



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des G, vertreten durch KPMG Bertl Fattinger & Partner Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, 8010 Graz, Schubertstraße 62, vom 2. Juli 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Leoben Mürzzuschlag vom 12. Juni 2007 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erzielt ua. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Vortragender an der Fachhochschule X. Im Zusammenhang mit diesen Einkünften machte der Bw. für das Streitjahr Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer in Höhe von 392,07 Euro als Werbungskosten geltend. Begründet wurde dieser Antrag damit, dass im Arbeitszimmer im Wohnungsverband nicht nur die Vor- und Nachbereitung seiner Vorlesungen an der Fachhochschule stattfinde, sondern der Bw. von seinem Arbeitszimmer auch „Online-Vorlesungen“ abhalte.

In einem Schreiben an das Finanzamt bestätigte die Fachhochschule X, dass der Bw. im Streitjahr im Rahmen seines Lehrauftrages beim Studiengang „Internettechnik und –management / Softwaredesign“ insgesamt sieben Online-Vorlesungen zu Hause abgehalten habe. Für alle Vorlesungen wurden das Datum und die Uhrzeit, zu denen sie stattgefunden haben, angegeben. Die Vorlesungen haben zwischen eineinhalb und drei Stunden gedauert.

Vom Finanzamt wurden die Aufwendungen für das Arbeitszimmer nicht als Werbungskosten anerkannt, weil das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Bw. bilde.

Im Berufungsverfahren wurde eine Aufstellung vorgelegt, aus der hervorgeht, dass der Bw. im Streitjahr 263 Unterrichtseinheiten in der Fachhochschule und 21 Unterrichtseinheiten (das waren an sieben Tagen jeweils zwischen zwei und vier Unterrichtseinheiten) online von seinem Arbeitszimmer im Wohnungsverband abgehalten habe. Wie der Bw. vorbrachte, habe eine telefonische Rückfrage bei der Fachhochschule X ergeben, dass man bei der Honorarbemessung für derartige Lehraufträge intern davon ausgehe, dass die Vor- und Nachbereitungszeiten zumindest gleich hoch seien wie die Zeiten der tatsächlichen Vorlesung vor Ort an der Fachhochschule. Seien – wie im Fall des Bw. – auch „Online-Vorlesungen“ abzuhalten, bedeute das, dass das Gesamtausmaß der Nutzung des Arbeitszimmers deutlich höher als 50% sei, weil die „Online-Vorlesungen“ zu 100% (inklusive der Vor- und Nachbereitungszeiten) im Arbeitszimmer stattfinden. Eine schriftliche Bestätigung betreffend das Ausmaß der Vor- und Nachbereitungszeiten wolle die Fachhochschule im Hinblick auf mögliche Probleme bei der Honorarfestlegung mit anderen Lehrbeauftragten jedoch nicht abgeben. Den 263 Stunden vor Ort (an der Fachhochschule) stehen – nach den Ausführungen des Bw. - somit 305 Stunden (21 Stunden „Online-Vorlesungen“ und 284 Stunden Vor- und Nachbereitungszeit), die im Arbeitszimmer verbracht worden seien, gegenüber. Im Rahmen der Lehrtätigkeit seien daher mehr Stunden im Arbeitszimmer als an der Fachhochschule verbracht worden.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung begründete das Finanzamt damit, dass sich der Mittelpunkt einer Lehrtätigkeit nach der Verkehrsauffassung an dem Ort befindet, an dem die Vermittlung von Wissen und technischem Können erfolgt, nicht hingegen an dem Ort, an dem die Vor- und Nachbereitungsarbeiten erledigt werden. Da der Bw. im Streitjahr 263 Vorlesungsstunden vor Ort und nur 21 „Online-Vorlesungsstunden“ (von zu Hause) abgehalten habe, liege der Mittelpunkt der Tätigkeit des Bw. außerhalb seines Arbeitszimmers.

Dagegen wurde im Vorlageantrag ausgeführt, in der Berufungsvorentscheidung sei zwar bestätigt worden, dass sich der Mittelpunkt der Tätigkeit bei „Online-Vorlesungen“ in das Arbeitszimmer im Wohnungsverband verlagern könne, das von der ständigen Rechtsprechung herangezogene Berufsbild sei auf den vorliegenden Fall jedoch nur bedingt anwendbar, weil „Online-Vorlesungen“ aufgrund der technischen Möglichkeiten relativ neu und mit der herkömmlich bekannten Lehrtätigkeit nicht vergleichbar seien. Die Vortragstätigkeit des Bw. (Lehrtätigkeit im Hörsaal und „Online-Vorlesungen“) stelle eine Einheit dar, die jedoch nicht

anhand eines früheren (damals möglicherweise passenden) Berufsbildes beurteilt werden könne. Aufgrund der technischen Spezialität der Lehrinhalte und der Vor- und Nachbereitung im eigenen Arbeitszimmer überwiegen die Zeiten, die im eigenen Arbeitszimmer zugebracht werden, weshalb die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für das Arbeitszimmer gegeben sein müsse. Würde man hingegen zwei Tätigkeiten (die Vortragstätigkeit in der Fachhochschule einerseits und die „Online-Vorlesungen“ andererseits) unterstellen, müsste zumindest ein entsprechender Anteil an den Aufwendungen für das Arbeitszimmer abziehbar sein, weil die Online-Tätigkeit jedenfalls zur Gänze im Arbeitszimmer ausgeübt werde.

Auf telefonische Anfrage des Unabhängigen Finanzsenates gab der steuerliche Vertreter des Bw. bekannt, dass der Bw. die „Online-Vorlesungen“ zu den angegebenen Zeiten in seinem Arbeitszimmer vor dem PC, ausgestattet mit einem „Head-Set“, hält. Die Studenten, ebenfalls mit einem „Head-Set“ ausgestattet, können die Vorlesungen zeitgleich an ihrem PC verfolgen und – wie bei einer „normalen“ Vorlesung – mit dem Vortragenden kommunizieren, dh. Fragen stellen etc. Eine Aufzeichnung der Vorlesungen finde nicht statt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 201/1996 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 Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig.

Im Zusammenhang mit Lehrtätigkeiten hat der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrfach ausgesprochen (vgl. VwGH 19.4.2006, 2002/13/0202, und die dort zitierte Vorjudikatur), dass der Mittelpunkt dieser Tätigkeiten – ungeachtet der zeitlichen Nutzung eines häuslichen Arbeitszimmers – vom materiellen Gehalt her nach der Verkehrsauffassung nicht im häuslichen Arbeitszimmer liege, sondern an jenem Ort, an dem die Vermittlung von Wissen und technischem Können selbst erfolge. Der Verwaltungsgerichtshof ist bei seinen bisherigen Entscheidungen (vgl. zB VwGH 20.1.1999, 98/13/0132) davon ausgegangen, dass eine Lehrtätigkeit „naturgemäß“ nicht in einem im häuslichen Wohnungsverband befindlichen Arbeitszimmer des an öffentlichen Einrichtungen unterrichtenden Lehrers vorgenommen werden könne, was im Hinblick auf die im vorliegenden Fall zum Teil abgehaltenen „Online-Vorlesungen“ nicht mehr uneingeschränkt gilt. Aber auch wenn man dem Vorbringen des Bw. insoweit folgt als der maßgebende Ort hinsichtlich der „Online-Vorlesungen“ das häusliche

Arbeitszimmer ist, befindet sich damit in diesem Arbeitszimmer noch nicht der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit (in diesem Fall der **gesamten Lehrtätigkeit**) des Bw.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Zusammenhang mit Lehr- bzw. Vortragstätigkeiten in ständiger Rechtsprechung (vgl. zB VwGH 25.10.2006, 2004/15/0148) nämlich weiters ausgeführt, wenn nach dem typischen Berufsbild einer Tätigkeit deren materieller Schwerpunkt nicht im häuslichen Arbeitszimmer liege, komme es nicht darauf an, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht zu mehr als der Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benutzt werde. Nur bei Tätigkeiten mit nicht eindeutig festlegbarem materiellem Schwerpunkt sei im Zweifel auf eine überwiegende zeitliche Nutzung des Arbeitszimmers abzustellen.

Da die Vor- und Nachbereitung von Vorlesungen zweifellos nicht den materiellen Schwerpunkt der Tätigkeit des Bw. bildet, kann der Bw. mit dem Einwand, die Vor- und Nachbereitungszeit im Arbeitszimmer sei zumindest gleich lang wie die Zeit, die er für die Vorlesungen benötige, weshalb im Rahmen seiner Vortragstätigkeit die insgesamt im häuslichen Arbeitszimmer verbrachte Zeit (Vorbereitungszeit und Zeit der „Online-Vorlesungen“) überwiege, für seinen Standpunkt nichts gewinnen.

Entscheidend für die Beantwortung der Frage, ob das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Bw. darstellt, ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates vielmehr, wo die Vermittlung des Wissens und technischen Könnens (und somit die eigentliche Lehrtätigkeit) überwiegend erfolgt. Da die eigentliche Lehrtätigkeit (wobei es sich - wie auch der steuerliche Vertreter des Bw. ausführte - bei der gesamten Lehrtätigkeit des Bw. um eine einheitliche und damit auch hinsichtlich ihres Mittelpunktes einheitlich zu beurteilende Tätigkeit handelt) unbestrittenmaßen **weitaus überwiegend** nicht im häuslichen Arbeitszimmer des Bw., sondern in der Fachhochschule stattfindet (21 Unterrichtseinheiten im häuslichen Arbeitszimmer standen im Streitjahr 263 Unterrichtseinheiten in der Fachhochschule gegenüber), befindet sich der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit (in diesem Fall der gesamten Lehrtätigkeit) des Bw. trotz Abhaltung einiger „Online-Vorlesungen“ nicht in seinem häuslichen Arbeitszimmer, weshalb dessen Kosten nicht abzugsfähig sind.

Graz, am 14. November 2007