



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 8. November 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 3. und 11. Bezirk, Schwechat und Gerasdorf vom 10. Oktober 2005 betreffend Einkommensteuer für 2003 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe sowie dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) erzielte im Jahr 2003 (wie in den Vorjahren) neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit Einkünfte aus einer Moderationstätigkeit, und zwar als Moderatorin und Sprecherin bei 4 off-air-Veranstaltungen.

Strittig ist die steuerliche Anerkennung folgender Positionen:

Häusliches Arbeitszimmer - Abschreibung und Raumaufwand

Kfz-Aufwand und

Geringwertige Vermögensgegenstände

Über die Berufung wurde erwogen:

Zum Arbeitszimmer:

Die Bw. erklärte in der Umsatzsteuererklärung für 2003 folgende Beträge:

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen des Veranlagungszeitraumes 2003 für Lieferungen und sonstige Leistungen einschließlich Anzahlungen (jeweils ohne Umsatzsteuer)	6.981,59 €
Davon sind zu versteuern mit: 20% Normalsteuersatz 6.981,59 €	1.396,32 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern	-103,71 €
Zahllast	1.292,61 €

Die Einkommensteuererklärung für 2003 beinhaltet (abgesehen von geltend gemachten Sonderausgaben) folgende Angaben bzw. Beträge:

Familienstand im Jahr 2003	geschieden	seit 13.05.1994
Ich beanspruche den Alleinverdienerabsetzbetrag		
Ich beanspruche den zusätzlichen Sonderausgabenerhöhungsbetrag ab 3 Kindern		
Kinder, für die ich oder mein (Ehe)Partner für mindestens sieben Monate die Familienbeihilfe bezogen habe/hat.	Anzahl der Kinder 3	
Einkünfte aus selbständiger Arbeit Als Einzelunternehmer – Ergebnis aus der/den Beilage(n) E 1a	6.305,50 €	
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit Sonstige Werbungskosten	15.123,27 €	
Nur für allfällige Berechnung des Gesamtbetrages der Einkünfte auszufüllen! Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	94.994,09 €	
Gesamtbetrag der Einkünfte: (muss nicht ausgefüllt werden)	101.299,59 €	

Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von 6.305,50 € wurden laut der Beilage E 1a zur Einkommensteuererklärung wie folgt errechnet:

Erträge / Betriebseinnahmen	
Erlöse (Waren-/ Leistungserlöse ohne § 109a)	6.116,67 €
Übrige Erträge / Betriebseinnahmen	13.976,94 €
Summe der Erträge / Betriebseinnahmen	20.093,61 €
Aufwendungen / Betriebsausgaben	
Abschreibungen auf das Anlagevermögen (z.B. AfA, geringwertige Wirtschaftsgüter)	5.119,13 €
Reise- und Fahrtspesen inkl. Kilometergeld und Diäten	23,09 €
Tatsächliche Kfz-Kosten (ohne AfA, Leasing und Kilometergeld)	1.765,86 €
Miet- und Pachtaufwand, Leasing	741,41 €
Werbe- und Repräsentationsaufwendungen, Spenden, Trinkgelder	54,55 €
Übrige und / oder pauschale Aufwendungen / Betriebsausgaben	6.084,07 €
Summe der Aufwendungen / Betriebsausgaben	13.788,11 €
Gewinn	6.305,50 €

Die Position Übrige Erträge / Betriebseinnahmen setzt sich laut der Einnahmen-Ausgabenrechnung (S. 4) aus zwei Beträgen zusammen:

Sonstige Einnahmen	
Privatanteil LKW 20%	864,92 €

anteilige Werbungsk. NSA	13.112,02 €
--------------------------	-------------

Die Ermittlung der anteiligen Werbungskosten für Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit wurde gemäß der Beilage zur Einkommensteuererklärung für 2003 (16/03) folgendermaßen vorgenommen:

Aufteilung im Verhältnis der Bruttoeinnahmen zu den Gesamteinnahmen:

Brutto unselbst. Tätigkeit	118.625,24	
+ Brutto selbst. Tätigkeit	6.116,67	
= Gesamteinnahmen von	124.741,91	
= Anteil unselbst. Tätigkeit	=	95,10%
95,10%	von den Ausgaben =	13.112,02
Anteilige Werbungskosten netto		13.112,02 €

Die Einnahmen- Ausgabenrechnung weist im Einzelnen nachstehende Einnahmen und Ausgaben aus:

Umsatzerlöse	
Einnahmen S.	416,67 €
Einnahmen Agentur K.	1.700,00 €
Einnahmen K.	2.000,00 €
Einnahmen S. GmbH	2.000,00 €
	6.116,67 €
Sonstige Einnahmen	
Privatanteil LKW	864,92 €
anteilige Werbungsk. NSA	13.112,02 €
	13.976,94 €
Summe Einnahmen	20.093,61 €
Ausgaben	
Abschreibungen	
Planmäßige Abschreibung	3.814,04 €
Geringwertige Vermögensgegenstände	1.305,09 €
	5.119,13 €
Raumaufwand	
Miete (Anteil Arbeitsraum)	741,41 €
Fernwärme (Anteil Arbeitsraum)	47,43 €
Strom und Gas (Anteil Arbeitsraum)	57,67 €
	846,51 €
Fahrzeugaufwand	
Betriebskosten LKW	1.765,86 €
Werbung und werbeähnlicher Aufwand	54,55 €
Reise- und Fahrtaufwand	23,09 €
Beiträge, Gebühren, Umlagen	14,53 €
Sonstige Ausgaben	5.964,44 €

Summe Ausgaben	13.788,11 €
Überschuss	6.305,50 €

Demzufolge wurden gemäß dem Erklärungsinhalt anteilige Aufwendungen bzw. Ausgaben für einen Arbeitsraum sowohl bezüglich der nichtselbständigen als auch der selbständigen Tätigkeit geltend gemacht. Nachdem das Finanzamt das Schreiben vom 18. August 2005 an die Bw. gerichtet hatte, wurde von der erklärten Geltendmachung abweichend beantragt, "das Arbeitszimmer im Rahmen der selbständigen Tätigkeit als Betriebsausgabe anzuerkennen."

Es gilt daher zu beurteilen, ob die anteiligen Kosten für ein Arbeitszimmer im Rahmen der selbständigen Tätigkeit als Betriebsausgabe anzuerkennen sind oder nicht:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 in der Fassung des Strukturanpassungsgesetzes 1996, BGBl 201/1996, dürfen bei den einzelnen Einkünften die Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände in der Wohnung nicht 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.

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. d normiert zunächst als Grundregel, dass die Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer und dessen Einrichtung bzw. die außerhalb eines Arbeitszimmers befindlichen Einrichtungsgegenstände der Wohnung nicht zu Betriebsausgaben oder Werbungskosten führen können. Die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen (Ausgaben) für ein häusliches Arbeitszimmer (und dessen Einrichtung) wird durch diese Bestimmung allerdings nicht versagt, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und (bzw.) beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bildet. Ob dieses Erfordernis erfüllt ist, hängt nicht von der gesamten zu Einkünften führenden Tätigkeit des Steuerpflichtigen, somit nicht von seiner gesamten Erwerbstätigkeit (betriebliche und berufliche Haupttätigkeiten und Nebentätigkeiten) ab; es ist vielmehr auf den Mittelpunkt für die einzelne Einkunftsquelle abzustellen.

Im Erkenntnis 20.1.1999, 98/13/0132, hat der Verwaltungsgerichtshof zum Ausdruck gebracht, dass der Mittelpunkt einer Tätigkeit nach dem materiellen Schwerpunkt der Tätigkeit zu beurteilen ist. Für einen Lehrer ist der Mittelpunkt seiner Tätigkeit daher grundsätzlich in der Schule; für einen Volleyballspieler im Turnsaal. Im Zweifel wird allerdings der Mittelpunkt der Tätigkeit hinsichtlich einer bestimmten Einkunftsquelle dann im Arbeitszimmer liegen, wenn die Tätigkeit notwendigerweise zu mehr als der Hälfte im Arbeitszimmer ausgeübt wird (Hofstätter-Reichel, EStG-Kommentar, Tz. 6.1 zu § 20 mwN).

Doralt führt im EStG-Kommentar unter Tz. 104/7 zu § 20 aus: Ob ein Arbeitszimmer den Tätigkeitsmittelpunkt darstellt, hat nach Ansicht des BMF nach der Verkehrsauffassung und damit nach dem typischen Berufsbild zu erfolgen. Außerhalb des Arbeitszimmers liegt der Tätigkeitsschwerpunkt danach z.B. bei folgenden Berufen: Lehrer, Richter, Politiker, Berufsmusiker, Dirigent, darstellende Künstler, Vortragender, Vertreter, Freiberufler mit auswärtiger Betriebsstätte (Kanzlei; Praxis, etc.). In einem Arbeitszimmer liegt der Tätigkeitsschwerpunkt dagegen z.B. bei: Gutachter, Schriftsteller, Dichter, Maler, Komponisten, Bildhauer, Heimarbeiter, Heimbuchhalter und Teleworker.

Der Verwaltungsgerichtshof führte in seinem Erkenntnis vom 19.04.2006, 2002/13/0202, aus: Im Fall, dass *nach dem typischen Berufsbild einer Tätigkeit* deren materieller Schwerpunkt nicht im häuslichen Arbeitszimmer liegt, *ist es nicht mehr wesentlich*, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht zu mehr als der Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benutzt wird.

In seinem Erkenntnis vom 25.10.2006, 2004/15/0148, bestätigte der Verwaltungsgerichtshof diese Rechtsprechung und hielt ergänzend fest: Zu Lehrtätigkeiten und Vortragstätigkeiten hat der Verwaltungsgerichtshof schon mehrfach ausgesprochen, dass der Mittelpunkt dieser Tätigkeiten vom materiellen Gewicht her nach der Verkehrsauffassung nicht im häuslichen Arbeitszimmer liegt.

Den obigen Erlösen (Umsatzerlösen) der selbständigen Arbeit in Höhe von 6.116,67 € liegen folgende Rechnungen bzw. Honorarnoten zugrunde:

Rechnung vom 22. Jänner 2003 (AS 85/03):

"Spesenpauschale für B. Party e-catering im Party-Ort am

21.01.2003

Recherche, Taxi, Garderobe, ... Euro 500,-"

Rechnung vom 19. März 2003 (AS 86/03):

"Für: Moderation beim A. Event 2003

Termin: 19.03.2003

Ort: Event-Ort, ... Wien

Honorar:		1.700,- EUR
	+20% Ust.	340,- EUR
	gesamt	2.040,- EUR"

Vereinbarung zur Rechnung vom 22. Jänner 2003 (AS 87/03):

"Agentur ...

Name und Anschrift der Bw.

für: Moderation beim A. Event 2003

Termin. Mittwoch, 19. März 2003

Ort: Wiener ...

Auftrittszeiten: 17.00 Uhr – 20.45 Uhr

Treffpunkt: 16.00 Uhr

Honorar: 1.700,- EUR +20 % Ust. 340.-, Gesamt: 2.040.— EUR

Beide Vertragspartner verpflichten sich bezüglich der Gage gegenüber Dritten Stillschweigen zu bewahren.

Zahlungsart: bar gegen Rechnungslegung

Technische Notwendigkeiten: Funkmikrofon

Besondere Vereinbarungen: kalte Platte/Imbiss und Getränke werden eingestellt.

Bezugsperson vor Ort:

Im Falle der Erkrankung hat (die Bw.) für einen gleichwertigen Ersatz zu sorgen.

Die Vertragspartner erklären durch ihre Unterschrift mit der Vereinbarung vollinhaltlich einverstanden zu sein."

Honorarnote vom 6. Oktober 2003 (AS 88/03):

"Leistung: Moderation der Veranstaltung ,C.'

Datum: Tag1.2003

Ort: ...Hotel, Wien ...

Moderationspauschale:		2.000,- Euro
	20% USt.	400,- Euro
	Gesamt	2.400,- Euro"

Bestellung zur Honorarnote vom 6. Oktober 2003 vom 18. September 2003 (AS 88/03):

Wir bestellen gemäß unseren Einkaufsbedingungen:

Liefertermin: Tag1 .03

	Menge	Preis EUR
--	-------	-----------

Moderation ‚Preisverleihung 01.10.03‘	1.00 ST	2.000,00
Moderationskosten (Pauschale für Besprechung/en, Moderation, Garderobe etc.) lt. Offert vom 05.09.03		
Gesamter Auftragswert:		2.000,00"

Honorarnote vom 30. Oktober 2003 (AS 90/03):

„Leistung: Moderation des Events ‚D.‘

Datum: Tag2.2003

Ort: Restaurant ..., Wien ...

Honorarpauschale (Moderation, Besprechungen, Fahrtkosten, Garderobe ...):

		2.000,- €
	+20% MwSt.	400,- €
	gesamt	2.400,- €"

Diesen Rechnungen bzw. Honorarnoten und den damit übereinstimmenden Angaben bspw. im Antwortschreiben vom 11. Jänner 2006 (AS 82ff/03) folgend war die im Jahr 2003 4 Mal bzw. an 4 Tagen (Abenden) als Moderatorin bei den genannten Events bzw. Veranstaltungen tätig. Die Moderationstätigkeit wurde an den angegebenen Event- bzw. Veranstaltungsorten -in zwei öffentlichen Gebäuden, einem Hotel bzw. einem Restaurant - ausgeübt. Im Schreiben vom 11. Jänner 2006 wird die ausgeübte Tätigkeit so beschrieben, dass die Bw. im Rahmen ihrer freiberuflichen Tätigkeit Moderatorin und Sprecherin diverser off-air-Veranstaltungen ist. Die Moderationstätigkeit dauerte im Übrigen, worauf unten noch näher eingegangen wird, jeweils mehrere Stunden, wie auf Grund der Zeitangabe in der Vereinbarung zur Rechnung vom 22. Jänner 2003 geschlossen werden kann; die Bw. spricht davon, dass die Moderation am Abend zeitlich einen Zeitraum von mindestens 2 bis 3 Stunden einnimmt (Antwortschreiben vom 11. Jänner 2006, AS 84/03).

Hinsichtlich dieser Betätigung ist in der zu beurteilenden Frage, ob der Tätigkeitsschwerpunkt dieser (gelegentlich ausgeübten) Moderatorinnentätigkeit bei off-air-Veranstaltungen / Events innerhalb oder außerhalb des Arbeitszimmers liegt, die Vergleichbarkeit mit der Tätigkeit von Vortragenden laut der obigen Aufzählung gegeben. Wie der nach dem materiellen Schwerpunkt der Tätigkeit zu beurteilende Mittelpunkt der Vortragenden Tätigkeit im Vortragsaal liegt, liegt er bei der Moderationstätigkeit im Saal bzw. den Räumlichkeiten an den Veranstaltungsorten. Nach dem *typischen Berufsbild* besteht bei Moderationstätigkeiten der wiedergegebenen Art (Event-Moderationen) kein Zweifel, dass solche Tätigkeiten ihrem materiellen Schwerpunkt nach nicht im häuslichen Arbeitszimmer liegen, der Schwerpunkt liegt vielmehr am Eventort.

Die Berufung war daher in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Die Berufung ist in diesem Punkt aus einem weiteren Grund als unbegründet abzuweisen:

Selbst wenn man der Ansicht wäre, es könne nicht gesagt werden, dass nach dem typischen Berufsbild der Tätigkeit deren materieller Schwerpunkt nicht im häuslichen Arbeitszimmer liegt, und es daher wesentlich wäre, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht zu mehr als der Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benutzt wird, könnte nicht davon ausgegangen werden, dass diese Voraussetzung erfüllt wurde:

Die Bw. erstattete zwar ein Vorbringen, welches dahin geht, dass "der öffentliche Auftritt (die Moderation) ... vom zeitlichen her nur einen geringen Anteil der gesamten selbständig abgewickelten Moderatorentätigkeit ein(nimmt)" (Schreiben vom 20. September 2005).

Vorgebracht wurde diesbezüglich: "(Die Bw.) nutzt im Rahmen ihrer selbständigen Tätigkeit, die eindeutig von der unselbständigen Tätigkeit getrennt ist, das häusliche Arbeitszimmer in zeitlich überwiegendem Ausmaß Das deswegen, da sie die weitaus meiste Zeit ihrer selbständigen beruflichen Tätigkeit mit dem Studium der wichtigsten einschlägigen Zeitschriften und mit Telefonaten verbringt und Vorbereitungen für Moderationen und Aktivitäten ausschließlich in ihrem häuslichen Arbeitszimmer vornehmen kann. ... die Vorbereitung für den Auftritt, die im häuslichen Arbeitszimmer abgewickelt wird, (überwiegt) vom zeitlichen Element her weitaus überwiegend und dadurch (ist) das häusliche Arbeitszimmer daher notwendig." (Schreiben vom 20. September und 8. November 2005).

Im Schreiben vom 8. November 2005 gab die Bw. an, sie könne glaubhaft darlegen, dass sie mit der Vorbereitung auf Moderationen und entsprechenden Aktivitäten mehr Zeit in Anspruch nimmt, als die Dauer der tatsächlichen Moderationen betragen.

Über Ersuchen des Finanzamtes den Nachweis zu führen, dass die überwiegende Zeit zur Tätigkeit im Arbeitszimmer zugebracht wird (Schreiben vom 2. Dezember 2005, AS 80/03), wurde folgendes Vorbringen erstattet: "(Die Bw. wickelt im Rahmen ihrer freiberuflichen Tätigkeit als Moderatorin und Sprecherin diverse off-air-Veranstaltungen ab. Das deswegen, da (die Bw.) als G.Moderatorin seit mehr als 20 Jahren in dieser Branche zu den Fixgrößen des Entertainments gehört. Zur Vorbereitung dieser entsprechenden off-air-Veranstaltungen ist es unbedingt notwendig, im Arbeitszimmer folgende Tätigkeiten abzuwickeln:

Stimmtraining, Lese-, Gesangs- und Atemübungen, entsprechendes Up-Date per Teletext, Internet, Radio, Telefon, das Sichten von Aufzeichnungen, Lesen der wichtigsten Tageszeitungen (Krone, Kurier, Standard, Presse, Wochenzeitungen, News, Profil, Format, Falter, TV-Media und andere Periodika).

Gerade in diesem Job, wo (die Bw.) für spezielle Moderationen und Auftritte engagiert wird, ist absolutes Up-Date-Sein zwingende Voraussetzung, um den jeweiligen Engagements der Spitzenklasse gerecht werden zu können. Das heißt, der Moderator muss über dieselben Infos wie sämtliche Hörer und darüber hinaus sämtliche Zuhörer verfügen.

Sämtliche Gäste, mit denen (die Bw.) bei Moderationen sprechen muss, sind Prominente, Wissenschaftler, Mediziner oder Sportler, müssen adäquat interviewt und auf dem jeweiligen Mindestfachniveau angesprochen werden. Daher ist das Wissen um Trends aus verschiedenen Lebensbereichen (ob Mode oder Technik, Musik oder Sport) sowohl aus dem Alltag als auch fachspezifisch notwendig.

Darüber hinaus werden im Arbeitszimmer sämtliche Bücher gelesen, die im Zusammenhang mit Moderationen stehen.

Gerade im Zusammenhang mit der Veranstaltung ‚C.‘, wo (die Bw.) die entsprechenden Moderationen abgewickelt hat, ist es unabdingbar, dass sie zu den jeweiligen Gästen (Prominenten) sich auf die Interviews ausreichend und einschlägig vorbereitet. Die Vorbereitung wird ausschließlich über die obzit. Zeitschriften und Bücher durchgeführt, da eine gute Interviewvorbereitung Voraussetzung dafür ist, um bei einem Interview und somit bei der Moderation bestehen zu können. Daraus ergibt sich eindeutig, dass gegenüber der Moderation die Vorbereitung *zeitlich überwiegt* und die Notwendigkeit des Arbeitszimmers, da die Vorbereitungsarbeiten ausschließlich in diesem durchgeführt werden können, für die freiberuflichen Moderationen außer Zweifel steht.

Das deswegen, da (der Bw.) *keine* anderen Möglichkeiten und Räumlichkeiten zur Vorbereitung ihrer Interviews und zur Sichtung der obzit. Unterlagen zur Verfügung stehen. Darüber hinaus wickelt (die Bw.) natürlich in ihren Büroräumlichkeiten die Verwaltung ihrer Finanzen, die Vorbereitung der Buchhaltung, das Verfassen der eigenen Texte für die Moderationen, das Textlernen für die Moderationen und das Abwickeln der Kontakte mit Firmen und Organisationen, die sie engagieren wollen, ab.

Die dafür notwendigen Recherchen, die durch Zusammentragen von Informationen über Geschehnisse, Personen, Firmen notwendig sind, werden ebenfalls ausschließlich im Arbeitszimmer vorgenommen. Das heißt, bei den vorgenommenen Moderationen wie ‚C.‘ oder ‚A. Event 2003‘ ist es notwendig, sich zeitlich überwiegend in den Arbeitsräumen (Büroräumlichkeiten) vorzubereiten und dazu ist das häusliche Arbeitszimmer zwingend notwendig, da die Moderation am Abend zeitlich einen Zeitraum von mindestens 2 - 3 Stunden einnimmt, allerdings die Vorbereitung einer Moderation in der Regel zwischen 8 - 10 Stunden beträgt. Nur so ist es auch erklärbar, warum die Moderation mit Geldbeträgen von € 1.700,00 oder € 2.000,00 honoriert wird. Dieses Honorar ist nicht nur für die 2 - 3 Stunden Moderation, sondern dafür, dass die Moderation *perfekt* abgewickelt wird. Das heißt, die dazu notwendige Vorbereitungstätigkeit umfasst ein Vielfaches, in der Regel das 3-4-fache der tatsächlichen Moderationszeit.“ (Schreiben vom 11. Jänner 2006, AS 82ff/03).

Nachweise, mit welchen das erstattete Vorbringen nach Art und insbesondere Umfang nachzuweisen gewesen wäre, etwa Konzepte (z.B. über Fragen), wurden *nicht* vorgelegt.

Auch dem Vorlageantrag wurden keine Nachweise beigelegt. Vorgebracht wurde Folgendes: "(Die Bw.) ist immer wieder als Moderatorin für bestimmte Unternehmen der PR- und Promotionsbranche tätig. (Die Bw.) hat sich auf die Moderationen und deren Gestaltung entsprechend vorzubereiten und ihren Werbewert – persönlichen Wert – für PR und Promotionaktivitäten zu pflegen und hegen, da ihr Werbewert der entscheidende Wert für die Veranstaltungen darstellt. Das ist eben ihre professionelle Abwicklung ihrer Moderations- und PR-Auftritte und dies ist nur durch regelmäßige Recherchen, Proben, Schulungen und somit Aktivitäten im Arbeitsraum abwickelbar."

Mit Schreiben vom 10. Jänner 2008 richtete die Abgabenbehörde zweiter Instanz Bezug nehmend auf die Angabe der Bw., die Vorbereitung für den Auftritt, die im häuslichen Arbeitszimmer abgewickelt wird, überwiege vom zeitlichen Element her weitaus, folgendes Ersuchen an die Bw.: "Zwecks Beurteilung des konkret ausgeübten Inhaltes der Betätigung der Event-Moderation und Abschätzung des damit zusammenhängenden Zeitaufwandes der Vorbereitungsarbeiten wird um Vorlage der Verträge sowie sämtlicher Unterlagen ersucht, die zum Nachweis des mit den Auftritten verbundenen im häuslichen Arbeitszimmer angefallenen zeitlichen Aufwandes geeignet erscheinen (die Honorarnoten bzw. Rechnungen wurden vorgelegt).

Falls aus den Unterlagen die konkret ausgeübte Tätigkeit als Event-Moderatorin bzw. das Ausmaß der damit zusammenhängenden Vorbereitungsarbeiten nicht ersichtlich sein sollte, wird um entsprechend konkretisierte Darlegung der jeweiligen Betätigung (des Auftrittes: Event-Moderation) ersucht."

Auf dieses Ersuchen reagierte die Bw. (deren steuerlicher Vertreter) mit nachstehenden Erläuterungen: "Beim ‚A. Event 2003‘ handelt es sich um eine Fachveranstaltung, die in Form eines Galaabends aus zahlreichen Unternehmen deren X.Leistungen präsentiert und auszeichnet. Daran nehmen Unternehmen wie XYZ u.a. teil. Der ‚A. Event 2003‘ am x.x..2003 wurde in den Kategorien Innovation, Kommunikation und Kooperation vergeben. An diesem Abend wurden 3 Preise XXX. vergeben.

Wie dem beil. Artikel zu entnehmen ist, handelt es sich um eine fachspezifische Veranstaltung, die mittels lediglichem Allgemeinwissen nicht moderierbar ist. Vielmehr ist einschlägiges, sprich technisches Fachwissen erforderlich, um die Umweltleistungen der beteiligten Firmen entsprechend zu präsentieren, fachgerechte Fragen den Interviewpartnern (Firmenverantwortlichen) zu stellen, um in souveräner Moderation durch den Abend führen zu können.

(Die Bw.) hatte sich konkret aufgrund der zahlreichen und komplexen einschlägigen Projekte der beteiligten Firmen in ihrem Arbeitszimmer vorzubereiten, d.h. über die Interviewpartner und über Firmen (Firmenziele) zu recherchieren (Internet und einschlägige Fachmagazine)

und ein Konzept über den adäquaten ‚flow‘ der Moderation zu erstellen. Die schwierige und auch zeitaufwendige Komponente während der Vorbereitungsphase im Arbeitszimmer (der Bw.) war, den ‚richtigen Ton‘ zu treffen, d.h. die komplexe technische und damit eher trockene Materie so ans Publikum zu bringen, dass es das Publikum mit den exakt gewählten Worten versteht. D.h. den ‚Spagat‘ zu treffen zwischen einer Vorlesung an einer technischen Universität und einer lockeren und unterhaltenden Moderation, wie es auf einer Galaveranstaltung usus ist. Wobei es auf die jeweilige adäquate Wortwahl ankommt – Stichwort ‚Infotainment‘. Dadurch ergab sich eine Vorbereitungszeit von 16h, die (die Bw.) ausschließlich in ihrem Arbeitszimmer verbracht hat.“

Aus dem "beil. Artikel" A. 2003, x.x.. 2003, ist zu entnehmen: "Bei der Verleihung des A. war es uns eine Ehre und Freude mit Frau bekannteFernsehmoderatorin, HerrnF. sowie (der Bw.) und den Stars: ... zusammenarbeiten zu können.

Aus dem ebenfalls beigelegten Artikel "G." ist zu entnehmen: "zahlreichen Unternehmen wurden am Mittwoch bei der großen Gala für bestimmteBetriebe für ihre X.Leistungen ausgezeichnet, die sie im A. Wien umgesetzt haben. Dazu gehören so bekannte Unternehmen wie

Als Höhepunkt der von bekannteFernsehmoderatorin moderierten Gala wurden die A. Awards ... verliehen. Die Gewinner der Preise 2003 sind [die zwei oben angeführten Firmen und das Projekt].

Auch das Schreiben der Abgabenbehörde zweiter Instanz hat die Bw. nicht zur Vorlage von Unterlagen zu veranlassen vermocht, anhand welcher der im Arbeitszimmer ausgeübte Zeitaufwand beurteilt werden könnte; diese Beurteilung kann mangels diesbezüglicher Konkretisierung auch nicht auf Basis der beigelegten Artikel getroffen werden.

Die Berufung war daher in diesem Punkt auch aus diesem Grund als unbegründet abzuweisen.

Argumentiert wird seitens der Bw., nach der Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes betreffend einen Konzertpianisten müsse das Arbeitszimmer (entgegen der bisherigen Verwaltungspraxis) auch bei Moderatoren und ähnlichen Berufen positiv beurteilt werden (Schreiben vom 20.9.2005, AS 31/03).

Dazu ist auszuführen: Wie den Erwägungen jenes Erkenntnisses zu entnehmen ist, lag die Besonderheit betreffend der beurteilten Konzertpianistin darin, dass ihre Tätigkeit ein musikalisches Niveau erforderte, welches durch regelmäßige Arbeit am Instrument zu erreichen ist und zu halten ist. Dergestalt erschöpft sich die Tätigkeit des Übens und Probens nicht im Einstudieren eines bestimmten Stückes oder Programmes für ein konkretes Konzert,

sondern erfordert eben ein regelmäßiges und dauerhaft ausgeübtes Spielen des Instrumentes, um die künstlerischen Fertigkeiten zu erhalten und zu steigern. Solcherart kann der Mittelpunkt der Tätigkeit einer Konzertpianistin nach der Verkehrsauffassung an dem Ort angenommen werden, an dem sie die überwiegende Zeit an ihrem Instrument verbringt, im Beschwerdefall in dem in Rede stehenden Arbeitszimmer.

Die Tätigkeit der Bw. ist - wie aus der wiedergegebenen Betätigung ersichtlich - weder der Art noch dem Umfang nach betrachtet mit jener der Konzertpianistin vergleichbar. Betreffend den Umfang der Tätigkeit darf im Übrigen auch auf die nachfolgenden Ausführungen verwiesen werden.

Auf Grund der zitierten Gesetzesbestimmung und der dazu ergangenen, nunmehr einkunftsquellenbezogenen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (27.5.1999, Zl. 98/15/0100, 24.6.1999, 97/15/0070) bleibt für die Absetzbarkeit eines häuslichen Arbeitszimmers weiterhin Voraussetzung, dass im Sinne der bisherigen Rechtsprechung (23.5.1996, 94/15/0063, 27.5.1999, 97/15/0142, 24.6.1999, 97/15/0070) die Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen den Aufwand unbedingt notwendig macht und der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum auch tatsächlich (nahezu) ausschließlich betrieblich oder beruflich genutzt wird.

Selbst wenn ein Arbeitszimmer den Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit bildet, sind die damit zusammenhängenden Kosten in jedem Fall aber nur dann abzugsfähig, wenn das Arbeitszimmer auch tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird. Das Kriterium der ausschließlichen oder nahezu ausschließlichen beruflichen Nutzung des Arbeitszimmers galt schon vor der Einführung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG durch das Strukturverbesserungsgesetz 1996 und resultiert aus dem § 20 Abs. 1 Z 2 a EStG 1988 zu Grunde liegenden Aufteilungsverbot.

Da die (nahezu) ausschließliche betriebliche oder berufliche Nutzung schon bis zur nunmehrigen gesetzlichen Regelung eine wesentliche Anspruchsvoraussetzung für die Geltendmachung des Arbeitszimmerabzuges war und nach wie vor ist, kann auch auf die vor dem Strukturanpassungsgesetz 1996 geltende Lehre und Rechtsprechung zurückgegriffen werden. Räumlichkeiten des engsten privaten Wohnbedürfnisses (Wohnzimmer, Schlafzimmer, Küche etc.) sind generell keine Arbeitszimmer im steuerlichen Sinn (vgl. VwGH 24.10.1995, Zl. 91/14/0270).

Die Verhältnisse im Hinblick auf diese Rechtsausführungen stellten sich wie folgt dar:

Die (ehemalige) Wohnung, in der sich der als häusliches Arbeitszimmer geltend gemachte Raum befand, diente der Befriedigung der Wohnbedürfnisse der Bw. und ihrer drei Kinder (seit 1. Jänner 2005 wird ein anderer Wohnsitz benutzt) (Schreiben vom 6. April 2006).

Der geltend gemachte Raum ist das im vorgelegten Wohnungsplan ausgewiesene (mit gelbfarbenem Leuchtstift) gekennzeichnete "KI.ZI. (Kinderzimmer) 2 12,71 m²"

(Wohnungsplan AS 91). Die Wohnung hatte abgesehen von Vorraum, Bad und WC, sowie Loggia folgende Räume: Küche (12,83 m²), Wohnzimmer (25,19 m²), Schlafzimmer (18,11 m²) und zwei Kinderzimmer, das Kinderzimmer 1 in der Größe von 12,83 m² und das oben bereits angeführte Kinderzimmer 2 in der Größe von 12,71 m² (der Wohnungsplan wurde laut Schreiben vom 10. Mai 2006 vom Wohnungseigentümer gezeichnet).

Von diesen Umständen ausgehend richtete die Abgabenbehörde zweiter Instanz einen Bedenkenvorhalt an die Bw.: "Sie bringen vor, dass eines der beiden (Schlaf)Zimmer „sowohl von den Töchtern als auch vom Sohn (genutzt wurde)", sodass das weitere Zimmer von Ihnen (nahezu) ausschließlich als Arbeitszimmer genutzt werden konnte. Die beiden am.x.x.geborenenTöchter befanden sich im Streitjahr im x1.. Lebensjahr, ihr Sohn (geb. x2) war x3 Jahre alt. Im Hinblick auf das Lebensalter Ihrer Töchter und Ihres Sohnes widerspricht Ihr Vorbringen der Lebenserfahrung."

Hierauf wurde mitgeteilt, dass sich im eingezeichneten Schlafzimmer der Kinder ein Stockbett für die 2 Mädchen und ein Kinderbett für den Jungen befunden hat. Dieses Zimmer wurde *nur fallweise* von den Kindern gemeinsam benutzt und wenn es so war, dann haben die Mädchen auf den Jungen aufgepasst, insbesondere dann, wenn (die Bw.) Dienst ... hatte.

In erster Linie erlauben wir uns darauf hinzuweisen, dass die Töchter ... sehr oft bei ihrem Vater in seinem Einfamilienhaus, also bei Herrn E. ... sind, wo sie im oberen Stockwerk ebenfalls ein eigenes Zimmer bewohnen und jedenfalls sehr oft beim Vater waren. Sie waren in der Regel 3 von 7 Tagen dort und hatten daher sehr intensiven Kontakt mit ihm.

Ebenfalls 3 von 7 Tagen war der Sohn (der Bw.) bei seinem Vater Herrn F. ... und dieser hat auch ein Kinderzimmer in seiner Wohnung zur Verfügung.

Damit kann unseres Erachtens zweifelsfrei nachgewiesen werden, dass das Vorbringen (der Bw.) nicht der Lebenserfahrung widerspricht, da eben die Töchter als auch der Sohn 3/7 der Woche jeweils bei den Vätern verbracht haben."

Das weitere Schreiben der Abgabenbehörde zweiter Instanz beinhaltete bezüglich der hier in Rede stehenden Frage folgenden Vorhalt: "Ihr Vorbringen, wonach '(sowohl) die Töchter als auch der Sohn 3/7 der Woche jeweils bei den Vätern verbracht haben', würde die Benützung eines Zimmers durch die drei Kinder dann erleichtern, wenn die Töchter und der Sohn unterschiedliche Tage bzw. Nächte bei den Vätern verbracht haben. Im Regelfall jedoch

verbringen Kinder, die mit der Mutter im gemeinsamen Haushalt leben, Wochenenden, oftmals jedes zweite Wochenende, bei ihren Vätern."

Diesem Vorhalt wurde nichts entgegengesetzt, folglich kann nicht davon ausgegangen werden, dass der in Rede stehende Raum (nahezu) ausschließlich als Arbeitszimmer genutzt wurde.

Die Berufung musste daher in diesem Punkt auch im Lichte dieser Ausführungen als unbegründet abgewiesen werden.

Zum Kfz-Aufwand:

Nachdem der Bw. (mit der Nennung weiterer bezughabender Umstände) die Absicht bekannt gegeben worden war, einen Privatanteil in Höhe von 40% anzusetzen (entspricht abgesehen von den Urlaubsfahrten in 45 Wochen etwa 67 km pro Woche), wodurch sich ein privater Kfz-Aufwand in Höhe von 1.729,84 € errechnen, wurde vom steuerlichen Vertreter der Bw. mitgeteilt, "dass wir ... beim Kfz-Aufwand mit einem ausgeschiedenen Privatanteil von 40% ... einverstanden sind."

Infolge Zustimmung bedarf es keiner weiteren Ausführungen und erfolgt in diesem Punkt die Bescheidabänderung (1.729,84 € - 864,92 € = 864,92 €) zulasten der Bw.

Zur Position Geringwertige Vermögensgegenstände:

Nachdem der Bw. (mit der Nennung weiterer bezughabender Umstände) die Absicht bekannt gegeben worden war, bezüglich der Position Geringwertige Vermögensgegenstände einen Privatanteil in Höhe von 20% auszuscheiden, wurde vom steuerlichen Vertreter der Bw. mitgeteilt, "dass wir ... bei den GWG mit einem ausgeschiedenen Privatanteil von 20% einverstanden sind."

Infolge Zustimmung bedarf es keiner weiteren Ausführungen und erfolgt in diesem Punkt die Bescheidabänderung (Geringwertige Vermögensgegenstände in Höhe von 1.305,09 € x 20% = 261,02 €) zulasten der Bw.

Berechnungen:

Einkünfte aus selbständiger Arbeit:

Einkünfte aus selbständiger Arbeit bisher	6.374,68 €
+ zusätzlicher Anteil. Kfz-Privatanteil	+ 42,38 €
+ auszuscheidende Anteil. geringwertige Vermögensgegenstände	+ 12,79 €
Einkünfte aus selbständiger Arbeit laut BE	6.429,85 €

Werbungskosten:

Werbungskosten bisher	13.690,13 €
-----------------------	-------------

- zusätzlicher anteil. Kfz-Privatanteil	- 822,54 €
- auszuscheidende anteil. geringwertige Vermögensgegenstände	- 248,23 €
Werbungskosten laut BE	12.619,36 €

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 9. April 2008