



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, gegen den Bescheid des Finanzamtes betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2011 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw), der Pensionseinkünfte bezieht, machte im Jahr 2011 Werbungskosten, darunter Aufwendungen für ein Arbeitszimmer, in Höhe von 2.840,00 € geltend, denen das Finanzamt unter Hinweis auf das ausschließliche Vorliegen von Pensionsbezügen im angefochtenen Bescheid die Anerkennung versagte.

1. In der Berufung bringt der Bw dagegen vor, er sei mit Dekret vom 13. Juni 2008 für weitere 10 Jahre zum allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen bestellt worden. In der Praxis bedeute das, dass Büroräumlichkeiten in Schweben zu halten seien, weil Gerichtsakte ohne Voranmeldung zugestellt werden könnten und sich daraus die Verpflichtung ergebe, einen Gutachtensauftrag zu übernehmen. Die Heranziehung zum Sachverständigen erfolge daher oft kurzfristig. Unabhängig davon werde vom Bw erwartet, kostenlose Beratungen und Telefonauskünfte im Bereich des Versicherungswesens oder auf dem Gebiet des Arbeits- und Sozialrechts durchzuführen. Außerdem sei er gegen Kostenersatz zum einzigen Fachprüfer im Begutachtungsverfahren nach §§ 4, 4a SDG beim obersten Gerichtshof bestellt (im Jahr 2011 zwölf Prüfungskandidaten) und in den Vorbereitungskursen

(Skriptenerstellung) eingebunden. Weiters sei darauf hinzuweisen, dass Honorare für Sachverständigkeit von den Gerichten nur mehr nach Rechtskraft des Verfahrens ausbezahlt würden, was zu jahrelangen Verzögerungen führen könne. So habe der Bw im Jahr 2011 das Honorar für ein im Jahr 2009 vorgelegtes Gutachten erhalten. Dem Honorar von 1.087,70 € stünden Ausgaben von 432,00 € gegenüber, weshalb der Veranlagungsfreibetrag von 730,00 € nicht überschritten werde. Derzeit sei noch eine Honorarforderung vom 12. Jänner 2011 von 753,40 € aus einer Pflegschaftssache vor dem BG XY offen.

2. Das Finanzamt erließ eine abweisende Berufungsvorentscheidung. Einkünfte seien nur bei einem Zufluss von Einnahmen denkbar. Der Bw habe selbst angegeben, im Jahr 2011 keine Einnahmen aus selbständiger Tätigkeit erzielt zu haben. Auch habe er seine Tätigkeit in der Einkommensteuererklärung erstmals mit Pensionist angegeben. Die Tätigkeit als Sachverständiger nehme einen derart geringen Stellenwert ein, dass keine bzw. nur unter den Veranlagungsfreibetrag fallende Einnahmen vorliegen würden. Darüber hinaus führe der Bw kostenlose Beratungen durch.

3. Im Vorlageantrag bringt der Bw vor, dass er seit 1988 allgemein beeideter und zertifizierter Sachverständiger für das gesamte Versicherungswesen sowie für das Arbeits- und Sozialrecht sei. Neben seiner Gutachtertätigkeit habe er einen Lehrauftrag an der Wirtschaftsuniversität und am WIFI sowie eine Professur an Fachhochschulen gehabt. Das Arbeitszimmer befindet sich in seinem Haus und sei durch eine eigene Eingangstür straßenseitig vom Haus getrennt. Seit 2000 befindet sich dort der Mittelpunkt seiner gesamten beruflichen Tätigkeit. Eine Gutachter- und Autorentätigkeit werde nach wie vor ausgeübt, die Aufwendungen für Gutachten und Buchverlage seien bereits angefallen, es seien aber im Steuerjahr keine Honorarzahlungen geleistet worden. Dass sich die Honorarzahlungen auf die Jahre 2012 und 2013 verlagern könnten, habe das Finanzamt außer Acht gelassen. Durch die Aufrechterhaltung der Bereitschaft als Gutachter seien auch Beiträge für die Mitgliedschaft beim Hauptverband der Gerichtssachverständigen zu leisten, auch der Ankauf von aktuellen Gesetzesbüchern sei unabdingbar.

4. Nach einem Ergänzungsersuchen des UFS teilte der Bw mit Schreiben vom 14. Jänner 2013 Folgendes mit:

Zur Tätigkeit als Fachprüfer: Er sei als Fachprüfer Mitglied der Kommission nach § 4 Abs. 2 SDG beim OGH. Das jeweils durchzuführende Zertifizierungsverfahren erfordere eingehende Dokumentationen der einzelnen Prüfungsschritte, wozu es erforderlich sei, eine schriftliche Aufstellung der Prüfungsfragen vorzulegen und darauf eine Bewertung der Antworten einzutragen und zu begründen. Diese Aufstellung sei zwingend und werde zu Protokoll

gegeben. Diese Prüfungen seien im Jahr 2011 ca. 10x anberaumt worden und hätten umfangreicher Vorbereitungen bedurft. Die Abgeltung erfolge in Form von Prüfungsgebühren in Höhe von 100,00 € und beinhalte Fahrtkosten und Parkgebühren.

Zur Autorentätigkeit: Er habe im Jahr 2011 im Auftrag des WIFI (das Auftragshonorar von 500,00 € sei im Jahr 2010 der Einkommensteuer zugeführt worden) Skripten erarbeitet, und zwar „AB-Recht“ (Umfang 62 Seiten) und „CD-Recht“ (Umfang 70 Seiten). Der Verkaufspreis sei mit 10,00 € angesetzt. Das zu erwartende Honorar richte sich nach dem Verkaufsumfang.

Zur Sachverständigkeit: Er sei im Jahr 2011 für das BG XY in einer Pflegschaftssache mit zwei Gutachten beauftragt gewesen. Diesem Gutachten seien umfangreiche vertrauliche Einzelgespräche mit den beteiligten Personen in seinem Arbeitszimmer vorausgegangen.

Weiters habe er im Jahr 2011 zwei Diplomarbeiten für Studenten der WU betreut und für die Ärztekammer Fragestellungen, auch schriftlich, beantwortet, ohne gesonderte Honoraransprüche hiefür zu stellen. Als exemplarisch für seine vielfältigen Tätigkeiten im Büro seien auch die Einladung zur Anbotsstellung für eine Beratungsleistung der Sozialversicherung zu nennen, der er mit einem umfangreichen Dossier und Zahlenmaterial entsprochen habe, die Umsetzung sei bisher an Einsparungsgründen gescheitert.

5. Der UFS richtete am 27. Februar 2013 ein weiteres Ergänzungersuchen an den Bw, das dieser mit Schreiben vom 5. März 2013 beantwortete.

Der Bw wurde darauf hingewiesen, dass in der Einkommensteuererklärung 2010 das vom Bw genannte Autorenhonorar von 500,00 € nicht enthalten sei; er werde ersucht, dazu Stellung zu nehmen sowie den Vertrag mit dem WIFI vorzulegen und anzugeben, wie lange er an den Skripten im Arbeitszimmer gearbeitet habe.

Der Bw erklärte dazu, das Autorenhonorar von „€ 500 (Einnahmen: 350,- Ausgaben: 123,-)“ sei bereits der Einkommensteuer des Jahres 2007 zugeführt worden. Auf Grund einer Meinungsverschiedenheit mit dem Auftraggeber (ein Seminar sei Ende 2007 nicht zustande gekommen) habe er erst 2010 über diesen Betrag verfügen können. Die Arbeit an den Skripten habe einen Zeitraum von ca. 6 Monaten in Anspruch genommen. Zu berücksichtigen sei dabei der Arbeitsaufwand, der bei Durcharbeitung der Literatur und der Gerichtsentscheidungen anfalle. Die Skripten aktualisierten den Stand der Rechtslage, seien fest gebunden und es sei geplant, diese in Buchform erscheinen zu lassen.

Der UFS hielt dem Bw weiters vor, dass in der Einkommensteuererklärung 2011 Einnahmen aus der Tätigkeit als Fachprüfer nicht enthalten seien. Es sei auch anzugeben, welche Vorbereitungsarbeiten in welchem zeitlichen Umfang die Prüfungstätigkeit im Arbeitszimmer

erfordert habe und warum nicht der Ort der vor einer Kommission abgehaltenen Prüfung, sondern das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der Prüfungstätigkeit bilde.

Der Bw führte dazu aus, dass der Betrag von 100,00 € pro Prüfung zur Abdeckung seiner Kosten (Fahrtkosten, Parkgebühren, Diäten) gedacht sei, weshalb sich keine steuerliche Deklarierung ergebe. Bei den Prüfungen seien die Bewerber mit ca. 20 bis zum Prüfungsbeginn schriftlich ausgearbeiteten Prüfungsfragen zu konfrontieren. Alle Vorbereitungsarbeiten würden ausschließlich im Arbeitszimmer durchgeführt.

Zur Sachverständigkeit fragte der UFS den Bw, wann und in welchem zeitlichen Umfang in der erwähnten Pflegschaftssache Einzelgespräche im Arbeitszimmer stattgefunden hätten. Weiters habe der Bw in den Jahren 2010 und 2011 nur in dieser einen Pflegschaftssache eine Sachverständigkeit bei Gericht ausgeübt, es werde um Bekanntgabe ersucht, in welchem zeitlichen Ausmaß das Arbeitszimmer, abgesehen von den Einzelgesprächen, hiefür genutzt worden sei.

Der Bw brachte dazu vor, dass bei Pflegschaftssachen die Gutachtenserstellung auf Kenntnissen aus vertraulichen Einzelgesprächen beruhe. Auf Wunsch einer Partei hätten die Gesprächszusammenkünfte am 13. Dezember 2010, am 1. März 2011 und am 12. Juli 2011 in der Kanzlei des Bw stattgefunden und hätten jeweils 2-3 Stunden gedauert. Für die Errichtung von Befund und Gutachten sei ein Zeitaufwand von 36 Stunden erforderlich gewesen.

Zum zeitlichen Umfang der Nutzung des Arbeitszimmers für die Betreuung von Diplomarbeiten sowie zu den dafür erhaltenen Einnahmen gab der Bw an, für die Betreuung und die Besprechungen mit den Kandidaten ausschließlich das Arbeitszimmer benutzt zu haben. Einkünfte seien daraus nicht erzielt worden.

Betreffend das Vorbringen zur Anbotsstellung für eine Beratungsleistung ersuchte der UFS den Bw um Vorlage der diesbezüglichen Einladung, um Bekanntgabe des zeitlichen Umfangs der Arbeitszimmernutzung sowie der damit verbundenen Einnahmen.

Der Bw führte dazu aus, dass für Anbotsstellungen in aller Regel keine Vergütungen geleistet würden. Das umfangreiche Dossier sei mit einem Gebührenanspruch von 820,00 € versehen gewesen, der Betrag sei aber bisher nicht anerkannt und überwiesen (Mahnklagestadium). Der Arbeitsaufwand habe 20 Stunden umfasst.

Zur Frage, in welchem zeitlichen Umfang das Arbeitszimmer im Jahr 2012 für die diversen Tätigkeiten genutzt worden sei, gab der Bw an, die Nutzung sei im Jahr 2012 im gleichen Ausmaß anzusetzen wie im Jahr 2011. Die private Beanspruchung des Arbeitszimmers habe auch in diesem Zeitraum vom Umfang her weniger als die Hälfte eingenommen. Das sei auch

der Ausstattung des Arbeitszimmers zu entnehmen - PC, Fax, Telefon, ausschließlich Gesetzesbücher und Aktenordner -, weshalb die Nutzung für privates Wohnen ungeeignet sei.

Zum Hinweis, dass laut einem vorgelegten Wohnungsplan eine Verbindungstür zu den anderen Kellerräumlichkeiten sowie über die Treppe auch zu den Wohnräumlichkeiten bestehe, brachte der Bw vor, dass ein Zugang durch einen steilen Treppenaufstieg (den seine Frau nicht mehr ohne Hilfe bewältigen könne) zum Wohnhaus bestehe. Dieser Zugang sei als Fluchtweg gedacht, in der Zwischenzeit sei er aber durch ein Aktenregal verstellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind; Aufwendungen zur Erzielung künftiger Betriebseinnahmen sind nur dann Betriebsausgaben, wenn ein ausreichender Zusammenhang mit den künftigen Betriebseinnahmen besteht (VwGH 27.6.2000, [95/14/0134](#)). Werbungskosten sind Wertabgaben, die durch die auf Erzielung außerbetrieblicher Einkünfte ausgerichtete Tätigkeit veranlasst sind (Hofstätter/ Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 16 allgemein Tz 2); es muss ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen der auf Einnahmenerzielung gerichteten außerbetrieblichen Tätigkeit und den Aufwendungen gegeben sein (VwGH 17.12.1998, [97/15/0011](#)).

Nach [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988](#) 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 Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig.

Die Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer sind nach den von der Rechtsprechung entwickelten Kriterien weiters nur dann anzuerkennen, wenn ein Arbeitszimmer nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen notwendig ist, der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird und auch entsprechend eingerichtet ist (z.B. VwGH 27.5.1999, [98/15/0100](#)).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegt ein Arbeitszimmer dann im Wohnungsverband, wenn das Zimmer an sich nach der Verkehrsauffassung einen Teil der Wohnung (oder etwa des Einfamilienhauses) darstellt. Dafür spricht jedenfalls, wenn es von der Wohnung aus begehbar ist (Hofstätter/Reichel, EStG Kommentar, § 20 Tz 6.). Wird eine solche Begehbarkeit lediglich temporär durch das „Versperren“ mit einem vorgestellten

Schrank verhindert, ist der Wohnungsverband nach der Verkehrsauffassung noch nicht aufgehoben; dass das Arbeitszimmer auch über einen separaten Eingang von außen verfügt, ist dabei nicht von entscheidender Bedeutung (VwGH 27.5.1999, [98/15/0100](#); VwGH 8.5.2003, [2000/15/0176](#))

Im vorliegenden Berufungsfall befindet sich das Arbeitszimmer, neben anderen Räumlichkeiten, im Kellergeschoss des Einfamilienhauses. Auch wenn das Arbeitszimmer über einen eigenen Eingang von außen verfügt, stellt der im Keller befindliche Raum - vor allem auch im Hinblick darauf, dass man laut dem vorgelegten Plan durch das Arbeitszimmer über eine Verbindungstür in die anderen, im Keller gelegenen Räume, wie z.B. den Heizraum, und über eine weitere Treppe auch in die über dem Keller befindlichen Wohnräume gelangen kann - einen Teil des Hauses dar, sodass nach der Verkehrsauffassung das Arbeitszimmer im Wohnungsverband gelegen ist. Dass der Zugang, wie der Bw im Schreiben 5. März 2013 vorbringt, durch ein Aktenregal verstellbar wäre, ist nach dem oben Gesagten unerheblich. Davon abgesehen bestätigen die vom Arbeitszimmer angefertigten Fotos dieses Vorbringen nicht, weil darauf die Verbindungstür als frei zugänglich erkennbar ist.

Die Beurteilung, ob ein Arbeitszimmer den Tätigkeitsmittelpunkt im Sinne des [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988](#) darstellt, hat nach dem Maßstab der Verkehrsauffassung, sohin nach dem typischen Berufsbild, zu erfolgen. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist dann, wenn eine Einkunftsquelle den Aufwand für das Arbeitszimmer bedingt, die andere aber nicht, der Mittelpunkt im Sinne des [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988](#) nur aus der Sicht der einen Einkunftsquelle zu bestimmen (VwGH 24.6.2004, [2001/15/0052](#)).

Fest steht, dass der Bw seine Lehrtätigkeit auf dem Gebiet des Arbeits- und Sozialrechts im Berufungsjahr nicht mehr ausgeübt hat. Der Bw hat die strittigen Ausgaben für ein Arbeitszimmer mit einer im Jahr 2011 ausgeübten Autorentätigkeit, einer Tätigkeit als Gerichtssachverständiger, einer Tätigkeit als Fachprüfer in Zertifizierungsverfahren, ferner mit kostenlosen Beratungen, einer ebenfalls mit keinen Einkünften verbundenen Betreuung von Diplomarbeiten sowie mit einer Anbotsstellung für eine Beratungsleistung in Verbindung gebracht.

Wird eine Funktion unentgeltlich ausgeübt, stellt diese Betätigung keine Einkunftsquelle (sondern eine Quelle von Aufwendungen) dar; solcherart können die durch die Funktionsausübung bedingten Aufwendungen keine einkommensteuerliche Berücksichtigung finden (VwGH 26.7.2000, [2000/14/0084](#)). Die unentgeltlich erbrachten Beratungen und Diplomarbeitsbetreuungen können daher schon aus diesem Grund zu keinen abzugsfähigen Betriebsausgaben oder Werbungskosten führen.

Der Tätigkeitsschwerpunkt eines Schriftstellers liegt zwar regelmäßig im Arbeitszimmer (vgl. Doralt/Kofler, EStG¹¹, § 20 Tz 104/6). Das im Zusammenhang mit der behaupteten Autorentätigkeit erstattete Vorbringen des Bw ist jedoch unbelegt und widersprüchlich. Während er in der Berufung die Skriptenerstellung noch als Teil seiner Prüfertätigkeit - er sei in die Vorbereitungskurse eingebunden gewesen - anführte, brachte er im Schreiben vom 14. Jänner 2013 vor, im Jahr 2011 im Auftrag des WIFI gegen ein im Jahr 2010 versteuertes Honorar von 500,00 € die Skripten „AB-Recht“ und „CD-Recht“ erarbeitet zu haben, der Verkaufspreis sei mit 10,00 € angesetzt, das erwartete Honorar richte sich nach dem Verkaufsumfang. Nach Vorhalt des UFS, dass im Jahr 2010 ein Honorar von 500,00 € keiner Versteuerung zugeführt worden sei, erklärte der Bw im Schreiben vom 5. März 2013 demgegenüber, das Honorar bereits 2007 versteuert zu haben. Inwiefern die darin gemachte Angabe „Einnahmen: 350,- Ausgaben: 123,-“ das vermeintliche Autorenhonorar von 500,00 € bzw. dessen Versteuerung erklären oder belegen könnte, ist auch nicht ersichtlich. Zudem handelte es sich bei der Einnahme von 350,00 €, wie aus der für das Jahr 2007 vorliegenden Mitteilung gemäß § 109a EStG hervorgeht, um die Vergütung für die am WIFI ausgeübte Lehrtätigkeit des Bw. Das ergibt sich auch aus der Erklärung des Bw im Schreiben vom 5. März 2013, ein Seminar sei Ende 2007 nicht zustande gekommen. Weiters sind einer Beilage zur Einkommensteuererklärung für das Jahr 2006 sowie einer Einkommensteuer 2006 betreffenden Berufung zu entnehmen, dass die erwähnten Skripten bereits im Jahr 2006 vorhanden waren bzw. bereits damals im Arbeitszimmer des Bw verfasst worden sind, was gegen die Plausibilität des für das Jahr 2011 behaupteten Arbeitsaufwands von 6 Monaten spricht, und dass, weil in dieser Berufung zu den Skripten „Verkaufserlös ausschließlich Fachhochschule bzw. WIFI“ angemerkt ist, für diese, entgegen des vom Bw behaupteten Verkaufspreises von 10,00 €, auch kein Honorar zu erwarten war. Die Skripten haben damit offenkundig als Vortragsgrundlage der - mittlerweile eingestellten - Lehrtätigkeit des Bw, für welche er entlohnt wurde, gedient. Einen Vertrag mit dem WIFI betreffend den behaupteten Auftrag zur Skriptenerstellung hat der Bw trotz ausdrücklichen Ersuchens des UFS auch nicht vorgelegt. Stattdessen behauptete er im Schreiben vom 5. März 2013 erstmals und ebenfalls ohne entsprechenden Nachweis, eine Erscheinung in Buchform sei geplant. Mit diesem uneinheitlichen, unbelegten Vorbringen hat der Bw nicht glaubhaft dargetan, dass er im Berufungsjahr eine auf Einnahmenerzielung gerichtete schriftstellerische Tätigkeit in seinem Arbeitszimmer entfaltet hätte. Mangels eines nachvollziehbaren Zusammenhangs der Arbeitszimmernutzung mit künftigen Betriebseinnahmen aus einer schriftstellerischen Tätigkeit kann aus diesem Titel keine Berücksichtigung von Aufwendungen für das Arbeitszimmer in Betracht kommen.

Auch der Tätigkeitsschwerpunkt eines Gutachters liegt regelmäßig im Arbeitszimmer (vgl. Doralt/Kofler, EStG¹¹, § 20 Tz 104/6), was auf die Tätigkeit des Bw als Sachverständiger bei Gericht an sich zutrifft. Ein Raum muss aber ferner, um als Arbeitszimmer anerkannt werden zu können, nach Art der Tätigkeit notwendig sein. Dies erfordert eine entsprechende Auslastung eines Raumes (vgl. Jakom/Baldauf EStG, 2013, § 20 Rz 42). Die betriebliche bzw. berufliche Verwendung muss ein Ausmaß erreichen, das - nach der Verkehrsauffassung - das Vorhandensein eines Arbeitszimmers unbedingt notwendig erscheinen lässt (VwGH 27.8.1991, [91/14/0086](#)). Eine gelegentliche betriebliche bzw. berufliche Nutzung reicht nicht aus (z.B. VwGH 12.9.1996, [94/15/0073](#)). Der Bw war in den Jahren 2010 und 2011 in nur einem Gerichtsverfahren zum Sachverständigen bestellt. Seinem Vorbringen zufolge hat er in diesem Zeitraum das Arbeitszimmer für Einzelgespräche und Gutachtenserstellung im Ausmaß von maximal 45 Stunden genutzt. Laut Schreiben vom 5. März 2013 wäre auch im Jahr 2012 die Nutzung in diesem Umfang, somit mit rd. 45 Stunden, anzusetzen. Damit lag von 2010 bis 2012 die durchschnittliche monatliche Nutzung des Arbeitszimmers für Sachverständigtätigkeit bei rd. 2,5 Stunden (=90:36). Diese in einem Dreijahreszeitraum zu beobachtenden Verhältnisse geben deutlich zu erkennen, dass der Einsatz des Bw als Gerichtsgutachter seit seiner Pensionierung nur ein gelegentlicher ist. Ein derartiger Arbeitsanfall macht aber nach der Verkehrsauffassung die Einrichtung bzw. Unterhaltung eines eigenen Arbeitszimmers nicht notwendig. Es ist einem Steuerpflichtigen zuzumuten, Tätigkeiten von solch geringem Umfang in seinem Haushalt auszuführen. Die vom Bw vorgetragene Sachverständigtätigkeit vermag daher schon aus diesem Grund keine Abzugsfähigkeit der für das Arbeitszimmer geltend gemachten Aufwendungen zu begründen. Davon abgesehen ist auch das in diesem Zusammenhang erstattete Vorbringen nicht stimmig. Der Bw hat in der Berufung angegeben, dass noch eine Honorarforderung von rd. 753,00 € vom 12. Jänner 2011 aus einer Pflegschaftssache vor dem BG XY offen sei. Angesichts der bereits mit 12. Jänner 2011 erfolgten Abrechnung der Leistung des Bw ist aber nicht plausibel, dass am 1. März 2011 und am 12. Juli 2011 in dieser Sache noch Gesprächszusammenkünfte im Arbeitszimmer des Bw stattgefunden hätten. Außerdem stammen die vom Bw gelegten Gebührennoten laut den vom BG XY übermittelten Kopien aus den Jahren 2009 und 2010, jene über 753,00 € datiert vom 22. April 2010, was darauf hinweist, dass sein Tätigwerden in dieser Sache im Jahr 2011 bereits beendet war. Dass das Arbeitszimmer im Jahr 2011 überhaupt für gutachterliche Aktivitäten genutzt worden wäre, ist daher anzuzweifeln.

Das im Zusammenhang mit einer Anbotsstellung für eine Beratungsleistung erstattete Vorbringen ist vage. Die diesbezügliche Einladung hat der Bw trotz ausdrücklichen Ersuchens des UFS nicht vorgelegt. Dass für das Dossier ein Gebührenanspruch von 820,00 € bestanden

habe, hat der Bw völlig unbelegt in den Raum gestellt, ebenso die Behauptung, wegen Nichtbezahlung der Gebühr sei eine Mahnklage anhängig. Der Bw hat daher nicht nachvollziehbar gemacht, ob aus dieser Anbotsstellung tatsächlich Einnahmen zu erwarten gewesen wären. Ferner geht der für die Erstellung des Dossiers behauptete Arbeitsaufwand von 20 Stunden, selbst unter Einbeziehung des für die gerichtliche Sachverständigkeit vorgetragenen Ausmaßes von 45 Stunden, über einen geringen, die Berücksichtigung des Aufwandes für die Nutzung eines Arbeitszimmers nicht rechtfertigenden Arbeitsanfall nicht hinaus.

Zu der Frage, warum sich der Mittelpunkt der Fachprüfertätigkeit des Bw im Arbeitszimmer befindet, hat sich der Bw verschwiegen. Nach Ansicht des UFS liegt der Tätigkeitsmittelpunkt hinsichtlich der vor einer Kommission am Standort des OGH abgehaltenen Prüfungen nicht im Arbeitszimmer, sondern am Ort der Prüfung (vgl. UFS 8.5.2003, RV/1503-W/02). Angaben zum zeitlichen Umfang der in diesem Zusammenhang erfolgten Nutzung des Arbeitszimmers hat der Bw ebenfalls unterlassen. Davon abgesehen begründet diese Tätigkeit auch deshalb keine Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für das Arbeitszimmer, weil darin keine Einkunftsquelle zu erblicken ist. Folgt man der Darstellung des Bw, dass der für die Prüfungen bezahlten Gebühr von jeweils 100,00 € zur Gänze steuerlich abzugsfähige Ausgaben gegenüberstehen (auf Grund der Abdeckung von Fahrtkosten und Diäten ergebe sich laut Bw keine steuerpflichtige Deklarierung), so kann die Prüfertätigkeit, zumal unter der weiteren Berücksichtigung von Aufwendungen für ein Arbeitszimmer, auf Dauer gesehen unter keinen Umständen Gewinne bzw. Überschüsse abwerfen.

Ein Raum muss ferner, um als Arbeitszimmer anerkannt werden zu können, ausschließlich oder nahezu ausschließlich betrieblich bzw. beruflich genutzt werden. Von einem solchen Nutzungsausmaß kann angesichts der Erklärung des Bw im Schreiben vom 5. März 2013, die private Beanspruchung in den Jahren 2011 und 2012 habe vom Umfang her „weniger als die Hälfte“ eingenommen, nicht ausgegangen werden. Damit macht der Bw nicht nur deutlich, dass eine Privatnutzung stattgefunden hat, bei einer Privatnutzung von weniger als der Hälfte ist auch nicht zu erkennen, dass diese selten geblieben wäre, zumal die berufliche Nutzung im Jahr 2011, wie oben ausgeführt, bestenfalls als geringfügig bezeichnet werden kann. Der Meinung, nach der Ausstattung des Arbeitszimmers wäre eine private Nutzung nicht möglich, kann nicht gefolgt werden. Die Einrichtung des Raumes entspricht zwar der eines typischen Heimbüros. PC, Fax und Telefon können aber durchaus auch für private Zwecke verwendet werden, ebenso Gegenstände wie Schreibtisch, Sessel, Sofa und Fernseher.

Die in der Berufung angesprochenen Ausgaben für Haftpflicht, Mitgliedsbeiträge und Gesetzesbücher von insgesamt 396,00 € (194,00+ 202,00) sind gegen die im Jahr 2011

zugeflossenen Einnahmen von 1.087,70 € zu verrechnen, nach Abzug der weiteren vom Bw genannten Ausgaben von 432,00 € verbleiben damit unter dem Veranlagungsfreibetrag liegende Einkünfte von 259,70 €.

Die Berufung war daher spruchgemäß abzuweisen.

Wien, am 16. Mai 2013