



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Hofrätin Dr. Maria Grohe und die weiteren Mitglieder Hofrätin Dr. Gertraude Langheinrich, Dr. Robert Zsifkovits und Mag. Harald Österreicher über die Berufung der Frau K, vertreten durch TRUST Treuhand- und Steuerberatung GmbH, 1020 Wien, Praterstraße 38, vom 23. Oktober 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 8., 16. und 17. Bezirk vom 2. Oktober 2002 betreffend Einkommensteuer 2001 nach der am 4. Oktober 2005 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin legte ihre Einkommensteuererklärung für das Jahr 2001 rechtzeitig dem Finanzamt vor. Für ihre nichtselbständige Tätigkeit als Volksschullehrerin erklärte sie Werbungskosten in Höhe von S 31.352,01. Aus der Beilage zur Einkommensteuererklärung ist ersichtlich, dass sich diese aus Telefonkosten, Gewerkschaftsbeitrag, Unterrichtsmaterial, Weiterbildung, Beiträgen, einem häuslichen Arbeitszimmer und Fachliteratur zusammensetzen.

Im Einkommensteuerbescheid des Jahres 2001 vom 2. Oktober 2002 anerkannte das Finanzamt die für den (häuslichen) Arbeitsraum geltend gemachten Kosten nicht. Begründend wurde ausgeführt, dass Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für die Einrichtungsgegenstände der Wohnung gemäß § 20 Abs. 1 Ziffer 2 lit. d EStG 1988 bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden dürften. Bilde ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, so seien die

darauf entfallenen Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten der Einrichtung auch nur dann abzugsfähig, wenn ein beruflich verwendetes Arbeitszimmer nach der Tätigkeit des Steuerpflichtigen unbedingt notwendig sei und der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt werde.

Die Beurteilung, ob ein Arbeitszimmer den Tätigkeitsmittelpunkt im Sinne des § 20 Abs. 1 Ziffer 2 lit. d EStG 1988 darstelle, habe nach dem Maßstab der Verkehrsauffassung, sohin nach dem typischen Berufsbild zu erfolgen. Diese wertende Gewichtung führe im Ergebnis zu der Beurteilung, wo der Mittelpunkt (Schwerpunkt) einer Tätigkeit (eines Berufsbildes) gelegen ist. Mit Entscheidung vom 20.1.1999, Zl. 98/13/0132 habe der Verwaltungsgerichtshof festgestellt, dass der Mittelpunkt der Lehrtätigkeit außerhalb des Arbeitszimmers liege.

In der, innerhalb der Rechtsmittelfrist eingebrachten Berufung führte die Berufungswerberin aus, dass ihre Haupteinkunftsquelle in der Lehrtätigkeit liege. Für die vollständige Ausübung dieser Tätigkeit benötige sie auch außerhalb des Schulbereiches Räumlichkeiten, da es ihr innerhalb der Schule nicht möglich sei, den Unterricht vorzubereiten bzw. ihr auch kein Platz für Nacharbeiten zur Verfügung stehe. Dieses Vorbringen belegte sie mit einer Bestätigung der Volksschule, an der sie arbeitet, der gemäß es ihr nicht möglich sei, ihre Unterrichtsunterlagen zur Vorbereitung, Durchführung und Nachbereitung in der Schule aufzubewahren.

Am 5. November 2002 erließ das Finanzamt eine abweisende Berufungsvorentscheidung, in der es begründend ausführte, gemäß § 20 Abs. 1 Ziffer 2 lit. d EStG 1988, idF des Struktur-
anpassungsgesetzes 1996 sei es für die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer entscheidend, ob dieses Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bilde. Die Beurteilung, ob ein Arbeitszimmer den Tätigkeitsmittelpunkt im Sinne oben angeführter Gesetzesstelle darstelle, habe nach dem Maßstab der Verkehrsauffassung, sohin nach dem typischen Berufsbild zu erfolgen. Lasse sich eine Tätigkeit in mehrere Tätigkeitskomponenten zerlegen, erfordere eine Beurteilung nach der Verkehrsauffassung eine wertende Gewichtung dieser Teilkomponenten. Diese wertende Gewichtung führe im Ergebnis zu der Beurteilung, wo der Mittelpunkt bzw. Schwerpunkt einer Tätigkeit bzw. eines Berufsbildes gelegen sei.

Bei der Tätigkeit eines Lehrers präge die außerhalb des Arbeitszimmers ausgeübte Tätigkeitskomponente das Berufsbild entscheidend. Die mit der Lehrtätigkeit auch verbundene Komponente, die auf das Arbeitszimmer entfällt, sei demgegenüber bei der Beurteilung des Berufsbildes typischerweise nicht wesentlich. Der Mittelpunkt einer Lehrtätigkeit sei nach der Verkehrsauffassung zweifellos jener Ort, an dem die Vermittlung von Wissen und technischem Können erfolge. Eine solche Lehrtätigkeit könne naturgemäß nicht in einem, im häuslichen

Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmer des an öffentlichen Einrichtungen unterrichtenden Lehrers vorgenommen werden. Auch wenn für die Lehrtätigkeit zweifellos eine Vorbereitungszeit sowie eine Zeit für die Beurteilung vorzulegender schriftlicher Arbeiten der Schüler erforderlich sei, so stelle die Ausübung dieser Tätigkeit nicht den Mittelpunkt der Lehrtätigkeit, also die unmittelbare Vermittlung von Wissen und Können an den Schüler dar. Eine Bestätigung des Dienstgebers über die Notwendigkeit oder Zweckmäßigkeit von Aufwendungen und Ausgaben sei daher keine Voraussetzung für deren Abzugsfähigkeit.

Wenn nicht davon ausgegangen werden könne, dass das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bilde, seien die Voraussetzungen des § 20 Abs. 1 Ziffer 2 lit. d für die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für das Arbeitszimmer nicht erfüllt.

Am 22. November 2002 brachte die Berufungswerberin einen Vorlageantrag ein und wiederholte, dass ihre Haupteinkunftsquelle in der Lehrtätigkeit liege. Für die vollständige Ausübung ihrer Tätigkeit benötige sie Räumlichkeiten außerhalb des Schulbereiches, da es ihr innerhalb der Schule nicht möglich sei, den Unterricht vorzubereiten und auch kein Platz für Nacharbeiten zur Verfügung stehe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 20 Abs. 1 Ziffer 2 lit. d EStG 1988 in der ab dem Veranlagungsjahr 1996 anzuwendenden Fassung des Strukturanpassungsgesetzes 1996, dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung nicht abgezogen werden. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Abgabepflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig. In der Berufung und im Vorlageantrag wurde insbesondere ausgeführt, dass das Arbeitszimmer für Vorbereitungsarbeiten des Unterrichts und für Nacharbeiten benötigt werde. Auch wenn die Tätigkeit einer Volksschullehrerin eine Vor- und eine Nachbereitungszeit erfordert, so stellt die Ausübung dieser Tätigkeiten im Arbeitszimmer - wie immer sie auch gestaltet sei - nicht den Mittelpunkt der Tätigkeit, also die unmittelbare Vermittlung von Wissen und Können an die Schüler, sondern vielmehr eine Hilfstätigkeit dar. Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt bestätigt, dass bei Lehrtätigkeiten, die außerhalb des Arbeitszimmers ausgeübte Tätigkeitskomponente das Berufsbild entscheidend prägt. Die mit der Lehrtätigkeit verbundenen Vor- und Nachbereitungszeiten, die im Arbeitszimmer ausgeübt werden, sind bei der Beurteilung des Berufsbildes typischerweise nicht wesentlich (vgl. VwGH vom 20.1.1999, 98/13/0132 und vom 26.5.1999, 98/13/0138). Bei einem Lehrer

kann der Mittelpunkt der Tätigkeit nur der Ort sein, an dem die Wissensvermittlung an die Schüler erfolgt. Grundsätzlich haben sich alle Lehrer am Lehrplan zu orientieren, wobei die Unterrichtsgestaltung aber dem jeweiligen Lehrer obliegt. Vorbereitungs- und Korrekturarbeiten sind üblicherweise im Gehalt abgegolten.

Da wie bereits auch seitens des Finanzamtes ausführlich dargelegt, das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit der Berufungswerberin bildet, sind die Voraussetzungen für eine Abzugsfähigkeit der dafür getätigten Aufwendungen nicht gegeben und war die Berufung daher als unbegründet abzuweisen.

Hinsichtlich des Antrags vom 31. Jänner 2003 auf Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung wird festgehalten, dass nach der Bestimmung des § 323 Abs. 12 erster Halbsatz BAO Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat abweichend vom § 282 Abs. 1 Ziffer 1 bis 31. Jänner 2003 bei den im § 249 genannten Abgabenbehörden für am 1. Jänner 2003 noch unerledigte Berufungen gestellt werden können. Der dritte Satz des § 323 Abs. 12 leg.cit. normiert, dass nach § 284 Abs. 1 in der Fassung vor dem Bundesgesetz BGBl I Nr. 97/2002, gestellte Anträge auf mündliche Verhandlung ab 1. Jänner 2003 als auf Grund des § 284 Abs. 1 Ziffer 1 gestellt gelten. In Anbetracht des Umstandes, dass der Rechtsmittelschriftsatz vom 22. November 2002 keinen Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung beinhaltet hat und § 323 Abs. 12 BAO keine Nachholung von Anträgen, in denen nach der bisherigen Rechtslage (vor dem Inkrafttreten des Abgabenrechtsmittelreformgesetzes) Senatszuständigkeit (§§ 260 Abs. 2 und 261 BAO) bestand (und ein derartiger Antrag weder in der Berufung noch im Vorlageantrag gestellt wurde), vorsieht, war der im Schriftsatz vom 31. Jänner 2003 gestellte Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung als verspätet anzusehen und von der Durchführung einer solchen Abstand zu nehmen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 20. Oktober 2005