

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 2. Jänner 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 4. Dezember 2007 betreffend Einkommensteuer 2004 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe erfahren gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 22. August 2008 keine Änderung.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) unterrichtete im Streitjahr 2004 am Sprachenzentrum der XY-Universität das Fach "Deutsch als Fremdsprache".

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob die von der Bw. in ihrer Abgabenerklärung 2004 geltend gemachten Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer in Höhe von 527 €, Ausgaben für Radio und TV in Höhe von 364,80 €, Ausgaben für Telefon (Festnetz und Internet) in Höhe von 466,68 € sowie Ausgaben für ein Mobiltelefon in Höhe von 410,32 € als Werbungskosten abzuziehen sind.

Das Finanzamt verwehrte dies der Bw. im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2004 mit nachstehender Begründung:

"Werbungskosten für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung liegen nur dann vor, wenn dieses den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und

beruflichen Tätigkeit des Antragstellers bildet. Diese Voraussetzungen sind in Ihrem Fall jedoch nicht gegeben.

Die beantragten Ausgaben für Radio, TV, Internet, Telefon Festnetz sowie Mobiltelefon sind den nichtabzugsfähigen Aufwendungen des § 20 EStG 1988 zuzurechnen."

In der dagegen gerichteten Berufung führte die Bw. ua. aus:

Ad Aufwendungen für das Arbeitszimmer:

Das Arbeitszimmer bilde sehr wohl den Mittelpunkt ihrer beruflichen Tätigkeit, da lediglich die "reine Unterrichtstätigkeit" an der Universität stattfände ("Kapazität und Einrichtungen des dortigen Vortragendenraumes ermöglichen bisher nicht die Durchführung der für den Unterricht erforderlichen Arbeiten").

Ad Ausgaben für Radio/TV:

Die genannten Medien seien ein unabdingbarer Bestandteil ihrer Unterrichtstätigkeit, die möglichst vielfältiges und vor allem aktuelles Unterrichtsmaterial erfordere, da es sich um "qualitativ hoch stehenden Sprachunterricht auf Universitätsniveau handelt".

Ad Ausgaben für Telefon Festnetz/Internet:

Im Rahmen ihrer Unterrichtstätigkeit sei sie verpflichtet, mit den Studierenden via Internet zu kommunizieren; in einem eigens dazu eingerichteten Sprachlabor habe sie laufend und regelmäßig den Studierenden Lernmaterial zur Verfügung zu stellen (Aufgaben, Übungen, zusätzliches Material, Links, News, etc.). Da ihr Internetanschluss über das Festnetz laufe, werde ersucht, diese Umstände bei der Beurteilung zu berücksichtigen.

Ad Ausgaben für Mobiltelefon:

Da sie es in ihrer Unterrichtstätigkeit ausschließlich mit ausländischen Studierenden bzw. internationalen Austauschstudierenden zu tun habe, die im Rahmen ihres Studienaufenthaltes mit vielfältigen Problemen konfrontiert seien, gehöre es zu ihrer Tätigkeit bzw. Kompetenz, diesen Studierenden auch telefonisch mit Rat und Tat jederzeit zur Verfügung zu stehen.

In der Berufungsvorentscheidung hat das Finanzamt die *Aufwendungen für das Arbeitszimmer* abermals nicht zum Abzug zugelassen. Dies mit der Begründung, dass die Beurteilung, ob ein Arbeitszimmer den Tätigkeitsmittelpunkt darstelle, zunächst durch eine berufsbildbezogene Betrachtung nach der Verkehrsauffassung zu erfolgen habe. Bei einem im Lehrberuf tätigen Steuerpflichtigen liege nun der "*Tätigkeitsmittelpunkt jedenfalls außerhalb eines Arbeitszimmers. Die mit der Tätigkeit auch verbundene Tätigkeitskomponente, die auf das Arbeitszimmer entfällt, ist demgegenüber bei der Beurteilung des Berufsbildes typischerweise nicht wesentlich.*"

Weiters würden die *Ausgaben für Radio und TV* typische nichtabzugsfähige Kosten der Lebensführung nach § 20 EStG 1988 darstellen und könnten daher ebenfalls nicht als Werbungskosten anerkannt werden. Die *Ausgaben für das Telefon Festnetz/Internet sowie für das Mobiltelefon* hingegen würden zu "50 % als beruflich veranlasste Werbungskosten" anerkannt.

Im Vorlageantrag wird seitens der Bw. zum *Arbeitszimmer* ergänzend vorgebracht, dass zumindest zwei Drittel ihrer beruflichen Tätigkeit bzw. Arbeitszeit (regelmäßige Vorbereitung auf den Unterricht, Nachbereitung, Erstellen von Hausarbeiten via Internet, regelmäßige Korrekturen von Hausarbeiten, Erstellen von Klausuren und mündlichen Prüfungen, Evaluierungen des Unterrichts, Suche nach innovativem und aktuellem Unterrichtsmaterial, Organisatorisches, etc.) in diesem im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmer erfolgten. Das Berufsbild eines/einer im Lehrberuf Tätigen sei unbestreitbar dermaßen gestaltet, dass die reine Unterrichtstätigkeit nur die "Spitze des Eisbergs" darstelle, der größte Teil der anfallenden Arbeiten aber außerhalb des Unterrichts stattfinden müsse.

Hinsichtlich der weiteren Streitpunkte – Ausgaben für *Radio/TV, Telefon Festnetz/Internet* sowie Mobiltelefon – verweist die Bw. auf ihre Berufungsausführungen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Ad Aufwendungen für das Arbeitszimmer:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 in der Fassung BGBl. Nr. 201/1996 dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung bei den einzelnen Einkünften 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.

Der Mittelpunkt einer Tätigkeit ist nun nach ihrem *materiellen Schwerpunkt (Tätigkeitsschwerpunkt)* zu beurteilen. Dient nun das Arbeitszimmer einer Tätigkeit, deren relevanter Mittelpunkt vom materiellen Gehalt her nach der Verkehrsauffassung *nicht* im häuslichen Arbeitszimmer liegt (die im Wesentlichen außerhalb des Arbeitszimmers ausgeübt wird), sind die diesbezüglichen Aufwendungen generell – also auch *unabhängig von der darin verbrachten Zeit* – nicht abzugsfähig.

Nach einhelliger Judikatur (vgl. ua. VwGH 25.10.2006, 2004/15/0148) Literatur (siehe zB Doralt/Kofler, EStG¹¹, § 20 Tz 104/6 und die dort zitierten Nachweise) und Praxis liegt der Tätigkeitsschwerpunkt bei Lehr- und Vortragstätigkeiten regelmäßig dort, wo die Vermittlung

von Wissen und Können erfolgt; ein für Vorbereitungs- und Korrekturzwecke, etc. verwendetes häusliches Arbeitszimmer stellt daher bei einem Lehrer (oder Vortragenden) nicht den Tätigkeitsmittelpunkt dar, dieser liegt vielmehr außerhalb des Arbeitszimmers.

Die Bw. übt nun gegenständlichenfalls eine unterrichtende Tätigkeit aus, und hat sich zur Erledigung der damit im Zusammenhang stehenden Tätigkeiten (Vorbereitung, Korrektur, etc., siehe Vorlageantrag) in ihrer Privatwohnung ein Arbeitszimmer eingerichtet.

Auf Grund der dargestellten Rechtslage befindet sich jedoch der *materielle Tätigkeitsschwerpunkt* der Bw. jedenfalls außerhalb ihres im privaten Wohnungsverband eingerichteten Arbeitszimmers. Wenn die Bw. argumentiert, dass sie zumindest *zwei Drittel* ihrer beruflichen Tätigkeit bzw. Arbeitszeit im Arbeitszimmer verbringe, ist anzumerken, dass ein Abstellen auf die *zeitliche* Komponente bei Beurteilung der streitgegenständlichen Frage nur dann eine Rolle spielen kann, wenn der materielle Schwerpunkt einer Tätigkeit eben nicht eindeutig festgelegt werden kann.

Bei Lehr- und Vortragstätigen liegt dieser Schwerpunkt jedoch – wie oben angeführt – schon vom materiellen Gehalt her in jedem Fall außerhalb des Arbeitszimmers, weshalb die Berufung in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen war.

Ad Ausgaben für Radio/TV:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Nicht abgezogen werden dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Die wesentliche Aussage des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 ist somit die, dass gemischt veranlasste Aufwendungen, also Aufwendungen mit einer privaten und beruflichen Veranlassung, nicht abzugsfähig sind (sog. *Aufteilungsverbot*). Zweck dieses Aufteilungsverbotes ist es, zu verhindern, dass Steuerpflichtige auf Grund der Eigenschaft ihres Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und somit Aufwendungen der Lebensführung abzugsfähig machen können (Quatschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, EStG 1988, § 20 Rz 10). Aus dem Aufteilungsverbot folgt, dass Aufwendungen für *typischerweise* der Lebensführung dienende Wirtschaftsgüter auch dann zur Gänze nicht abzugsfähig sind, wenn diese zum Teil auch beruflich verwendet werden. Nur wenn fest steht, dass die betreffenden Wirtschaftsgüter ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich verwendet werden, besteht Abzugsfähigkeit.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wird nun in der Regel der tatsächliche Verwendungszweck eines Wirtschaftsgutes im Einzelfall geprüft werden müssen, wobei eine *typisierende Betrachtungsweise* anzuwenden ist. Für Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen, ist ein strenger Maßstab anzulegen (VwGH 28.2.1995, 91/14/0231).

Der privaten Lebensführung *typischerweise* zuzuordnen sind nun Haushaltsgeräte (zB Waschmaschinen, etc.) und Geräte der Unterhaltungs- und Freizeitindustrie (wie Radio, Fernsehgeräte, Videorecorder, DVD-Player, etc.). Auch wenn die Vermutung bei derartigen Wirtschaftsgütern dafür spricht, dass sie dem privaten Bereich angehören, besteht für den Steuerpflichtigen die Möglichkeit, diese Vermutung zu widerlegen.

Die Bw. hat nun gegenständlichenfalls darauf hingewiesen, dass "*die genannten Medien*" ein " *unabdingbarer Bestandteil*" ihrer Unterrichtstätigkeit seien. Dieser – nicht zu bestreitende - Umstand reicht jedoch weder aus, die oben genannte Vermutung zu widerlegen noch ist dieser Hinweis geeignet, eine ausschließliche oder nahezu ausschließliche berufliche Verwendung darzutun.

Somit konnte der Berufung auch in diesem strittigen Punkt kein Erfolg beschieden sein.

Ad Ausgaben für Telefon Festnetz/Internet und Mobiltelefon:

Wie bereits oben angeführt, sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen (§ 16 Abs. 1 EStG 1988).

Dazu zählen auch die Kosten für *beruflich veranlasste Telefonate (Festnetztelefon und Mobiltelefon)* sowie *Internetkosten*. Verwendet der Steuerpflichtige das eigene Festnetztelefon (Mobiltelefon), sind die Telefon- und Internetgebühren hinsichtlich des beruflich veranlassten Teiles absetzbar. Bei Paketlösungen für Internetzugang und Telefongebühr sind die anteiligen Kosten abzugsfähig. Sofern nun eine genaue Abgrenzung gegenüber dem privaten Teil nicht möglich ist, hat sie gemäß § 184 BAO im Schätzungswege zu erfolgen.

Im vorliegenden Fall hat die Bw. nun ihre beruflich erforderliche telefonische Erreichbarkeit sowie die Art und Weise der beruflichen Internetnutzung nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates plausibel erklärt. Mangels beweiskräftiger Unterlagen über Zeit, Dauer der Gespräche, Gesprächspartner sowie der Internetnutzung kann der beruflich veranlasste Teil jedoch nur geschätzt werden.

Wenn nun das Finanzamt gegenständlichenfalls von den beantragten Ausgaben einen *beruflichen Nutzungsanteil in Höhe von 50% geschätzt* hat (siehe Berufungsvorentscheidung vom 22. August 2008), wurde den von der Bw. genannten Umständen auch in ausreichendem Umfang Rechnung getragen.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 12. Mai 2009