bei der KZ 721 somit ein Betrag von 179 € (= 255,71 x 70 %)).

	Werbungskosten 2003	lt. Erklärung	lt. BE
KZ 719	Arbeitsmittel	1.083,82	1.083,82
KZ 720	Fachliteratur	237,25	224,75
KZ 721	Reisekosten	2.164,68	179,00
KZ 722	Fort-/Ausbildung	889,91	889,91
KZ 724	sonst. WKo	722,68	722,68
	Summe:	5.098,34	3.100,16

2. Betriebsausgaben aus den Einkünften aus selbständiger Arbeit (= Komponist):

Auch betreffend die erklärten Betriebsausgaben, gelangt die Abgabenbehörde zweiter Instanz aufgrund der vorgelegten Belege und diesbezüglicher Erläuterungen des Bw. zur Überzeugung, dass diese im Wesentlichen berufsbedingt erforderlich sind (siehe hiezu insbesondere die in der Stellenbeschreibung geforderte kompositorische Tätigkeit als Anstellungserfordernis eines Institutsvorstandes).

Wie bereits unter Pkt. 1 oben angeführt, kommt es zu einer Abänderung bei den ursprünglich erklärten Reisekosten i.H.v. 701,41, da hier nur die Aufwendungen für den "Steirischen Herbst" i.H.v. 255,71 € sowie die Eintrittsgebühren i.H.v. 73 €, somit insgesamt 328,71 € anerkannt werden. Gem. dem Aufteilungsschlüssel von 30 % ergibt sich somit ein zu berücksichtigender Betrag i.H.v. 98,61 €.

Auch beim Arbeitszimmer werden die Aufwendungen gem. dem gegenständlichen Aufteilungsschlüssel (30 % Komponistentätigkeit) i.H.v. 610,49 € (= 2.034,95 x 0,30) anerkannt (siehe Schriftsatz vom 1. und 16. Oktober 2008).

Es ergibt sich daher folgende Berechnung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit (Komponist):

	lt. Erklärung	davon 30 % (Rest für E.a.n.s.A)	lt. BE
Einnahmen:			
AKM-Gelder	55,46		55,46
Autoren-Urheberrechte	17,26		17,26
Tantiemen für verkaufte Stücke	21,31		21,31
Summe:	94,03		94,03
Ausgaben:			
Musiknoten	63,21	18,96	18,96
Musik- und	321,07	96,32	96,32

Forschungsliteratur			
Eintritte für Fortbildung	433,16	129,95	129,95
Tonträger, Notenpapier	466,24	139,87	139,87
Büromaterial, Unterrichtsmaterial	91,44	27,43	27,43
Fotokopien	288,92	86,68	86,68
Postgebühren	36,01	10,80	10,80
Fahrtspesen	30,50	9,15	9,15
Telefon u. FAX	408,45 (= 35 % v. 1.167)	122,54	122,54
Buchhaltungskanzlei	566,40	169,92	169,92
Bankspesen anteilig	57,54	17,26	17,26
AfA - PC	281,53	84,46	84,46
Buchwert abgegang. Anlagen	0,07	0,02	0,02
geringw. WiG	320,90	96,27	96,27
Reisespesen	701,41	210,42	98,61 [= (255,71 + 73) x 0,30]
<i>Zw.summe:</i>	<i>4.066,85</i>	<i>1.220,05</i> (= 4.066,85 x 0,30)	1.108,24
		ohne 30:70 Aufteilung:	
Reisespesen		527,76	527,76
Mitgliedsbeiträge		52,00	52,00
Klavierstimmung		90,00	90,00
Arbeitszimmer (= 27,50 %)		2.034,95 (= 27,5 % v. 7.399,80) [7.399,80 (= 6.021,96 Miete + 968,48 Strom/Gas + 308,25 Versich. + 101,11 Mieterver- einigung)]	610,49 (= 2.034,95 x 0,30)
= Summe Ausgaben		3.924,76	2.388,49
= E.a.s.A. (KZ 320)		- 3.830,73	- 2.294,46

§ 200 Abs. 1 BAO normiert:

Die Abgabenbehörde kann die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist. Die Ersetzung eines vorläufigen durch einen anderen vorläufigen Bescheid ist im Fall der teilweisen Beseitigung der Ungewissheit zulässig.

§ 200 Abs. 2 BAO normiert:

Wenn die Ungewissheit beseitigt ist, ist die vorläufige Abgabefestsetzung durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen. Gibt die Beseitigung der Ungewissheit zu einer Berichtigung der vorläufigen Festsetzung keinen Anlass, so ist ein Bescheid zu erlassen, der den vorläufigen zum endgültigen Abgabenbescheid erklärt.

Ein endgültiger Bescheid nach § 200 Abs. 2 BAO kann demnach auch dann ergehen, wenn die Erlassung des vorläufigen Bescheides zu Unrecht erfolgt sein sollte (vgl. VwGH vom 29.11.2006, 2004/13/0075).

Da eine zeitlich bedingte Ungewissenheit hinsichtlich der Besteuerung der Einkünfte des Bw. im gegenständlichen Fall nicht zu erkennen ist, war die Veranlagung zur Einkommensteuer 2003 gem. § 200 Abs. 2 BAO für endgültig zu erklären.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 11. Dezember 2008