



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des D, vom 27. April 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes S, vertreten durch R, vom 16. April 2004 betreffend Einkommensteuer 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber ist Verwaltungsjurist im L und kam in seiner „Freizeit“ einem Lehrauftrag an der Fachhochschule für Z nach. Er beantragte im streitgegenständlichen Jahr (2003) die Absetzung von Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenen Raum, den er als Arbeitszimmer für diese Tätigkeit nutzte.

Die Abgabenbehörde erster Instanz anerkannte die für die Nutzung des Arbeitszimmers geltend gemachten Betriebsausgaben nicht. In der Begründung wurde ausgeführt, dass Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer nur dann abzugsfähig seien, wenn dieses den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen Tätigkeit darstelle. Dies liege im gegenständlichen Verfahren nicht vor und daher könnten die geltend gemachten Aufwendungen nicht berücksichtigt werden.

Gegen diesen Bescheid wurde berufen und unter anderem ausgeführt, dass das Finanzamt ohne weitere Sachverhaltserhebungen vorgenommen zu haben, davon ausgehe, dass die geltend gemachten Aufwendungen für das Arbeitszimmer nicht abzugsfähig seien. Nach den Bestimmungen der §§ 16, 20 des EStG sowie nach der ständigen Rechtsprechung seien

Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer als Werbungskosten absetzbar, wenn ein beruflich verwendetes Arbeitszimmer nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen notwendig sei. Es komme also zunächst auf die Notwendigkeit der Nutzung des im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmers an, welches im konkreten Fall keinesfalls den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Berufungswerbers darstelle. Im bekämpften Bescheid werde in keinsten Weise auf die konkreten Rahmenbedingungen für die Einkommenserzielung des Berufungswerbers eingegangen. Dem Berufungswerber als Vollzeitbeschäftigter Verwaltungsjurist des Ls sei es nach dem geltenden Dienstrecht grundsätzlich verboten, Büroräumlichkeiten sowie die Infrastruktur des Büros seines Dienstgebers, wie z.B. Computer und Internet etc für private Zwecke insbesondere zur Erzielung eines zusätzlichen Einkommens zu verwenden. Der Berufungswerber komme in seiner „Freizeit“ einem Lehrauftrag an der Fachhochschule für Z nach und sei daher zur Erfüllung seines Lehrauftrages als freier Dienstnehmer ohne Arbeitsplatz an der Fachhochschule geradezu darauf angewiesen, dass er eine zusätzliche dienstgeberfremde Büroinfrastruktur nutzen könne. Diese sei aus Kostengründen im Wohnungsverband in Form eines Arbeitszimmers geschaffen worden. Ohne diesen Arbeitsplatz im privaten Wohnungsverband, den er zur Vorbereitung, der Erarbeitung von Arbeitsunterlagen insbesondere zur Verfassung eines Skriptums, zur Nachbereitung, Korrekturarbeit, Litraturecherche- und Studium benötige, könnte er die Lehrtätigkeit an der Fachhochschule gar nicht ausüben. Es sei daher die Nutzung des im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmers notwendig im Sinne des EStG. Es werde daher beantragt dem Berufungsbegehren statt zu geben und die geltend gemachten Aufwendungen anzuerkennen. Die Abgabenbehörde erster Instanz wies die eingebrachte Berufung ab und führte in der Begründung unter anderem aus, dass der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Berufungswerbers nicht in dem Arbeitszimmer gelegen sei. Weiters wurde auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. 01. 2004, 2001/14/0004 verwiesen und ausgeführt, dass deshalb die geltend gemachten Aufwendungen nicht abgesetzt werden könnten.

Gegen diesen Bescheid wurde rechtzeitig ein Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt. In der Begründung wurde unter anderem ausgeführt, dass den von der Abgabenbehörde erster Instanz angeführten Judikaten des Verwaltungsgerichtshofes anders gelagerte Sachverhalte zu Grunde gelegen seien. Im Erkenntnis mit der Geschäftszahl 2001/14/0004 habe der Gerichtshof ausgeführt, dass keine verfassungsrechtlichen Bedenken bestünden, wenn der Gesetzgeber die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für das im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer davon abhängig mache, ob es den Mittelpunkt der entsprechenden Tätigkeit des Steuerpflichtigen darstelle (VwGH

vom 29. 01. 2003, 99/13/0076). Mit entsprechender Betätigung werde also die gesamte aus selbständiger Arbeit verstanden. Im gegenständlichen Fall übe der Berufungswerber den weitaus überwiegenden Teil der selbständigen Arbeit in seinem im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmer aus. Nach Ansicht des VwGH sei, der Mittelpunkt einer Tätigkeit nach seinem materiellen Schwerpunkt zu beurteilen; im Zweifel werde darauf abgestellt, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benützt werde (VwGH 99/14/0008). In den weiteren Ausführungen wiederholte der Berufungswerber sowohl seinen Vorwurf die Abgabenbehörde erster Instanz sei in keinster Weise auf seine Vorbringen sowie auf die konkreten Rahmenbedingungen seiner Einkunftserzielung eingegangen als auch seine Darlegung über die von ihm in dem Arbeitszimmer verrichteten Tätigkeiten zur Erfüllung seines Lehrauftrages. Abschließend beantragte er die Absetzung der Aufwendungen für das im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer.

#### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Bei den einzelnen Einkünften dürfen die 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. (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit d EStG 1988 in der Fassung BGBl. Nr. 201/1996).

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 27. Mai 1999, 98/15/0100, ausgesprochen, dass keine verfassungsrechtlichen Bedenken bestehen, wenn der Gesetzgeber die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für das Arbeitszimmer auch davon abhängig macht, dass es den Mittelpunkt der entsprechenden Betätigung des Steuerpflichtigen darstellt (vgl. Erkenntnis vom 3. Juli 2003, 99/15/0177). Der Gerichtshof hat bereits mehrfach zu Lehrtätigkeiten (Erkenntnisse vom 20. Jänner 1999, 98/13/0132, vom 26. Mai 1999, 98/13/0138, vom 29. Jänner 2003, 99/13/0076, 0077, vom 24. Juni 2004, 2001/15/0052, und vom 9. September 2004, 2001/15/0181) sowie auch zu Vortragstätigkeiten (vgl. die Erkenntnisse vom 3. Juli 2003, 99/15/0177, und vom 22. Jänner 2004, 2001/14/0004) ausgesprochen, dass der Mittelpunkt dieser Tätigkeiten - auch ungeachtet der zeitlichen Nutzung eines häuslichen Arbeitszimmers - vom materiellen Gehalt her nach der Verkehrsauffassung nicht im häuslichen Arbeitszimmer liegt, sondern an jenem Ort, an dem die Vermittlung von Wissen und technischem Können selbst erfolgt. Liegt nach dem typischen Berufsbild einer Tätigkeit deren materieller Schwerpunkt zweifellos nicht im häuslichen

Arbeitszimmer, ist es **nicht mehr wesentlich**, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht zu mehr als der Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benützt wird (VwGH 19. April 2006, 2002/13/0202)

Im gegenständlichen Verfahren ist **unbestritten**, dass der Berufungswerber eine Lehrtätigkeit an der Fachhochschule für Z ausübte. Der **materielle Schwerpunkt** dieser Lehrtätigkeit ist nach dem typischen Berufsbild dieser Tätigkeit nicht, wie der Berufungswerber meint, in seinem im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmer sondern **am Ort** an dem er **Wissen vermittelt** und damit an der Fachhochschule für Z. Auch wenn sich der Berufungswerber in seinem im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmer vorbereitet, ein Skriptum sowie Arbeitsunterlagen verfasst, Korrekturarbeiten verrichtet, eine Nachbereitung vornimmt und Literaturrecherchen sowie Literaturstudien durchführt, ändert dies (nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs) nichts daran, dass **nach dem typischen Berufsbild** dieser Tätigkeit der **materielle Schwerpunkt** seiner Vortragstätigkeit **an der** Fachhochschule für Z **liegt** und **nicht** in seinem **im** Wohnungsverband gelegenen **Arbeitszimmer**.

Der Mittelpunkt seiner Vortragstätigkeit im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit d EStG 1988 idF BGBl. Nr. 201/1996 ist daher – wovon die Abgabenbehörde erster Instanz ohne nähere Begründung ausging – an der Fachhochschule gelegen.

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 war daher abzuweisen.

Salzburg, am 19. Dezember 2006