

GZ. RV/0602-G/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1997 bis 1999 entschieden:

Hinsichtlich der Umsatzsteuer für die Jahre 1997 bis 1999 und Einkommensteuer für die Jahre 1998 und 1999 werden die angefochtenen Bescheide abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 1997 bleiben die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. hat im Zuge des Erörterungstermins gemäß § 279 Abs. 3 BAO vom 27. Februar 2004 die Berufungspunkte: "Nichtabzugsfähige Ausgaben" (Tz 22), "Repräsentationsausgaben" (Tz 23), "Tagesgebühren" (Tz 24), "Arbeitszimmer" / S-Straße in G (Tz 25) und "Ausgaben für Administration" (Tz 37 des Betriebsprüfungsberichtes vom 2. Oktober 2001) zurückgezogen.

Strittig ist im vorliegenden Fall daher nur mehr die steuerliche Behandlung der in der P-Gasse in G gelegenen Büroräumlichkeiten.

Im Betriebsprüfungsbericht vom 2. Oktober 2001 wurde dazu unter Tz 25 festgestellt, dass der Bw. ab Mitte 1998 ein in der P-Gasse gelegenes und von der Tochter gemietetes Arbeitszimmer steuerlich geltend gemacht habe. Eine steuerliche Berücksichtigung komme diesbezüglich jedoch nicht in Frage, weil dieses Arbeitszimmer nicht als Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Bw. angesehen werden könne. Von dieser Feststellung seien folgende Beträge betroffen (in S):

	1998	1999
Heizung, Strom, betr. Ant.	17.300	42.720
Büro-Übersiedlungskosten	11.400	-
Büromiete	14.200	66.600
Install. u. Rep. Aufwand	1.775	29.333
VSt von Investitionen	4.412	-
AfA v. Büroadaptierung	2.206	4.413
IFB v. Büroadaptierung	1.985	-
Raumpflegekraft	-	46.200
Summe	53.278	189.266
darin enth. Vorsteuer	6.608,43	4.888,83

In der **Berufung vom 27. November 2001** verwies der Bw. darauf, dass er seit 9 Jahren als Franchisenehmer der B gewerblich tätig sei. Auf Grund des Franchisevertrages sei er sogar verpflichtet, ein Büro mit sämtlichen infrastrukturellen Einrichtungen wie Fax, PC, Drucker,

Kopierer etc. zu unterhalten. Darüber hinaus verfüge er auch über eine Konzession der BWA (Bundeswertpapieraufsichtsbehörde). Diesbezüglich sei er zur Einhaltung der "Wohlverhaltensregeln" verpflichtet, was auch jährlich von einem Wirtschaftsprüfer kontrolliert werde. Der vom Prüfer verwendete Terminus "Arbeitszimmer" sei unrichtig. Im vorliegenden Fall handle es sich vielmehr eindeutig um Büroräumlichkeiten im Ausmaß von ca. 51 m². Der Betrieb des Bw. mache einen Umsatz von jährlich ca. 3 Mio S und einen Gewinn von jährlich ca. 1,5 Mio S. Nichtselbständige Einkünfte lägen beim Bw. überhaupt nicht vor, weshalb der Arbeitszimmererlass laut LStR hier gar nicht Anwendung finden könne. Der im Jahr 1998 erfolgte Auszug aus dem im Wohnbereich gelegenen Büroraum in der S-Straße sei deshalb erforderlich gewesen, weil dieser Raum viel zu klein geworden sei. Der Bw. müsse über 100 Kundenakte nach den Richtlinien der BWA verwahren. Deshalb habe er größere Büroräumlichkeiten anmieten müssen. Dazu habe sich die wenig bis kaum benutzte Wohnung der Tochter (Stewardess) in der P-Gasse angeboten, und so habe er die Gelegenheit der Anmietung der berufungsgegenständlichen Büroräume aus wirtschaftlichen Gründen (kostengünstige Miete) wahrgenommen. Im Übrigen seien diese Büroräumlichkeiten dem Status von Kanzleiräumlichkeiten gleichzusetzen, finde dort doch ua. regelmäßiger Parteienverkehr statt.

In der **Berufungsvorentscheidung vom 28. August 2002** stellte das Finanzamt zunächst fest, dass es sich im vorliegenden Fall unbestritten ermaßen um beruflich bzw. betrieblich genutzte Räumlichkeiten handle. Allerdings seien von der Arbeitszimmerregelung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 nur Räume ausgenommen, deren Ausstattung bzw. Einrichtung eine Nutzung im Rahmen der privaten Lebensführung geradezu ausschließe. Dies treffe konkret auf Labors, Fotostudios, Film- und Tonaufnahmestudios, Lagerräume, schallgeschützte Musikproberäume, Werkstätten sowie auf bestimmte Arten von Ordinationen zu. Büros und Kanzleien unterschieden sich allerdings im Regelfall nur unwesentlich von privaten Wohnbereichen, es sei denn, es wären dort dauernd Arbeitskräfte beschäftigt oder es fände dort ständiger Kundenverkehr statt. Ein Lokalaugenschein in der P-Gasse habe jedoch keine Anhaltspunkte in dieser Richtung ergeben. Von den insgesamt 109 m² dieser Wohnung habe der Bw. 59,42 m² angemietet. Davon entfielen 13,12 m² auf den einheitlichen Vorraum, in welchem ein Faxgerät angeschlossen sei, 11,61 m² auf die (gemeinsame) Küche und 1,78 m² auf das (gemeinsame) WC. Eine deutliche betriebliche Nutzung liege nur mit Rücksicht auf zwei weitere Räume (insgesamt 32,91 m²) vor, von denen der erste mit einem Schreibtisch, einem Regal, einem PC, einem Tisch und einer Couch und der zweite mit einem Tisch samt zwei Sesseln sowie einem Bücherregal ausgestattet sei. Die Unterbringung der

Kundenakte sei unbestritten, bewirke aber keineswegs den Anschein eines Lagerraumes. Auch von "regelmäßigem Parteienverkehr" könne keine Rede sein, bestehe doch die Tätigkeit des Bw., seinen eigenen Aufzeichnungen entsprechend, zu mindestens 80% aus außendienstlichen Aktivitäten (Kundenbesuche und dergleichen). Wegen der weitaus überwiegenden Unbesetztheit des Büros habe nicht einmal die Betriebsprüfung in den verfahrensgegenständlichen Räumlichkeiten durchgeführt werden können. Damit unterscheide sich das Objekt aber in keiner Weise von jenen Wirtschaftsgütern, die die Verwaltungspraxis typisierend (und nicht nur für den Bereich der Dienstnehmer) als "Arbeitszimmer" bezeichne. Unterliege die Räumlichkeit aber der Regelung nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988, müsste sie den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit bilden. Dass dies der Fall wäre, werde aber selbst vom Bw. nicht behauptet.

Dagegen brachte der Bw. im **Vorlageantrag vom 25. September 2002** vor, dass der Bw. seine Kunden zwar überwiegend vor Ort betreuen müsse, die administrativen Arbeiten aber in seinem Büro durchführe, zumal er kein Angestellter sei, der von seinem Dienstgeber ein Büro zur Verfügung gestellt bekomme. Die angemieteten Räumlichkeiten würden ausschließlich für die betriebliche Tätigkeit des Bw. genutzt. Die gemischt genutzten Räumlichkeiten wie Flur und Toilette würden, da die Tochter ihre Wohnung aus beruflichen Gründen nur fallweise benütze, überwiegend vom Bw. genutzt. Wie die Behörde dazu käme, dass ein regelmäßiger Parteienverkehr in diesen Büroräumlichkeiten nicht stattfinde, sei nicht nachvollziehbar, zumal der Bw. die Aufzeichnungen über die im Büro stattgefundenen Besprechungen dem Prüfer vorgelegt habe. Falsch sei außerdem die Aussage des Finanzamtes, dass die Betriebsprüfung auf Grund der Unbesetztheit des Büros dort nicht habe abgehalten werden können. Tatsächlich sei es der Wunsch des Prüfers gewesen, die Prüfung beim Steuerberater und / oder im Amt zu erledigen.

In der **Vorhaltsbeantwortung vom 11. Dezember 2002** wies der Bw. nochmals darauf hin, dass der Prüfer nach seiner ursprünglichen Aussage bestrebt gewesen sei, die Prüfung rasch abzuwickeln, worauf man sich auf die Räumlichkeiten des Steuerberaters als Prüfungsort geeinigt habe. Da der Bw. noch dazu zu Prüfungsbeginn tatsächlich verstärkt auswärts tätig gewesen sei, habe man eben die o.a. Variante gewählt. Zur Untermauerung des Berufungsvorbringens würden außerdem Fotos des Bürraumes 1 und des Bürraumes 2 sowie des Vorraumes vorgelegt. Der Bürraum 1 sei zwischenzeitig dahingehend verändert worden, dass der Arbeitsplatz der (geringfügig beschäftigten) Dienstnehmerin aus dem Bürraum 2 in den Bürraum 1 verlegt worden sei. Anstelle der Couch und eines kleinen

Besprechungstisches sei mittlerweile ein neuer zweiter Schreibtisch eben für diese Dienstnehmerin installiert worden. Der Büraum 2 diene mittlerweile immer mehr als Besprechungsraum. Seitens des Finanzamtes sei offensichtlich übersehen worden, dass es sich bei den berufungsgegenständlichen Räumlichkeiten um Büroräumlichkeiten außerhalb des eigenen Wohnungsverbandes des Bw. handle. Für ein außerhalb des Wohnungsverbandes gelegenes Arbeitszimmer - im vorliegenden Fall ein Büro - seien aber die Bestimmungen des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 nicht anwendbar. Allerdings müsse bei einem nicht in den Wohnungsverband eingegliederten Büro die betriebliche bzw. berufliche Verwendung notwendig sein und ein Ausmaß erreichen, welches eigene Büroräumlichkeiten rechtfertige. Dazu werde ausgeführt, dass es sich bei den berufungsgegenständlichen Büroräumlichkeiten des Bw. um ausschließlich betrieblich benutzte Räume ($11,25 \text{ m}^2$ und $21,66 \text{ m}^2$ plus die ausschließlich betrieblich genutzte Loggia mit $8,9 \text{ m}^2$) handle. Der Dielenbereich, die Küche und das WC würden anteilig betrieblich genutzt. Der Auszug aus dem seinerzeit im Wohnbereich in der S-Straße gelegenen Büraum im Jahr 1998 sei auf Grund des gestiegenen Geschäftsvolumens des Bw. erfolgt. Die Anmietung der derzeitigen Büroräumlichkeiten habe sich damals als kostengünstigste Variante angeboten, wobei die Höhe der Miete dem ortsüblichen Mietenniveau entspreche und als günstig zu bezeichnen sei. Als Beweis der Kostengünstigkeit und hinsichtlich des Fremdvergleichs werde auf die vorliegenden "mail business services", Stand 7/02, verwiesen. Miete und Betriebskosten würden regelmäßig und monatlich im Vorhinein beglichen. Somit seien im vorliegenden Fall sämtliche Voraussetzungen im Hinblick auf einen Fremdvergleich gegeben. Weiters werde auch noch darauf hingewiesen, dass am Haus- und Wohnungseingang in der P-Gasse ein deutlich sichtbares Firmenschild des Bw. angebracht sei und dass die Büoräume auch innerhalb der Wohnung deutlich gekennzeichnet seien. Der Umfang der betrieblichen Tätigkeit des Bw. in Verbindung mit der Anzahl seiner Kunden erfordere einen beträchtlichen Verwaltungsaufwand, weil in den vorwiegend auswärts stattfindenden Besprechungen fertige Konzepte (sowohl im Finanzierungs- wie auch im Anlagebereich) und Vorschläge vorgelegt werden müssten. Die diesbezüglichen Arbeiten und auch der gesamte Verwaltungsaufwand würden ausschließlich in den berufungsgegenständlichen Büroräumlichkeiten abgewickelt. Diese seien somit absolut notwendig und auch in jeder Hinsicht wirtschaftlich gerechtfertigt. Die Nichtanerkennung der diesbezüglichen Betriebsausgaben widerspreche den gesetzlichen Bestimmungen und sei daher rechtswidrig. Außerdem sollten vom o.a. Abzugsverbot nur jene Arbeitszimmer betroffen sein, die als Teil des Wohnungsverbandes einen Mischaufwand annehmen ließen. Wohnungsverband bedeute "unmittelbar in derselben Wohnung". Die

Büroräumlichkeiten des Bw. würden hingegen ausschließlich von ihm betrieblich genutzt. 100% seiner betrieblichen Einnahmen würden über dieses Büro abgewickelt, in welchem – wie bereits erwähnt - auch eine Dienstnehmerin arbeite.

In der **Niederschrift über den Verlauf des Erörterungstermins vom 27. Februar 2004** räumte der Prüfer ein, dass sich die berufungsgegenständlichen Büroräume nicht im Wohnungsverband des Bw., aber dem seiner Tochter befänden. Seines Erachtens sei die Anmietung seinerzeit aber rein aus steuerlichen Gründen erfolgt, insbesondere im Hinblick auf die Verschärfung der steuerlichen Behandlung von Arbeitszimmern im Jahr 1996. Die Anmietung sei auch nicht zwingend erforderlich gewesen. Nicht zuletzt auch aufgrund der gegebenen räumlichen Situation in der P-Gasse (Schlafräume einer anderen Person nebenan, Durchgang zur Loggia ungeklärt) wäre ein Mietverhältnis wie das hier strittige unter Fremden wohl nie eingegangen worden. Im Übrigen habe die Zeugin P, die für den Bw. im verfahrensgegenständlichen Zeitraum jeweils einige Stunden pro Jahr Computerarbeiten erledigt habe, in der Niederschrift vom 4. September 2001 ausdrücklich erklärt, dass sich die Büroräumlichkeiten des Bw. im verfahrensgegenständlichen Zeitraum nur in der S-Straße befunden hätten.

Dagegen verwies der Bw. auf sein bisheriges Vorbringen. Die Loggia gehöre zu seinem Bereich und es dürfe dort auch sonst niemand durchgehen, was sich schon aus den Bestimmungen des Wertpapieraufsichtgesetzes ergäbe. In seiner Abwesenheit bzw. der seiner Angestellten seien die Räumlichkeiten immer abgeschlossen. Das werde auch bei der jährlichen Überprüfung des Bw. durch einen Wirtschaftsprüfer kontrolliert. Die Zeugin P müsse sich bei ihrer o.a. Aussage geirrt haben. Soweit er sich erinnern könne, habe P für ihn sowohl im alten als auch im neuen Büro gearbeitet.

Zu den o.a. Unklarheiten hinsichtlich ihrer Zeugenaussage befragt, stellte die **Zeugin P am 2. bzw. 10. März 2004** klar, dass sie, soweit sie sich noch erinnern könne, seinerzeit für den Bw. immer in dessen Wohnung in der S-Straße - einige Stunden im Jahr - gearbeitet habe. Über nähere Details, insbesondere die innerbetriebliche Situation des Bw. (Lage der Büros) habe sie tatsächlich aber nie Bescheid gewusst.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung nicht abzugsfähig. 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.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, abziehen.

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 gelten nicht als für das Unternehmen ausgeführt ua. Lieferungen und sonstige Leistungen, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG 1988 sind.

Was nun zunächst die Frage nach der Relevanz der Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 für den vorliegenden Fall anlangt, so ist festzuhalten, dass sich die berufsgegenständlichen Büroräumlichkeiten in der P-Gasse befinden, der "Wohnungsverband" des Bw. aber in der S-Straße. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 erscheint somit seinem klaren Wortlaut nach – entgegen der im Betriebsprüfungsbericht vom Oktober 2001 und in der Berufungsvorentscheidung vom 28. August 2002 vertretenen Auffassung – hier nicht anwendbar.

Soweit das Finanzamt die Nichtanerkennung der strittigen Betriebsausgaben und Vorsteuerbeträge allerdings mit dem Fremdvergleich im Sinne der Angehörigenjudikatur (vgl. dazu zB Quatschnigg-Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 20 Tz 44ff) zu begründen versucht, so ist dazu Folgendes festzustellen:

Unbestritten ist, dass die berufsgegenständlichen Büroräumlichkeiten in der P-Gasse dem äußeren Augenschein und der Einrichtung nach eindeutig Büroräumlichkeiten darstellen (vgl. Stellungnahme des Prüfers vom 15. Februar 2002). Dies findet auch durch die im Akt befindlichen offenbar im Jahr 2003 aufgenommenen Fotos Bestätigung (laut Aktenlage sind diese Räumlichkeiten in den letzten Jahren - sieht man von der Aufstellung eines zweiten Schreibtisches samt PC für die Dienstnehmerin des Bw. im sog. Bürraum 1 ab - nicht gravierend verändert worden).

Außer Streit steht auch die betriebliche Nutzung dieser Büroräumlichkeiten im hier relevanten Zeitraum, insbesondere auch die dortige Unterbringung der Kundenakten (vgl. Berufungsvorentscheidung vom 28. August 2002).

Ebenso steht die Fremdüblichkeit der vom Bw. für die berufsgegenständlichen Büroräumlichkeiten bezahlten Miete im vorliegenden Fall offenbar außer Streit.

Dazu kommt aber auch noch, dass sich der dem unabhängigen Finanzsenat aus den Akten vermittelte Eindruck, es handle sich im vorliegenden Fall sehr wohl um ausschließlich betrieblich genutzte, vom Bereich der Vermieterin klar abgegrenzte Räumlichkeiten, anlässlich eines Lokalaugenscheins (Firmenschild des Bw. vor dem Haus- und dem Wohnungseingang; geschäftsmäßig wirkender, direkt in den betrieblichen Bereich führender Vorraum; betrieblicher Bereich mit typischer Büroeinrichtung; eine durch die Wohnungsgröße ermöglichte deutliche Trennung des betrieblichen Bereichs vom übrigen Bereich) bestätigt hat.

Wenn der Prüfer dagegen die Auffassung vertritt, dass die Anmietung der berufsgegenständlichen Büroräumlichkeiten durch den Bw. schon auf Grund der gegebenen räumlichen Situation ("Schlafräume einer anderen Person nebenan") als nicht fremdüblich zu betrachten sei, so ist ihm entgegen zu halten, dass sich laut Aktenlage die Vermieterin aus beruflichen Gründen (Stewardess) in der Wohnung relativ selten aufhält, dass im vorliegenden Fall eine deutliche Trennung des Bürobereichs des Bw. vom übrigen Bereich gegeben ist und dass außerdem die Vermietung einzelner Räumlichkeiten innerhalb einer Wohnung in der Praxis sehr wohl auch unter Fremden üblich ist ("Untermieter").

Weshalb aber für eine betriebliche Tätigkeit wie die des Bw. (Vermögensberatung mit jährlichen Umsätzen von ca. 3 Mio S und Gewinnen von ca. 2 Mio S) ein Büro überhaupt unnötig sein soll, erscheint nicht nachvollziehbar. Im Übrigen ist nach Auffassung des unabhängigen Finanzsenates die Frage der "Notwendigkeit" im gegebenen Zusammenhang gar nicht entscheidungsrelevant.

Da auch die o.a. Erklärung der P, sie sei über das Vorhandensein oder Nichtvorhandensein von Büroräumlichkeiten des Bw. im verfahrensgegenständlichen Zeitraum tatsächlich gar nie informiert gewesen, nach der Lage der Dinge glaubwürdig erscheint (überzeugende Anhaltspunkte dafür, dass diese Aussage nicht den Tatsachen entspräche, liegen jedenfalls nicht vor), ist der unabhängige Finanzsenat insgesamt zum Ergebnis gelangt, dass das die

berufungsgegenständlichen Büroräumlichkeiten in der P-Gasse betreffende Mietverhältnis einkommen- und umsatzsteuerlich anzuerkennen ist. Die darauf entfallenden Betriebsausgaben in Höhe von 53.278 S (1998) und 189.266 S (1999) sowie Vorsteuerbeträge in Höhe von 6.608,43 S (1998) und 4.888,83 S (1999) sind somit steuerlich zu berücksichtigen – die Vorsteuerbeträge allerdings nur in dem sich aus dem "Umsatzschlüssel" (vgl. Tz 26 des Betriebsprüfungsberichtes vom 2. Oktober 2001 mit Hinweis auf § 12 Abs. 5 UStG 1994) ergebenden Ausmaß.

Abschließend wird noch darauf aufmerksam gemacht, dass die angefochtenen Umsatzsteuerbescheide, was die Höhe der abzugsfähigen Vorsteuer anlangt, von Amts wegen auch noch darüber hinaus zu Gunsten des Bw. abzuändern sind. Das betrifft zum einen die Prüfungsfeststellung: "Repräsentationsausgaben" (Tz 23) mit Vorsteuern in Höhe von 1.403 S (1997), 3.531,00 S (1998) und 1.912,75 S (1999) sowie die Prüfungsfeststellung: "Arbeitszimmer" / S-Straße (Tz 25 des Betriebsprüfungsberichtes vom 2. Oktober 2001) mit Vorsteuern in Höhe von 2.700 S (1997) (alle Beträge vor Anwendung des o.a. "Umsatzschlüssels"). Wie bereits anlässlich des o.a. Erörterungstermins besprochen, sind diese Berichtigungen aus gemeinschaftsrechtlichen Gründen geboten (vgl. hinsichtlich der "Repräsentationsausgaben": Unterberger, Richtlinienwidrige Einschränkung des Vorsteuerabzuges bei Geschäftsfreundebewirtung, UFS aktuell 2003, 24ff; hinsichtlich der Arbeitszimmerproblematik vgl. zB VwGH 3.7.2003, 99/15/0177).

Somit war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 5 Berechnungsblätter

Graz, 15. März 2004