



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des B, EDV-Vortragender am X, geb.-----, W, vom 14. Jänner 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wels vom 14. Dezember 2004 betreffend **Einkommensteuer 2003** im Beisein der Schriftführerin Anna Benzmann nach der am 9. Juli 2008 in 4020 Linz, Bahnhofplatz 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) erzielt als EDV-Vortragender am X Oberösterreich im Jahr 2003 Einkünfte aus selbständiger Arbeit.

Bei Ermittlung seiner Einkünfte begehrte der Bw unter anderem die Berücksichtigung von Aufwendungen in Höhe von € 2.755,22 und Reparatur und Instandhaltung von € 42,24 für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer.

Das Finanzamt versagte mit **Bescheid** vom 14. Dezember 2004 nach einem Vorhalteverfahren zum Sachverhalt des Arbeitszimmers den für das Arbeitszimmer beantragten Aufwand unter Hinweis auf die Bestimmung des § 20 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 mit folgender Begründung: *Die Beurteilung, ob ein Arbeitszimmer den Tätigkeitsmittelpunkt im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG darstellt, hat nach dem Maßstab der Verkehrsauffassung, sohin nach dem typischen Berufsbild, zu erfolgen. Bei Vortragenden liegt die Tätigkeit (Berufsbild) jedenfalls außerhalb eines Arbeitszimmers.*

Mit **Schreiben vom 14. Jänner 2005** erhob der Bw gegen den Bescheid Berufung. Als Mitarbeiter des X Oberösterreich unterrichte er im Gebäude dieser Institution die Fachbereiche EDV und Logistik. Er habe als Vortragender am X weder die Möglichkeit noch die Erlaubnis des Institutes, deren Räume und technische Gerätschaften zu benutzen, um seinen Unterricht didaktisch und methodisch vorzubereiten. Es werden lediglich die Schulungsräume mit der EDV Ausstattung zur Verfügung gestellt. Es sei in der Beurteilung seiner Steuerakte keinerlei Rücksicht auf seine zu leistende Vorarbeit für das Unterrichten genommen worden. Er benötige schon allein aus der Tatsache, dass er mehrere Betriebssysteme unterrichte, in seinen Büroräumlichkeiten mehrere PCs. Der Kursumfang beinhalte auch Inhalte aus den Bereichen Netzwerktechnik und Internet. Das bedinge wiederum ein Netzwerk und einen Internetanschluss. Die Unterrichtsinhalte müssten von ihm in Eigenleistung, individuell auf die jeweilige Personengruppe zugeschnitten und vorbereitet werden.

Die Übungen und deren Beschaffung, Ausarbeitung und die didaktisch/methodische Aufbereitung müsse ebenfalls durch den Bw erfolgen. Alle diese Dinge könnten nicht in den Räumlichkeiten des X Oberösterreich erledigt werden und werden auch von diesem nicht beigestellt. Weiters sei festzuhalten, dass der Unterricht nicht immer in den Räumlichkeiten des Instituts in Wels, sondern auch in den zugehörigen Regionalstellen Kirchdorf, Grieskirchen, Eferding und Wels-Notzmühle stattfinde. Außerdem werden seitens des X die Kurse auch für Firmen in den Räumlichkeiten bei den Unternehmen angeboten.

Ein Besuch durch Kunden oder Firmenvertreter im Bereich dieser Projektschulungen sei nicht immer vermeidbar, sodass methodische und terminliche Abstimmungen immer wieder außerhalb der regulären Dienstzeiten durchzuführen seien. Aus diesem Grund sei sein Büro ein notwendiges und wichtiges Instrumentarium, um seinen Beruf als Lehrkraft im Bereich der Erwachsenenweiterbildung überhaupt erfolgreich auszuüben.

Der Bw beschrieb in einer Liste seine Aufgaben- und Kursinhalte, um seinen Tätigkeitsbereich als Vortragender besser und genauer zu definieren: Vorbereitung der einzelnen Unterrichtseinheiten bezüglich Ablauf und Inhalt; Erstellung eines Unterrichtsjournals – (inhaltliche Definitionen Wann – Was), Erarbeitung und Vorbereitung der Praktischen Übungen, Vorbereitung der Prüfungen (Fragen und deren organisatorische Vorbereitung), Vorbereitung der Moderationsmittel und deren Erstellung (Flipchartblätter Bilderbögen etc.), Vervielfältigung der Datenträger und Übungsunterlagen (Kopieren), Beurteilungs- und Leistungsbewertung der Kursteilnehmer (z.B. für AMS-Projekte), Nachbetreuung von Kunden bei Firmenkunden (Mitarbeitergespräche).

Seine Kurs und Themenschwerpunkte (Auszug aus dem Unterrichtsprogramm) lauten: Grundlagen und Profiwissen der Betriebssysteme Windows 2000, WinXP und Linux;

Textverarbeitung, Tabellenkalkulation; Präsentationstechnik Power Point; die Bereiche Internet und Outlook; Digitale Bildbearbeitung; CAD Konstruktion; HTML (Gestaltung und Realisierung von Websites); Datenbankprogramming; Logistik und Lagerbewirtschaftung; EDV Lagerverwaltungsprogramme und deren Datenbankstrukturen; Kurse für die Lenkerberechtigung im Bereich Stapler und Kräne.

Dieser Auszug aus seinem Unterrichtsjournal solle verdeutlichen, dass es keineswegs damit abgetan sei, sich vor eine Gruppe von Personen hinzustellen, einen Vortrag zu halten, sondern dass der Inhalt der Vorträge viel Vorbereitung verlange.

Der Bw betonte, dass er seinen Beruf sehr gerne ausübe, kein großes Unternehmen sei und daher alle Aufwandspositionen und Spesenbelege transparent und für seinen Beruf notwendig seien.

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 20. Jänner 2005** wurde die Berufung vom Finanzamt Grieskirchen Wels als unbegründet abgewiesen. Folgende Argumente wurden angeführt: *Da die Einkunftserzielung keinesfalls im Büro des Bw („Arbeitszimmer“) erfolge, sondern jedenfalls außerhalb von diesem, wie ua auch dem Berufungsschreiben unmißverständlich zu entnehmen sei, sei nach geltender Rechtssprechung kein Arbeitszimmer im steuerlichen Sinn vorliegend, weshalb die Berufung als unbegründet abzuweisen sei.*

Mit **Vorlageantrag vom 11. Februar 2005** beantragte der damalige Steuerberater die Vorlage der Berufung an die II. Instanz und stellte einen Antrag auf mündliche Verhandlung. Er ergänzte die Berufung wie folgt: Der Bw sei hauptberuflich Vortragender beim X Oberösterreich. Aufgrund der Schwerpunkte seiner Vortragstätigkeit (EDV inklusive Betriebssysteme, Netzwerktechnik etc.) sei eine umfangreiche technische Ausstattung (mehrere Computerarbeitsplätze inklusive CAD Arbeitsplatz, verschiedene Drucker, Scanner, Netzwerktechnik etc) notwendig. Diese notwendig technische Ausstattung bedinge in Verbindung mit der Möglichkeit Schulungen in kleinem Umfang durchzuführen, eine Ausstattung die eine Nutzung im Rahmen der privaten Lebensführung ausschließe. Hinzu komme, dass der strittige Raum neben der Vorbereitung auch für Schulungen bzw. Nachhilfe oder Nachbetreuung und für beruflich notwendige Besprechungen genutzt werde. Diese Nutzung in Verbindung mit familienfremden Personen gehe deutlich über gelegentliche Besprechungen (iS der LStRL) hinaus.

Der Steuerberater führt weiters aus, dass entsprechend der Verkehrsauffassung der betrieblich genutzte Raum somit von vornherein entsprechend Rz 325 LStRL 2002 der Betriebs- bzw. Berufssphäre des Bw zuzuordnen sei. Der vorliegende Raum sei somit dem Grunde nach vom Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG nicht betroffen. Die Tätigkeit des Bw als Vortragender beim X im Bereich der EDV erfordere weiters eine Vorbereitung der

Vorträge bzw. Beschäftigung mit den vorgetragenen Themen allgemein die zeitlich deutlich über die reine Vortragszeit (außerhalb des Arbeitsraumes) hinausgehe. Es sei somit eindeutig, dass der Arbeitsraum in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeit genutzt werde. Die Voraussetzungen für eine Abzugsfähigkeit der Ausgaben wären somit iS der Rz 329 LStRL bzw. der VwGH Judikatur gegeben. Es werde daher eine erklärungsgemäße Veranlagung beantragt.

In der am 9. Juli 2008 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt, dass der Bw hoffe, dass die Finanzbehörde einen Unterschied machen könne, zwischen ihm als hauptberuflich Vortragenden und den Vortragenden, die nur wenige Wochenstunden bzw. nebenberuflich vortragen. Er sei hauptberuflich Lehrer. Er habe wesentlich mehr Unterlagen und Computer für die er einen Arbeitsraum wirklich dringend benötige. Er verstehe nicht, warum in seiner individuellen beruflichen Situation die Abzugsfähigkeit der Kosten des Arbeitszimmers verweigert werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob Aufwendungen für ein Arbeitszimmer bei einem hauptberuflichen EDV Vortragenden abzugsfähig sind oder nicht.

Unter Berücksichtigung der vorgelegten Unterlagen, der Ermittlungen des Unabhängigen Finanzsenates und der mündlichen Berufungsverhandlung wird der Entscheidung folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Der Bw ist hauptberuflich EDV Vortragender am X Oberösterreich. Er erzielt aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus selbständiger Arbeit. Seinen Einnahmenüberschuß ermittelt er nach § 4 Abs. 3 EStG als Einnahmen-Ausgaben-Rechner. Neben anderen Ausgaben wurde auch Aufwendungen für ein Arbeitszimmer geltend gemacht.

Auf Grund des Vorhalteverfahrens des Finanzamtes hat der Bw Unterlagen vorgelegt, aus denen ersichtlich ist, dass er mit seiner Familie ein Einfamilienhaus gemietet hat. Aus einer Aufstellung zur Raumaufteilung geht hervor, dass sich sein Arbeitszimmer mit einem Ausmaß von 24,10 m² im Untergeschoß (UG) des Hauses befindet. Diverse Nebenräume wie Flur im Untergeschoß, WC, Garderobe und Diele im Erdgeschoß wurden anteilig dem Arbeitszimmer zugerechnet, weil sie mitbenützt werden. Es wurden 22,2% der Aufwendungen für Miete, Betriebskosten und Heizung diesem Raum zugeordnet. Das waren im Jahr 2003 Aufwendungen in Höhe von € 2.755,22 und eine Position für Reparaturen und Instandhaltungen in Höhe von € 42,24. Das Arbeitszimmer liegt im Wohnungsverband des Einfamilienhauses.

In seiner Berufung hat der Bw glaubhaft sein gesamtes Spektrum an EDV Vortragswissen dargelegt, das er in den Kursen weitergibt. Ebenso glaubhaft ist, dass sich der Bw auf seine Vorträge didaktisch und methodisch vorbereiten muss und diese Vorbereitungszeit in seinem Arbeitszimmer durchführt.

Tatsache ist, dass er seine Vortragstätigkeit bei den Kursen und Vorträgen in den Räumen des X Oberösterreich, teilweise auch an verschiedenen Standorten des X, abhält. Der materielle Schwerpunkt seiner Tätigkeit liegt **nicht** im häuslichen Arbeitszimmer, sondern am Vortragsort. Das ist jener Ort, an dem die Vermittlung von Wissen und technischem Können selbst erfolgt.

Nicht festgestellt werden konnte, dass der Bw das Arbeitszimmer für Nachhilfe oder Nachbetreuung nützt, da daraus keinerlei zusätzliche Einnahmen ersichtlich waren. Seine Bruttoeinnahmehöhe entspricht dem Entgelt laut der Meldung vom X nach § 109a EStG 1988.

Beweiswürdigung

Die Beurteilung, ob ein Arbeitszimmer im Wohnungsverband liegt, richtet sich nach der Verkehrsauffassung. Der Wohnungsverband erstreckt sich auf die wirtschaftliche Einheit. Das Arbeitszimmer liegt auf jeden Fall im Wohnungsverband, wenn es sich wie hier im selben Wohnhaus befindet.

Ein im Wohnungsverband liegendes Arbeitszimmer könnte nur dann von vorneherein der Betriebs- oder Berufssphäre eines Steuerpflichtigen zugeordnet werden, wenn nach der Verkehrsauffassung auf Grund der funktionellen Zweckbestimmung und Ausstattung typischerweise eine Nutzung im Rahmen der privaten Lebensführung gänzlich ausgeschlossen wäre wie zB bei Ordinationen oder wenn es regelmäßig zur Beschäftigung von familienfremden Personen wie zB Sekretärin oder zu laufendem Parteienverkehr käme wie zB bei einer Kanzlei. Dies ist hier im gegenständlichen Sachverhalt nicht gegeben. Es ist hier auf das typische Berufsbild Vortragender bzw. Lehrer und dessen Tätigkeit abzustellen.

Auch die wirklich glaubhafte Darstellung der Tätigkeit des Bw in der mündlichen Berufungsverhandlung vom 09.07.2008 kann zu keiner anderen Beurteilung des Sachverhalts führen, da die Vortragstätigkeit in den Räumen des X stattfindet.

Rechtliche Erwägungen

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

Die Beurteilung, ob ein Arbeitszimmer den Tätigkeitsmittelpunkt im Sinne des § 20 Abs.1 Z 2 lit. d EStG 1988 darstellt, erfolgt nach dem Maßstab der Verkehrsauffassung und zwar nach dem **typischen Berufsbild** des jeweiligen Steuerpflichtigen. Der Bw ist Vortragender am X Oberösterreich. Der materielle Schwerpunkt seiner Tätigkeit liegt **nicht** im häuslichen Arbeitszimmer, **sondern am Vortragsort**. Es ist daher auch nicht mehr wesentlich, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht z.B. für Vorbereitungstätigkeiten zu mehr als der Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benützt wird.

Auch wenn aus den Unterlagen des Bw deutlich ersichtlich ist, dass er **hauptberuflich** Vortragender bzw. Lehrer ist, kann im Sinne einer Gleichmäßigkeit der Besteuerung nur die derzeit für **alle** Vortragenden und Lehrer vorhandene Gesetzeslage und Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zur Anwendung kommen.

Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) hat bereits mehrfach zu **Lehrtätigkeiten** (Hinweis Entscheidung E 20.01.1999, 98/13/0132; E 26.05.1999, 98/13/0138; E 29.01.2003, 99/13/0076, 0077; E 24.06.2004, 2001/15/0052; E 09.09.2004, 2001/15/0181) sowie auch zu **Vortragstätigkeiten** (Hinweis E 03.07.2003, 99/15/0177; E 22.01.2004, 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. Diese Meinung hat der VwGH auch wieder in den Entscheidungen vom 25.10.2006, 2004/15/0148 und vom 19.04.2006, 2002/13/0202 bestätigt.

Auf Grund dieser Rechtssprechung war das Berufungsbegehren abzuweisen.

Eine Ausfertigung der Entscheidung ergeht auch an das Finanzamt.

Beilage: 1 Kopie der Übertragung des wesentlichen Inhaltes der Schallträgeraufnahme in Vollschrift als Beilage zur Niederschrift über den Verlauf der mündlichen Berufungsverhandlung

Linz, am 31. Juli 2008