



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Rudolf Wanke und die weiteren Mitglieder Hofräatin Dr. Gabriele Krafft, KR Konrad Antoni und LIM Friedrich Nagl im Beisein der Schriftführerin Diana Engelmaier über die Berufung des NN, Pastoralassistent, A, vertreten durch TPA Horwath Wirtschaftstreuhand und Steuerberatung GmbH, 3910 Zwettl, Landstrasse 52, vom 9. November 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Waldviertel, vertreten durch Josef Hiess, vom 9. Oktober 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 nach der am 19. März 2008 in 3910 Zwettl, Hamerlingstrasse 2a, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

In der Einkommensteuererklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2006 beantragte NN die Berücksichtigung eines Arbeitszimmers als Werbungskosten im Ausmaß von € 512,51. Als Begründung für die Notwendigkeit eines Arbeitszimmers wird ausgeführt, dass sich die vom Bw. ausgeübte Tätigkeit eines Pastoralassistenten in der Diözese K über mehrere Dienstorte erstrecke und daher das Arbeitszimmer als zentraler Ort erforderlich sei um seinen Dienstauftrag zu erfüllen.

Die Pfarrämter seien im Winter nicht durchgehend beheizt und daher unbenützbar, vom Dienstgeber werde kein Arbeitsraum für regionale Aufgaben zur Verfügung gestellt, sondern das private Arbeitszimmer mit Betriebskosten und Arbeitsmitteln unterstützt.

Anhand der beigefügten Arbeitszeitverteilung sei ersichtlich, dass er den überwiegenden Anteil seiner Arbeitszeit im häuslichen Arbeitszimmer verbringe.

Mit Bescheid vom 9.10.2007 wurde die Berücksichtigung eines Arbeitszimmers als Werbungskosten vom Finanzamt (FA) abgelehnt und begründend ausgeführt, dass gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer nur dann abzugsfähig seien, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit bilde. Die Beurteilung, ob ein Arbeitszimmer den Tätigkeitsmittelpunkt darstelle, habe nach dem Maßstab der Verkehrsauffassung, sohin nach dem typischen Berufsbild zu erfolgen. Die Tätigkeit eines Diakons bestehe aus der Unterstützung des Priesters bei der Eucharistiefeier, der Verkündigung des Evangeliums und der Predigt. Diakone könnten die feierliche Taufe spenden, bei kirchlichen Trauungen assistieren, Begräbnisse leiten, Wortgottesdienste feiern, die Kommunion austeilen und Segensgebete sprechen (Quelle: Wikipedia). Daraus folge aber, dass der Tätigkeitsmittelpunkt eines Diakons nach dem typischen Berufsbild zweifelsfrei außerhalb des Arbeitszimmers liege. Daran könne auch der Umstand nichts zu ändern, dass gewisse organisatorische Tätigkeiten im häuslichen Arbeitszimmer erledigt werden.

In der rechtzeitig eingebrachten Berufung wird eingewendet, dass „*Herr NN als Pastoralassistent bei der Diözese St. Pölten angestellt ist. Weiters übt er im Rahmen seiner Anstellung als Pastoralassistent auch die Funktion eines Diakons aus, aber nur im Sinne einer Kompetenzerweiterung. Ein Berufsbild des hauptamtlichen Diakons gibt es derzeit nicht. Voraussetzung für eine hauptberufliche Anstellung als Diakon ist die Ausbildung als Pastoralassistent.*

Die Tätigkeiten des Berufungswerbers im Rahmen seines Dienstauftages der Diözese St. Pölten erstrecken sich auf mehrere Dienstorte zB die Pfarren X, Y und organisatorische, koordinative und beratende Aufgaben im Dekanat V (22 Pfarren).

Sämtliche Vorbereitungen, organisatorische und administrative Aufgaben, die sich als Pastoralassistent ergeben, werden in einem im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmer erledigt. Aus diesem Grund wurden in der Arbeitnehmerveranlagung 2006 anteilige Werbungskosten von Euro 512,51 geltend gemacht, die ohne ausreichende Begründung mit Einkommensteuerbescheid 2006 nicht anerkannt wurden.

Verwiesen wurde auf § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 und den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit, der nach der Verkehrsauffassung, sohin nach dem typischen Berufsbild zu erfolgen hat. Interessanter Weise wurde das Berufsbild des Diakons aus „Quelle: Wikipedia“ abgeleitet, ohne Prüfung des tatsächlichen Aufgabengebietes und Sachverhaltes. Die Ableitung des typischen Berufsbildes eines Diakons lediglich aus einem Internetmedium, dessen Seriosität und Anerkanntheit nicht zweifelsfrei erscheint, kann nicht im Sinne des Gesetzes sein. Der Berufungsfall bedarf daher einer eingehenderen Prüfung und Erläuterung, zumal selbst die katholische Kirche das Berufsbild des Diakons nicht explizit ausformuliert.

Die folgenden Ausführungen sind daher notwendig, um ein getreues Berufsbild darzustellen. Rahmenbedingungen für die Tätigkeiten als Pastoralassistent (und Diakon) Der Dienstauftag lässt sich nicht in einem fixen Arbeitszeitschema festlegen, weil

a) Seelsorge bedeutet, für die Menschen da zu sein, wann immer sie Zuwendung brauchen. (z. B. bei Todesfällen wird angerufen, dann zunächst die Trauerfamilie aufgesucht und vom

Arbeitszimmer aus das Begräbnis organisiert) Gerade in seelischen Notfällen wissen die Menschen, dass der Berufungswerber zuhause im Arbeitszimmer anzutreffen ist und nutzen diese Möglichkeit sehr häufig.

b) Die Pfarrämter sind insges. nur 4 - 6 Stunden wöchentlich besetzt (Priester, Diakon, PAss.). In den Wintermonaten sind die Räume nicht durchgehend beheizt und daher nur eingeschränkt nutzbar.

c) Das ständige Hin- und Herpendeln zwischen den Pfarrkanzleien X 0,7 km u. Y 5 km, und Wohnort, würde einen erheblichen Aufwand an Zeit und Fahrtkosten darstellen. Die entsprechenden Arbeitsmaterialien müssten ebenso immer mitgenommen werden.

d) Für die regionalen Aufgaben im Dekanat (Dekanatsamt in V, 22 Pfarren gehören zum Dekanat) wird vom Dienstgeber ebenfalls kein Arbeitsraum zugewiesen, dafür wird das private Arbeitszimmer mit Betriebskosten und Arbeitsmittelkosten unterstützt.

e) Kirchliche Feste finden ausschließlich außerhalb den üblichen Dienstzeiten statt - also an Sonn- und Feiertagen. In diesen Zeiten ist noch ein weit größerer Zeitaufwand zur Vorbereitung erforderlich.

Diese Ausführungen lassen bereits erkennen, dass aufgrund des umfangreichen sachlichen und auch örtlichen Aufgabengebietes, es erforderlich ist einen zentralen Ausgangspunkt zu wählen, von dem aus die organisatorischen, administrativen und vorbereitenden Tätigkeiten erledigt werden können.

Daher soll die folgende Darstellung zeigen, welche Aufgaben neben den öffentlichen - für die Bevölkerung wahrnehmbaren - Diensten wie kirchliche Veranstaltungen u.ä. auch erledigt werden müssen.

Folgende Aufgaben werden ausschließlich im Arbeitszimmer zuhause durchgeführt:	Zeitausmaß wöchentlich
Persönliche Vorbereitung (Stundengebet, Lektüre ...) für die Begegnung mit den anvertrauten Mitmenschen:	6 Stunden
Organisieren und koordinieren dekanatlicher Veranstaltungen: Telefonate, inhaltliche Vorbereitung (z.B. Ehekurse, Vorträge, Bibelrunden ...) Einladungen erstellen und versenden	6 Stunden
Erstellen diverser Diensteinteilungen: Lektorenpläne, Ministranteneinteilungen, Liedpläne etc..	1 Stunde
Dienst- und Planungsbesprechungen	1 Stunde
Gottesdienstvorbereitung, Predigtvorbereitung, Tauf- u. Begräbnisvorbereitung	4 Stunden
Sitzungsvorbereitung, Einladungen erstellen und versenden (Pfarrgemeinderat, Arbeitsgruppen ...)	2 Stunden
Öffentlichkeitsarbeit: Berichte und Bildreportagen schreiben für Regionalzeitung, Kirchenzeitung, und vor allem für die Pfarrbriefe	2 Stunden
Pfarrbriefe gestalten und drucken	2 Stunden
Inhaltliche Vorbereitung von Ministrantenstunden, Firmvorbereitung, Elternabende	1 Stunde
Vorbereiten, Planen und Organisieren von pfarrlichen Bildungsangeboten	1 Stunde
Summe	26 Stunden

Da die oben genannten Aufgaben nicht alle immer gleichzeitig stattfinden, sind die jeweiligen Zeitangaben im Jahresschnitt gerechnet!

Die oben angeführte Stundenaufstellung lassen deutlich erkennen, dass die überwiegende berufliche Zeit vom und im Arbeitszimmer verbracht wird.

Weiters wird vorgebracht, dass sich im Arbeitszimmer ausschließlich berufliche Literatur befindet und keine darüber hinausgehende private Nutzung vorliegt. Für all die oben angeführten

Aufgaben steht an Infrastruktur: Fachliteratur, Behelfe, ein Digitalkopierer, ein Laserfarbdrucker, ein Stand PC, ein Scanner, Internet, Festnetztelefon und Organizerhandy zur Verfügung.

Von der Diözese St. Pölten, als Dienstgeber, werden alle oben angeführten Arbeitsmittel (Kopienabrechnung, Internetkosten und Telefonkostenanteil, Betriebskosten für Arbeitszimmer ...) mitfinanziert, eben unter der Prämisse des hohen Zeitaufwandes für administrative und vorbereitende Tätigkeiten. Ein Grund dafür ist natürlich auch, weil vom Arbeitgeber diesbezüglich keine Räumlichkeiten und Bürogeräte zur Verfügung gestellt werden.

Zur Vervollständigung und Gegenüberstellung werden auch die Tätigkeiten außerhalb des Arbeitszimmers angeführt:

Beschreibung:	Zeitausmaß wöchentlich
<i>Amts- und Sprechstunden, pfarrliche Verwaltungsarbeiten</i>	<i>9 Stunden</i>
<i>Pfarrgemeinderatssitzungen, Arbeitskreissitzungen</i>	<i>1 Stunden</i>
<i>Erledigungen bei Post, Bank (Gelder aufgeben), Einkäufe etc..</i>	<i>3 Stunden</i>
<i>Hausbesuche, Krankenkommunion, Krankenbesuche im Krankenhaus</i>	<i>2 Stunden</i>
<i>Ministrantenstunden, Firmvorbereitungsstunden, Elternabende</i>	<i>1 Stunden</i>
<i>Liturgie, Gottesdienste, Pfarrfeste, Bildungsabende</i>	<i>3 Stunden</i>
Summe	19 Stunden

Diese Tätigkeiten finden nicht immer gleichzeitig statt und sind somit im Jahresschnitt gerechnet!

Auf Grund der vorliegenden Aufstellung ist erkennbar, dass deutlich mehr als 50 % (26 Stunden zu 19 Stunden) der beruflichen Zeit in dem Arbeitszimmer verbracht wird. Siehe diesbezüglich auch Rz 329 Lohnsteuerrichtlinien 2002, wonach im Zweifel darauf abzustellen ist, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benutzt wird.

Das betreffende Arbeitszimmer ist ein voll eingerichteter Büroraum, ausgestattet mit den entsprechenden Arbeitsgeräten und wird ausschließlich für Büroarbeiten und Besprechungen verwendet.

Der Raum wird nur in einem untergeordneten Ausmaß von der Gattin MN-Sebera für ihre schulischen Vorbereitungsarbeiten benutzt. Dennoch wurde ein hoch angesetzter Kostenanteil von Euro 461,26 für Privatnutzungen ausgeschieden.

Wie bereits oben dargestellt wäre es mehr als umständlich und unökonomisch jede einzelne organisatorische, vorbereitende oder administrative Aufgabe in der entsprechenden Pfarrkanzlei zu erledigen. Alleine das ständige Hin- und Herpendeln zwischen X 0,7km u. Y 5 km, und Wohnort würde enorme Zeit in Anspruch nehmen und zusätzlich Fahrtkosten verursachen. Die entsprechenden Arbeitsmaterialien und sogar Bürogeräte müssten immer mittransportiert werden.

Auch aus diesem Grund stellt das zentrale Arbeitszimmer eine enorme Arbeitserleichterung und - vereinfachung dar. Ein sehr wesentlicher Faktor im Rahmen der Seelsorge ist auch die Erreichbarkeit, die durch das hauptsächliche Arbeiten im Arbeitszimmer am besten gewährleistet wird. Ebenso finden dann diverse Besprechungen auch im Arbeitszimmer statt.

Auf Grund dieser Ausführungen bildet das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der Tätigkeit und sind die Werbungskosten für das Arbeitszimmer gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit d EStG 1988 in Höhe von Euro 512,51 zuzerkennen, wie in der Einkommensteuererklärung 2006 beantragt.“

In der am 19. März 2008 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt, dass das im Akt befindliche Arbeits-Übereinkommen sowohl ehrenamtliche

Diakone betreffe als auch Diakone, die sich als Pastoralassistenten in einem Anstellungsverhältnis befinden. Hierbei handle es sich aber nicht um den Arbeitsvertrag.

Dieses Übereinkommen soll Mindeststandards sichern und die Aufgabenbereiche zwischen Pfarrer und Diakon abgrenzen und Klarheit auch gegenüber den Gemeindegliedern schaffen. Dieses Übereinkommen finde auch auf die Tätigkeit des Bw. Anwendung.

Am Beispiel einer Taufe ergeben sich folgende Aufgaben: Der Bw. nimmt von den Eltern die Anmeldung zur Taufe entgegen, dabei werden die erforderlichen Dokumente geprüft und die entsprechenden Formulare ausgefüllt. Dies geschieht in der Regel in der jeweiligen Pfarrkanzlei. Normalerweise kommen die Eltern zu den Amtsstunden in die Kanzlei. Es wird dann ein Termin für das Taufgespräch mit den Eltern vereinbart. Der Bw. bereitet sich dann zu Hause auf das Taufgespräch mit der konkreten Familie und deren Familienverhältnissen vor. Das Taufgespräch findet dann in der Familie selbst statt. Die Vorbereitung auf die Spendung des Taufsakramentes erfolgt wieder zu Hause. Das Taufsakrament wird in der Kirche gespendet, im Anschluss daran findet meist auch ein Taufessen statt, zu dem der Bw. eingeladen ist. Die Matrikenführung erfolgt dann im Rahmen der üblichen Bürozeit. In einer der beiden Pfarren ist für die Matrikenführung der Pfarrer zuständig. Vom Bw. werden etwa in Summe 10 Taufen im Jahr durchgeführt.

Auch beim Halten von Gottesdiensten ist die hiefür erforderliche Vorbereitungszeit - unter anderem Schreiben der Predigt sowie der liturgischen Texte – wesentlich länger als die eigentliche Messfeier. Im Gegensatz zu einem Priester ist bei einem Diakon der Ablauf nicht so vorgegeben, sodass wesentlich mehr selbst erarbeitet werden muss.

Über die Frage nach dem Schwerpunkt der Tätigkeit erklärt der Bw., sich als Seelsorger zu verstehen. Dies braucht allerdings eine entsprechende gründliche Vorbereitung, die wiederum mittels entsprechender Ressourcen getätigkt werden.

Der Vertreter des Finanzamtes führte in rechtlicher Hinsicht aus, dass der Gesetzgeber auf den Mittelpunkt der gesamten Tätigkeit bei der Frage der Abzugsfähigkeit eines Arbeitszimmers abstellt. Dieser Tätigkeitsmittelpunkt sei nach der Verkehrsauffassung zu beurteilen. Erst wenn hieraus keine eindeutige Schlussfolgerung gezogen werden kann, komme es auf die Frage des zeitlichen Überwiegens an. Nach der Verkehrsauffassung liege der Mittelpunkt der Tätigkeit eindeutig in der Pfarre und nicht im Arbeitszimmer.

Ein Arbeitszimmer müsste auch unbedingt notwendig sein. Dem Bw. stünden die Pfarrkanzleien zur Verfügung, wo auch die anfallenden Arbeiten erledigt werden könnten.

Schließlich müsse ein Arbeitszimmer ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt werden. Da der Bw. selbst einen Anteil von 47 % als privat ansieht, könne von einer nahezu ausschließlichen beruflichen Nutzung nicht gesprochen werden.

Der steuerliche Vertreter führt zu letzterem Punkt aus, dass das Arbeitszimmer auch von der Gattin des Bw., die Religionslehrerin ist, benutzt wird. Daher habe sich der berufliche Anteil beim Bw. ergeben, da dies der Kostenwahrheit entspreche. In Summe werde das Arbeitszimmer vom Bw. und seiner Gattin jedoch ausschließlich beruflich verwendet, wie der Aufteilungsschlüssel errechnet worden sei, sei nicht mehr eruierbar.

Der steuerliche Vertreter verweist darauf, dass zum Einen der Bw. tatsächlich den Großteil seiner Arbeitszeit im Arbeitszimmer verbringt und zum Anderen auch die Öffentlichkeit von den wenigen Stunden Auftritts in der Öffentlichkeit nicht einen Tätigkeitsmittelpunkt außerhalb des Arbeitszimmers ableiten könne.

Der Bw. ergänzt, dass die Xer Bürger ihn in der Regel nicht in der Pfarrkanzlei sondern zu Hause aufsuchen. Wenn die Angelegenheit nicht gleich geregelt werden kann, wird das Gespräch im Arbeitszimmer fortgesetzt. Im Arbeitszimmer gibt es auch entsprechende Sitzgelegenheiten und einen Besprechungstisch. Das geschieht etwa drei oder viermal im Jahr, dass das Arbeitszimmer auch für Publikumsverkehr verwendet wird.

Der steuerliche Vertreter betont nochmals, dass im Verwaltungsverfahren eine Vielzahl von Tätigkeiten aufgezeigt worden seien, die sich nur vom Arbeitszimmer aus erledigen ließen. In diesem Zusammenhang werde auch auf die aktenkundige Aufstellung der Arbeitszeiten verwiesen.

Die Notwendigkeit des Arbeitszimmers sei gegeben, da andere geeignete Arbeitsplätze nicht zur Verfügung stünden. Seitens der Diözese werde auch ein Kostenzuschuss geleistet, um welchen die Aufwendungen gekürzt worden seien. Es handelt sich hierbei um € 200,00 jährlich, die aus einem Sachbudget der Diözese getragen werden. Diese Zahlung betrifft in erster Linie die Arbeit für das Dekanat.

Der Vorsitzende hält die Entscheidung des BFH vom 22.7.2003, VI R 20/02 betreffend steuerliche Berücksichtigungsfähigkeit des häuslichen Arbeitszimmers eines Diakons, EFG 2002, 510 (335) vor.

Der Vertreter des Finanzamtes hält es für glaubwürdig, dass wesentliche organisatorische Arbeiten im wesentlichen im Arbeitszimmer erledigt werden, jedoch sei nach der Verkehrsauffassung der Tätigkeitsmittelpunkt eines Diakons nicht im Arbeitszimmer gelegen.

Der steuerliche Vertreter bezweifelt, dass das Berufsbild eines österreichischen Pastoralassistenten und Diakons jenem entspricht, von dem das FG Köln und der BFH ausgegangen sind.

Der Bw. räumt ein, dass die vom BFH genannten Tätigkeiten auch zu jenen gehören, die von ihm ausgeübt werden. Allerdings erfordere auch das Pfarrmanagement eine umfangreiche Vorbereitung, auch die Teilnahme an Sitzungen der Pfarrgemeinderäte setze eine entsprechende Vorbereitung voraus.

Der steuerliche Vertreter ergänzt, dass ohne Arbeitszimmer die Tätigkeit in diesem Ausmaß nicht möglich wäre. Nach der Art des Arbeitszimmers sei eine andere Nutzung als für berufliche Zwecke (wie z.B. Internetrecherchen, Literaturstudium, Wartung der Homepage, Anfertigung von Kopien) gar nicht möglich.

Nochmals sei darauf verwiesen, dass das zeitliche Überwiegen der Tätigkeit im Arbeitszimmer unter Beweis gestellt und auch vom Finanzamt anerkannt worden sei.

Der Bw. erläutert, dass er als Pastoralassistent besoldet werde. „*Es hat sich durch die Weihe diesbezüglich besoldungsmäßig nichts verändert.*“ Der Bw. ist weiterhin Pastoralassistent mit den zusätzlichen Diensten, die sich aufgrund der Weihe als Diakon ergeben.

Nach Aussage des Bw. leistet der Pastoralassistent üblicherweise die Kinder- und Jugendarbeit, ist für die Öffentlichkeitsarbeit zuständig (Pfarrblatt, Homepage), Arbeit in den Ausschüssen (Pfarrgemeinderat), hält Wortgottesdienste, Vorbereitung der Gemeindeglieder auf Empfang der Sakramente (Erstkommunionskurs, Firmkurs). Ebenso wird etwa der Ministrantenausflug durchgeführt und vorbereitet. Krankenbesuche wurden vom Bw. nicht als Pastoralassistent unternommen, ebenso oblag dem Bw. vor seiner Weihe zum Diakon nicht die Durchführung von Begräbnissen. Hier kommt es jeweils auf die Übereinkommen in den einzelnen Pfarren an. Es hängt auch von den persönlichen Fähigkeiten und Charismen ab, wie die Aufgaben in der Pfarre verteilt werden.

Dem gegenüber ist in erster Linie die Aufgabe des Diakons diakonale Dienste (Krankenbesuche, Begräbnisvorbereitung, Taufpastoral, Hochzeiten) zu leisten. Der Diakon soll für die sozial schwächeren Menschen in der Gemeinde da sein. Dazu kommen eben die speziellen Dienste, die nur aufgrund der Weihe ausgeübt werden dürfen.

Der Pastoralassistent arbeitet in der Regel selbstständig und nicht nach Weisungen des Pfarrers. Der Bw. antwortet auf die Frage was die Aufgabe eines Pastoralassistenten sei: „*Die Aufgabe eines Pastoralassistenten ist es, das Wort Gottes in der Welt durch Wort und Tat zu verkünden.*“

Über die Berufung wurde erwogen:

Unstrittig ist, dass der Bw. als Pastoralassistent und seit Oktober 2005 auch als geweihter Diakon in der Diözese St. Pölten tätig ist. Dabei betreut er die Pfarren X und Y (je 15 Wochenstunden) und ist überdies (10 Wochenstunden) im Dekanat tätig

Seine Aufgaben umfassen laut Arbeitsübereinkommen als Diakon vom 1. August 2005 Taufpastoral und 2-monatlichen Predigtdienst, liturgische Assistenz und Pfarradministration in beiden Pfarren, in X zusätzlich Krankendienst und Mitwirkung bei Begräbnissen. Laut diesem Arbeitsübereinkommen bestehen ausdrücklich keine zusätzlichen Vereinbarungen über die Notwendigkeit eines Arbeitszimmers im Wohnverband.

Der Dienstgeber zahlte dem Bw. jährlich einen Betrag von € 200,00 als pauschale Entschädigung für Aufwendungen aus.

Die Tätigkeit eines Pastoralassistenten wird auf der Homepage der Berufsgemeinschaft der Pastoralassistenten der Erzdiözese Wien folgendermaßen umschrieben:

*Wir PastoralassistentInnen verstehen uns **in erster Linie als SeelsorgerInnen**. In unserer **Arbeit wollen wir Menschen von der Botschaft des Evangeliums begeistern und sie ermutigen, ihre eigenen Glaubenserfahrungen zu teilen**. Es geht uns immer um den "ganzen Menschen"! Zeit zu haben und Raum zu geben sind für uns wesentliche Elemente einer Seelsorge, die heilend und befreiend Lebens- und Glaubensprozesse begleitet und Eigenverantwortung fördert. In der Art und Weise, wie wir den Menschen begegnen und wie wir an unsere Aufgaben herangehen, versuchen wir das Evangelium vom "anbrechenden Reich Gottes" durchscheinend und erlebbar zu machen.*

Wir sind uns bewusst, dass glaubwürdige und lebendige kirchliche Praxis von Christus und seinem Evangelium ausgehen muss. Er ist es, der uns zum Dienst an den Menschen und der Welt zusammenruft. Darum ist die Basis für unser kirchliches Engagement unsere persönliche christliche Spiritualität, um deren Lebendigkeit wir stets bemüht sind. Wie alle getauften und gefirmten Christen haben wir "Anteil am priesterlichen, prophetischen und königlichen Amt Christi" und tragen Verantwortung für die Sendung der Kirche (2. Vatikan. Konzil: "Apostolicam actuositatem" Nr. 21). Wir sind vom Bischof in eine Pfarre oder einen kategorialen Einsatzbereich gesendet worden, damit wir unsere besondere Berufung zu intensivem kirchlichen Dienst und "unmittelbarerer Mitarbeit mit dem Apostolat der Hierarchie", also mit unserem Bischof und seinen Priestern, leben können (2. Vatikan. Konzil: "Lumen gentium" Nr. 33, siehe auch Nr. 34, 35 und "Presbyterorum ordinis" Nr. 9).

Wir bringen unsere speziellen Charismen und Fähigkeiten sowie die in unserer Ausbildung erworbenen Kompetenzen entsprechend dem jeweiligen Bedarf in die Seelsorge ein, um den

Menschen zu dienen. Unsere Zukunft sehen wir nicht in einer "latenten Priesterrolle" oder als notdürftiger Ersatz" für das, was von den Priestern nicht mehr abgedeckt werden kann, sondern in der gemeinsamen Sorge und Verantwortung mit den Priestern um die Gemeinden. Das zeigt sich im gemeinsamen Gebet, im Wahrnehmen von Leitungsfunktionen, im Fördern der Gemeindemitglieder und im Mithelfen, selbsttragende Strukturen aufzubauen, damit lebendige selbstverantwortliche Gemeinden heranwachsen können, die in der Lage sind, selber "Subjekt der Seelsorge" zu sein.

Im Dekret über das Laienapostolat "Apostolicam actuositatem" ist ausgeführt:

Nr. 2: „*Es besteht in der Kirche eine Verschiedenheit des Dienstes, aber eine Einheit der Sendung. Die Laien hingegen, die auch am priesterlichen, prophetischen und königlichen Amt Christi teilhaben, verwirklichen in Kirche und Welt ihren eigenen Anteil an der Sendung des ganzen Volkes Gottes. Durch ihr Bemühen um die Evangelisierung und Heiligung des ganzen Menschen und um die Durchdringung und Vervollkommnung der zeitlichen Ordnung mit dem Geist des Evangeliums üben sie tatsächlich ein Apostolat aus.*

In der „Dogmatischen Konstitution über die Kirche“ – "Lumen gentium" finden sich unter Nr.33ff folgende Aussagen: „*Das Apostolat der Laien ist Teilnahme an der Heilssendung der Kirche selbst. Zu diesem Apostolat werden alle vom Herrn selbst durch Taufe und Firmung bestellt. Die Laien sind besonders dazu berufen, die Kirche an jenen Stellen und in den Verhältnissen anwesend und wirksam zu machen, wo die Kirche nur durch sie das Salz der Erde werden kann. So ist jeder Laie kraft der ihm geschenkten Gaben zugleich Zeuge und lebendiges Werkzeug der Sendung der Kirche selbst 'nach dem Maß der Gabe Christi' (Eph 4,7). Außer diesem Apostolat, das schlechthin alle Christgläubigen angeht, können die Laien darüber hinaus in verschiedener Weise zu unmittelbarer Mitarbeiter mit dem Apostolat der Hierarchie berufen werden, nach der Art jener Männer und Frauen, die den Apostel Paulus in der Verkündigung des Evangeliums unterstützten und sich sehr im Herrn mühten (vgl. Phil 4,3; Röm 16,3ff). Außerdem haben sie die Befähigung dazu, von der Hierarchie zu gewissen kirchlichen Ämtern herangezogen zu werden, die geistlichen Zielen dienen. Nr. 35: "So werden die Laien gültige Verkünder des Glaubens an die zu erhoffenden Dinge (vgl. Hebr 11,1), wenn sie mit dem Leben aus dem Glauben ohne Zögern das Bekenntnis des Glaubens verbinden. Diese Evangelisation, das heißt die Verkündigung der Botschaft Christi durch das Zeugnis des Lebens und das Wort, bekommt eine eigentümliche Prägung und besondere Wirksamkeit von daher, dass sie in den gewöhnlichen Verhältnissen der Welt erfüllt wird. In dieser Aufgabe erscheint als besonders wertvoll jener Lebensstand, der durch ein besonderes Sakrament geheiligt wird, das Ehe- und Familienleben.*

Ergänzend dazu führt das Dekret über Dienst u. Leben der Priester "Presbyterorum ordinis" unter Nr. 9 aus, dass *sie (die Priester) mit den gläubigen Laien zusammenarbeiten müssen. Die Priester sollen die Würde der Laien und die bestimmte Funktion, die den Laien für die Sendung der Kirche zukommt, wahrhaft anerkennen und fördern. Ebenso sollen sie vertrauensvoll den Laien Ämter zum Dienst in der Kirche anvertrauen, ihnen Freiheit und Raum zum Handeln lassen*, ja sie sogar in kluger Weise dazu ermuntern, auch von sich aus Aufgaben in Angriff zu nehmen.

Auf der Homepage der Diözese Gurk (kath-kirche-kaernten.at) wird das Tätigkeitsprofil der Pastoralassistenten folgendermaßen umschrieben: *Pastoralassistent/innen sind in der Kinder- und Jugendpastoral, in der Erwachsenenbildung, in der Mitgestaltung und Leitung von Liturgiefeiern, in der Sakramentenvorbereitung und in der Begleitung von ehrenamtlichen Mitarbeiter/innen tätig. Einige Pastoralassistent/innen sind zusätzlich als Religionslehrer/innen im Einsatz. Pastoralassistent/innen, die in eine Teilzeitanstellung eine kategoriale oder diözesane Aufgabe wahrnehmen begleiten kranke und alte Menschen, setzen Akzente in der regionalen Jugendarbeit, gestalten dekanatliche Veränderungsprozesse mit oder leiten ein Referat des Bischöflichen Seelsorgeamtes.*

Die Katholische Kirche Vorarlberg beschreibt folgendes Berufsbild: *PastoralassistentInnen sind Frauen und Männer, die ihr Engagement für eine christliche Gestaltung des Lebens zum Beruf machen. Aufgrund ihrer Berufung, Ausbildung und kirchlichen Beauftragung stellen sie sich in Pfarrgemeinden, Schulen, Krankenhäuser usw. in den Dienst der Menschen.*

PastoralassistentInnen haben die Aufgabe, mit allen ChristInnen nach Wegen zu suchen, wie das Evangelium gelebt und bezeugt werden kann. Sie begleiten Menschen in wichtigen Lebensphasen und helfen ihnen, diese im Licht Gottes zu deuten (z.B. in der Vorbereitung auf die Sakramente oder in Bibel- und Gebetskreisen usw.) Sie gestalten Gottesdienste und verkündigen das Wort Gottes. Sie arbeiten mit unterschiedlichen Menschengruppen (Kinder, Jugendliche, Alte, Kranke,..) und unterstützen ehrenamtliche MitarbeiterInnen. Ihre pfarrlichen Aufgaben erfüllen sie in der Regel im Team, zusammen mit einem letztverantwortlichen Priester und anderen MitarbeiterInnen.

Die Tätigkeit eines Diakons wird in der Rahmenordnung der österreichischen Diözesen umschrieben. Aus dieser ist ableitbar, dass *das Diakonat ein kirchliches Amt darstellt, welches sakramental übertragen wird. Dabei ist es die spezifische Aufgabe des Diakons die Gemeinde tiefer in den Geist des brüderlichen Dienstes einzuführen, ihn lebendig zu machen und zu halten und auf neue Nöte der Menschen hinzuweisen. Der ständige Diakon ist kein Ersatz für fehlende Priester, es können ihm aber in Notsituationen an der Seite eines Priesters bestimmte Aufgaben der Gemeindeleitung übertragen werden.*

Unter Punkt 6 der Rahmenordnung der österreichischen Diözesen betreffend das ständige Diakonat werden die einzelnen Dienste angeführt:

- pastorale Betreuung von Menschen
- Predigtbefugnis, soweit nicht vom Ordinarius eingeschränkt
- Spenden der Taufe
- Spenden der heiligen Kommunion
- Erteilung des eucharistischen Segens
- Assistenz bei liturgischen Handlungen
- Abhaltung kirchlicher Begräbnisfeiern
- Wahrnehmung von Seelsorgeaufgaben unter der Leitung eines Pfarrers

Aus diesen Beschreibungen lässt sich eindeutig ableiten, dass die Tätigkeit eines Pastoralassistenten und Diakons in der Unterstützung des Gemeindepfarrers bei der Arbeit in der Gemeinde sowohl im Bereich der Seelsorge als auch im Bereich der Gemeindeverwaltung darstellt. Die Tätigkeit des Bw. ist daher der Tätigkeit eines Priester/Pfarrers grundsätzlich vergleichbar, auch wenn einzelne Tätigkeiten (Spenden - bestimmter - Sakramente) ausgeschlossen sind.

Der Bw. sieht sich selbst als Seelsorger an und beschreibt auch die Aufgabe eines Pastoralassistenten, auch wenn sie von der Funktion des Diakons losgelöst betrachtet wird, als Glaubensverkündigung und Seelsorge : ***“Die Aufgabe eines Pfarrassistenten ist es, das Wort Gottes in der Welt durch Wort und Tat zu verkünden.”***

Die konkrete Tätigkeit des Bw. entspricht dem oben auf verschiedene Arten beschriebenen Berufsbild. Er betreut an jeweils zwei Wochentagen die Pfarren X bzw. Y in Sprechstunden vor Ort und steht überdies nach Vereinbarung für zusätzliche Sprechstunden zur Verfügung. Für die Kontaktaufnahme wird jeweils ein und dieselbe Mobiltelefonnummer angegeben (wvkirche.at). Überdies bereitet der Bw. Gottesdienste vor, assistiert dem jeweiligen Pfarrer (z.B. Erstkommunion 2006 in X) und führt auch eigenverantwortlich traditionelle kirchliche Akte aus (z.B. Kreuzweihe in X am 20.6.2006). Daneben betreut er Arbeitskreise, führt Firm- und Ministrantenkurse, nimmt an Gemeinderatssitzungen und Elternabenden teil, führt Haus-, Kranken- und Kondolenzbesuche durch und leitet katholische Begräbnisfeiern.

Die vom Bw. in seiner Berufung angeführten Tätigkeiten werden unstrittig von ihm erbracht.

Für die Summe seiner beruflichen Aufgaben stehen ihm die Pfarrkanzleien der Pfarre X (0,7 km vom Wohnort entfernt und damit zu Fuß von seinem Wohnort in 10 Minuten erreichbar) und der Pfarre Y (5km vom Wohnort entfernt) zur Verfügung.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 dürfen 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.

Dient das Arbeitszimmer daher einer Tätigkeit, die im Wesentlichen außerhalb des Arbeitszimmers ausgeübt wird, dann sind diese Aufwendungen generell (also auch unabhängig von der tatsächlich darin verbrachten Zeit) nicht abzugsfähig.

Die Beurteilung, ob ein Arbeitszimmer den Tätigkeitsmittelpunkt darstellt, hat einkunftsquellenbezogen nach dem Maßstab der Verkehrsauffassung, sohin nach dem typischen Berufsbild zu erfolgen. Lässt sich eine Betätigung (Berufsbild) in mehrere Komponenten zerlegen, erfordert die Beurteilung nach der Verkehrsauffassung eine wertende Gewichtung dieser Teilkomponenten (Atzmüller/Krafft in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, EStG, § 20 Anm. 43).

Wie oben dargestellt ist die Tätigkeit eines Pastoralassistenten und ständigen Diakons der Tätigkeit eines Pfarrers (oder auch Dechant) deutlich nachgebildet und umfasst ähnliche Aufgaben. Nach der Verkehrsauffassung werden kirchliche Ämter typischerweise nicht im Bereich eines Arbeitszimmers erbracht sondern in Kirchen oder kirchenangrenzenden Räumen (z.B. Gemeindesaal, Pfarrhof) bzw. überhaupt vor Ort bei den einzelnen Gemeindegliedern und öffentlichen Veranstaltungen. Dies schon deshalb um die Nahebeziehung zu Christus, der im Verständnis des Christentums das Zentrum der seelsorgerischen Arbeit darstellt, zu betonen. Ein gesondertes Arbeitszimmer ist dieser Tätigkeit im allgemeinen Verständnis nicht systemimmanent.

Die seelsorgerische Tätigkeit hat im christlichen Grundverständnis seit der Urkirche keine wesentliche Veränderung erfahren. Dementsprechend bezieht sich auch die Kirche und die Selbstdarstellung der Pastoralassistenten auf den Apostel Paulus, welcher als Inbegriff des Seelsorgers im christlichen und auch römisch - katholischen Verständnis angesehen wird. An eben diese Tradition knüpft auch die Tätigkeit des Pastoralassistenten – wie aus den oben zitierten Selbstdefinitionen erkennbar ist – unmittelbar an.

Dem Umstand, dass die Tätigkeit auch sehr umfangreiche Pfarr/Dekanats - verwaltungsangelegenheiten, Koordinationstätigkeiten und Vorbereitungsarbeiten umfasst kommt dabei nur untergeordnete Bedeutung zu.

Der Mittelpunkt einer Tätigkeit ist nach ihrem materiellen Schwerpunkt zu beurteilen, wobei **nicht darauf abzustellen ist** ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benutzt wird (Atzmüller/Krafft in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, EStG, § 20 Anm. 44). Ein Arbeitszimmer im Wohnungsverband für notwendige Vor- und Nachbereitungsarbeiten ist nicht abzugsfähig (UFS [Wien], Senat 8 [Referent], 18.3.2005, RV/0308-W/03).

Wie der Bw. selbst ausdrücklich zu verstehen gibt, ist es die Aufgabe eines Pastoralassistenten in der Seelsorge zu wirken und für die Gemeindeglieder erreichbar zu sein. Wenn der Bw. in diesem Zusammenhang auf Seite 2 der Berufung unter Pkt. a ausführt, dass gerade in seelischen Notfällen die Menschen wissen, dass der Bw. immer zuhause im Arbeitszimmer anzutreffen ist und diese Möglichkeit auch nutzen, ist dem entgegenzuhalten, dass die vom Bw. ausgeübte Tätigkeit deswegen keinen Arbeitsraum unabdingbar erforderlich macht, sondern lediglich für den Bw. im Einzelfall praktikabler. Das wird durch die eigene Aussage des Bw. bei der mündlichen Berufungsverhandlung bestätigt, da er selbst angibt, das Arbeitszimmer nur drei- bis viermal im Jahr auch für Besprechungen mit Gemeindegliedern zu nutzen.

Wesentlich für die Tätigkeit ist die dauernde Erreichbarkeit des Bw., welche durch ein Mobiltelefon sichergestellt werden und kann und auch unstrittig wird.

Da nach der Verkehrsauffassung der Mittelpunkt der Tätigkeit nicht im Arbeitszimmer gelegen ist, kommt der vom Bw. ausführlich und glaubwürdig dargestellte zeitliche Komponente bei der Beurteilung der Abzugsfähigkeit keine Bedeutung zu. Zu berücksichtigen ist nämlich, dass der Bw. als Seelsorger der Gemeinden in berufstypischer Art und Weise nach außen durch Auftreten in der Kirche, auf Friedhöfen, in Krankenhäusern, auf Pfarrversammlungen und ähnlichen Veranstaltungen die Kirche repräsentiert, die christliche Botschaft nach außen trägt und seine Aufgaben als Seelsorger der Gemeinde im unmittelbaren Außenkontakt erbringt. Bei einer qualitativ auf das funktionale und wesentliche charakteristische Tätigkeitsbild eines Pfarrers, Pastoralassistenten oder Diakons abstellenden Betrachtungsweise muss festgestellt werden, dass der Bw. in spiritueller Hinsicht durch sein Auftreten außerhalb des häuslichen Arbeitszimmers definiert wird. Die konkrete Tätigkeit (Seelsorge, Gottesdienste, Krankenbesuche, Begräbnisfreiern) wird somit vor Ort und außerhalb eines Arbeitszimmers erbracht. Für die Wertung der quantitativen Komponente der Nutzung des häuslichen Arbeitszimmers bei Erledigung der unstrittig notwendigen Vor- und Nachbereitungsaufgaben – welche allenfalls sogar mehr als 50% der Arbeitszeit in Anspruch nehmen – bleibt daher kein Raum. Daran ändert sich auch dann nichts, wenn sogar Teilbereiche der seelsorgerischen Tätigkeit (seelsorgerische Gespräche) innerhalb des häuslichen Arbeitszimmers geleistet werden sollten (BFH v 22.7.2003, VI R 20/02).

An dieser Betrachtung ändert auch der Umstand nichts, dass der Bw. seine außerhäuslichen Leistungen an verschiedenen Orten und für zwei unterschiedliche Pfarren und ein Dekanat erbringt, da sich dadurch nicht der Tätigkeitsmittelpunkt in das Arbeitszimmer verlagert.

Wien, am 27. März 2008