



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Dr. Judith Leodolter und die weiteren Mitglieder Hofrätin Mag. Andrea Proidl, Name1, Name2, über die Berufungen des Bw., gegen die Bescheide des Finanzamtes NNNN und Purkersdorf betreffend Umsatzsteuer 2001 bis 2003 und Einkommensteuer 2001 bis 2006 entschieden:

Den Berufungen betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2001 bis 2003 wird teilweise Folge gegeben.

Die diesbezüglichen Bescheide werden abgeändert.

Die Berufungen betreffend Einkommensteuer 2004 bis 2006 werden abgewiesen. Diese Bescheide bleiben unverändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber ist Universitätsprofessor. Strittig ist, ob ein Gefährdungszuschlag hinsichtlich der Einnahmen aus selbständiger Tätigkeit in Höhe von 30% der Einnahmen (Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2001 bis 2003) rechtsrichtig ist und weiters, ob Ausgaben bzw. Aufwendungen hinsichtlich eines Arbeitszimmers (Einkommensteuer 2003 bis 2006) im Einfamilienhaus des Bw. (an der aktenkundigen Adresse X Ort1111) als

Werbungskosten betreffend seine nichtselbständige Tätigkeit als Universitätsprofessor sowie als Betriebsausgaben im Rahmen seiner selbständigen Tätigkeit einkommensteuermindernd anzuerkennen sind.

Laut Aktenlage ist die Haupttätigkeit des Bw. jene als Professor für Anatomie an der Universität Wien (wissenschaftliche Forschung, Entwicklung und Unterricht). Damit verbunden sind die Positionen bzw. Tätigkeiten als Vorstand des Instituts Institut222, daneben als stellvertretender Vorsitzender der Studienkommission Studienrichtung1 und Vorsitzender der Kommission sowie als Abschnittskoordinator für den 2. Studienabschnitt des Studium1Stadt1.

Weitere Tätigkeiten des Bw. sind folgende: Unterricht für Beruf1 , für Studierende der Beruf2 , Beruf3, Beruf4 und Beruf5, Beruf6, Professor an einer Pädagogischen Akademie des Bundes in Wien, Ausbildung von Wellnesstrainern in Ort2, Ort3 und Ort4, Vizepräsident des InstitutionW.

Tätigkeit als wissenschaftlicher Autor (Lehrbücher für Beruf7, Beruf8) und Vortragender an wissenschaftlichen Tagungen im In- und Ausland.

Ad **Berufungspunkt Gefährdungszuschlag** führte das Finanzamt im Zuge der Vorlage der Berufungen an die Abgabenbehörde II. Instanz aus:

Nach Aktenlage bzw. diesbezüglichen Darstellungen der Abgabenbehörde I. Instanz seien zu Prüfungsbeginn lose Belegsammlungen in Papiertaschen übergeben worden. Es habe keine Buchhaltung gegeben, sondern nur Tabellen betreffend die Ausgaben, wobei hier eine Überprüfung schwierig gewesen sei, da der Bw. aus Einfachheitsgründen Ausgabenpositionen auf ganze Euro (teilweise 5 € Schritte) gerundet habe. Auf diesen Aufstellungen finde sich auch der Hinweis auf "**Einnahmen aus selbständiger Tätigkeit**" und ein Betrag. Wie sich dieser zusammensetze, habe laut Angaben der Abgabenbehörde I. Instanz auch nach mehrmaligen Nachfragen nicht vollständig geklärt werden können. Bei den Ausgangsrechnungen sei nach Ansicht des Finanzamtes aufgrund der fehlenden Nummerierungen die Vollständigkeit nicht überprüfbar gewesen (siehe auch dazu Mängel der Rechnungen).

Gesamt gesehen, sei nach Ansicht des Finanzamtes eine Überprüfung der Richtigkeit der gesamten Belegsammlung nicht möglich gewesen. Nach Ansicht der Abgabenbehörde I. Instanz erscheine daher ein Gefährdungszuschlag in Höhe von 30% aufgrund der oben geschilderten Mängel in der gesamten "Buchhaltung" (bzw. Belegsammlung) jedenfalls gerechtfertigt.

Ad Berufungspunkt **"Arbeitszimmer"** führte das Finanzamt im Zuge der Vorlage der Berufungen an die Abgabenbehörde II. Instanz aus wie folgt:

Dem Bw. stehe ein Büro an der Universität zur Verfügung. Bei der Tätigkeit des Bw. **(Vorträge, Seminare, Workshops, unterrichtende Tätigkeit)** bestimme (präge) die außerhalb des Arbeitszimmers ausgeübte (Tätigkeits-) Komponente das Berufsbild entscheidend. Die mit der Tätigkeit (auch) verbundene (Tätigkeits-) Komponente, die auf das Arbeitszimmer entfalle, sei demgegenüber bei Beurteilung des Berufsbildes typischerweise nicht wesentlich.

Im Fall des Bw. sei die Frage der Abzugsfähigkeit der Aufwendungen bezüglich des Arbeitszimmers (ausschließlich) nach dem Berufsbild zu entscheiden:

Der **Mittelpunkt der Tätigkeit** des Bw. liege eindeutig an **jenen Orten, an denen er seine Veranstaltungen, Workshops, Vorträge und seine unterrichtende Tätigkeit** ausübe. Die Arbeitsräumlichkeiten stellten keinen Mittelpunkt im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 It. d. EStG 1988 dar.

Im Betriebsprüfungsbericht wurde Folgendes ausgeführt:

"Zu Prüfungsbeginn wurden eine lose Belegsammlung, das Bankkonto und teilweise Aufstellungen betreffend die Aufwandspositionen vorgelegt. Auf Verlangen der Betriebsprüfung wurden auch die Ausgangsrechnungen nachgereicht.

TZ 2) Steuerliche Feststellungen

UMSATZSTEUER: Einnahmen

Es wurden Rechnungen für den Zeitraum 2001-2003 vorgelegt. Die Rechnungen entsprechen nicht dem § 11 UStG (Ausstellung von Rechnungen). Die Rechnungen können nicht mit den versteuerten Umsätzen aus selbständiger Tätigkeit abgestimmt werden.

Die Rechnungen wurden **nicht** mit einer fortlaufenden Rechnungsnummer versehen.

Der auf das Entgelt entfallende Steuerbetrag wurde **nicht** ausgewiesen

Teilweise fehlt das Ausstellungsdatum der Rechnung.

Rechnungsleger ist das "Instiut3"
(Kontonummer für die Überweisung ist die des Bw.).

Die ab 2003 anzugebende UID-Nr. fehlt ebenfalls.

Weiters wurde bei einer Ausgangsrechnung für einen Wirbelsäulenworkshop v. 22.9.2003 eine aktenkundige Kontonummer verwendet. Da für dieses Bankkonto, aufgrund der Umstrukturierung der Universitäten, dem Bw. die Zeichnungsberechtigung 2004 entzogen wurde, konnten die entsprechenden Kontoauszüge nicht vorgelegt werden.

Um die oben angeführten Mängel abzudecken, wurde von der Bp ein Gefährdungszuschlag in Höhe von 30% verhängt.

| | <u>2001</u> | <u>2002</u> | <u>2003</u> |
|-------------------------|-----------------------|--------------------|--------------------|
| Einn. lt. Erkl. | ATS 153.483,00 | € 27.063,33 | € 41.511,87 |
| 30% GF | ATS 46.044,90 | € 8.119,00 | € 12.453,56 |
| <u>Einnahmen lt. BP</u> | <u>ATS 199.527,90</u> | <u>€ 35.182,33</u> | <u>€ 53.965,43</u> |

Der Gefährdungszuschlag ist dem Normalsteuersatz (20%) zu unterziehen.

Vorgelegt wurden Eingangsrechnungen (nur teilweise mit den Aufstellungen nachvollziehbar), Bankkonto, Fahrtenbuch (ebenfalls nicht eindeutig nachvollziehbar).

Div. nicht berufungsanhangige Ausgabenpositionen wurden von der Betriebsprüfung (Bp) für die Jahr 2001 bis 2003 gekürzt.

Berufungsjahr 2003: „Büro“ – im Haus des Bw.:

Die gesamten Kosten (in Höhe von € 36.705,00) betreffend das Haus des Bw. (Adresse aktenkundig) werden von Seiten der BP nicht anerkannt.

Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer (in diesem Fall 1 Arbeitszimmer und das gesamte Dachgeschoss) und dessen Einrichtung sowie für die Einrichtungsgegenstände der Wohnung dürfen gem. § 20 Abs. 1 Z 211. d EStG 1988 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 auch nur dann abzugsfähig, wenn ein beruflich verwendetes Arbeitszimmer nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen unbedingt notwendig ist, und der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird.

Für die Tätigkeit des Bw. ist ein Büro an der Universität Wien vorhanden, weiters ist der Mittelpunkt der Tätigkeit bei den Vorträgen und Kursen der jeweilige Vortragsort oder das Institut, an dem der Kurs angeboten wird.

Die am Zusammenhang mit den Aufwendungen "Adresse X" geltend gemachte AfA in Höhe von € 4.814,00 wird ebenfalls nicht anerkannt.

2003 KÜRZUNG DER AUSGABEN-ZUSAMMENFASSUNG

| Ausgaben | Aufstellung Bw. | | lt. Betriebsprüfung | |
|-----------------------------|------------------------|------------------|----------------------------|------------------|
| | <i>nsA</i> | <i>sA</i> | <i>nsA</i> | <i>sA</i> |
| Ärztekammer | 582,00 | | 582,00 | |
| Sozialversicherung | 250,00 | | 250,00 | |
| Honorare Mitarbeiter | 21.660,00 | 6.840,00 | 21.660,00 | 6.840,00 |
| Fachliteratur | 3.320,00 | 1.048,00 | 3.320,00 | 1.048,00 |
| Betrieb. PKW-Kosten | | 13.584,00 | | 12.876,33 |
| Büro Adresse Y. | 5.601,00 | 1.769,00 | 5.601,00 | 1.769,00 |
| Büro Adresse X | 27.896,00 | 8.809,00 | | |
| Geringw. Wirtschaftsgüter | 11.456,00 | 3.618,00 | 6.972,73 | 2.201,92 |
| Telefon | 1.027,00 | 325,00 | 748,94 | 324,48 |
| Kongresse | 723,00 | 229,00 | 723,00 | 229,00 |
| Mitgliedsbeiträge | 858,00 | 271,00 | 858,00 | 271,00 |
| AfA 2003 | 4.919,00 | 1.553,00 | 1.260,08 | 397,92 |
| | 78.292,00 | 38.046,00 | 41.975,75 | 25.957,65 |
| <i>Einnahmen (inkl. GF)</i> | <i>53.965,43</i> | | | |
| Ausgaben | 25.957,65 | | | |
| Gewinn | 28.007,78 | | | |
| " | | | | |

Gegen die Bescheide aufgrund der Bp erhaben der Bw. folgende Berufungen:**1) Ad Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2001 - 2003:**

Die Bescheide seien aufgrund einer Wiederaufnahme des Verfahrens aufgrund der Feststellungen der Außenprüfungen erlassen worden. Im Prüfungsbericht werde bemängelt, dass die vorgelegten Belege nicht den Bestimmungen des § 11 Umsatzsteuergesetz entsprechen würden und deshalb nicht mit den versteuerten Umsätzen aus selbständiger Tätigkeit abgestimmt werden könnten.

Gemäß § 11 Umsatzsteuergesetz (Stand 1.9.2001 bezüglich des Einkommensteuerbescheides 2001 sowie die jeweils relevanten Stände des UStG 1994 hinsichtlich USt 2002 sowie USt 2003) sei der Unternehmer berechtigt - auf Verlangen des empfangenden Unternehmers verpflichtet - Rechnungen auszustellen. Diese Rechnungen müssten die folgenden Angaben enthalten:

1. Den Namen und die Anschrift des leistenden Unternehmers;
2. den Namen und die Anschrift des Leistungsempfängers;
3. Art und Umfang der Leistung;
4. Zeitraum der Leistung;
5. das Entgelt;
6. den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag.

Da im Jahr 2001 keine Verpflichtung zur Rechnungsausstellung bestanden habe und die fehlenden Rechnungsbestandteile überwiegend zu diesem Zeitpunkt nicht erforderlich gewesen seien, könnten die aufgelisteten Feststellungen keinen Mangel darstellen. Somit sei die Verhängung eines Gefährdungszuschlages nicht nachvollziehbar und daher auch nicht gerechtfertigt.

Daher beantrage der Bw., die Umsatzsteuer jeweils entsprechend den im Entstehungszeitpunkt der Steuerschuld gültigen Rechtsvorschriften festzusetzen.

2) Ad Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2001 bis 2003:

Diese Bescheide seien aufgrund einer Wiederaufnahme des Verfahrens basierend auf den Feststellungen der Außenprüfung erlassen worden. Dabei seien ungerechtfertigterweise (siehe Berufungen betreffend Umsatzsteuer 2001, 2002 sowie 2003) die Einnahmen aus selbständiger Tätigkeit jeweils um 30% erhöht worden.

Ad Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 führte der Bw. darüber hinaus aus:

Zusätzlich seien die **Kosten des Büros** (Anmerkung: im Einfamilienhaus des Bw. an Adresse X, Adresse ist aktenkundig) nicht anerkannt worden. Dieses Büro stelle jedoch für ihn den Mittelpunkt seiner gesamten beruflichen Tätigkeit dar.

Das Büro an der Universität (Ort aktenkundig) werde für die Ausübung der Funktion des Institutsvorstandes sowie der Funktion des Vorsitzenden der Studienkommission Medizin und der Funktion des Vorsitzenden der gesamtösterreichischen Studienkommission genutzt, insbesondere für Parteienverkehr und Archivierung der Akten entsprechend oben genannter Funktionen. Für die Arbeit und Archivierung der Unterlagen der übrigen beruflichen Aktivitäten in Forschung und Lehre sei dieses Büro sowohl wegen der Größe als auch wegen der fehlenden Ruhe ungeeignet.

Aus diesem Grunde sei bereits 1987 ein Büro an der Adresse Y (Adresse ist aktenkundig) angemietet worden, um Platz und Ruhe zu haben für

umfangreiche Bibliothek - 2300 wissenschaftliche Bücher, ungebundene Hefte wissenschaftlicher Zeitschriften

Vor- und Nachbereitung von Lehrveranstaltungen und Vorträgen

aufzubewahrende schriftliche Prüfungsunterlagen - meist zwei Prüfungen je Fach und Lehranstalt

Vorbereitung von Workshops für die Weiterbildung von Ärzten

Mediensammlung für Lehr- und Vortragstätigkeit - Filme, Dias, Disketten, CDs und DVDs

aufwendige Vorbereitungen für 4-6 wissenschaftliche Vorträge jährlich bei nationalen und internationalen Veranstaltungen, Herstellung von Postern

Besprechungen mit Mitarbeitern an Buchprojekten, mit Partnern bei wissenschaftlichen Projekten z.B. Wachstum des kindlichen Fußes, mit Partnern zur Entwicklung eines Gerätes für die Rettung von Erstickten (medizinisches Gerät ist aktenkundig)

das Auflegen von anatomischen Darstellungen, die zum Vergleich nebeneinander gelegt werden müssten

Aufbewahrung von Originalmanuskripten, die für Neuauflagen verglichen werden müssten. Neue Manuskripte für ein Lehrbuch Krankenpflegeschulen und Lehrbücher zur Röntgenanatomie

Computer mit Zusatzgeräten

Diaprojektor, TV und Videorekorder

Videokamera und Photoeinrichtung für Nahaufnahmen anatomischer Präparate.

Die Einnahmen aus wissenschaftlicher Vortragstätigkeit und Publikationen seien gering, jedoch stelle die wissenschaftliche Arbeit die Basis dar für die gesamte Lehrtätigkeit an

Akademie4

Institut2

FH1 (Stadt ist aktenkundig)

Akademie3

Akademie für logopädischen Dienst; Adademie2

Krankenpflegeschule am Institut1

Krankenpflegeschule Krankenhaus1

Akademie1.

Diese Räumlichkeiten (Anmerkung: an Adresse Y) seien mehrmals durch die Finanzbehörden im Rahmen von Betriebsprüfungen besucht und die damit zusammenhängenden Ausgaben als Betriebsausgaben anerkannt worden.

Ein weiterer Aspekt sei, dass die Tätigkeit als Universitätsprofessor in absehbarer Zeit aufgegeben werden würde und dann auch das Institutsbüro in der Adresse1 nicht mehr genutzt werden könne. Deshalb müsse für die darüber hinausgehende Tätigkeit ein, auch hinsichtlich des fortschreitenden Alters, geeignetes Arbeitsumfeld geschaffen werden.

Im Jahr 2001 sei geplant worden, Wohnung und Arbeitsstätte durch Errichtung eines Hauses zusammenzuführen, 2002 das Einfamilienhaus an der "Adresse X" errichtet und 2003 bezogen worden, sodass das Büro an der "Adresse Y" zur Jahresmitte aufgegeben habe werden können.

Die Kosten für das Büro im Einfamilienhaus des Bw. hätten für das Jahr 2003 € 17.087,55 (Beilage "Kosten des Arbeitszimmers 2003") betragen. Der Bw. beantrage diese Kosten als Betriebsausgaben anzuerkennen.

Die Bp gab folgende Stellungnahme zu den Berufungen betreffend 2001 bis 2003 ab:

Ad Gefährdungszuschlag in Höhe von 30% für 2001-2003:

Zur Feststellung des Bw., dass in den Jahren 2001-2003 keine Verpflichtung zur Rechnungsausstellung bestanden habe und die fehlenden Rechnungsbestandteile überwiegend zu diesem Zeitpunkt nicht erforderlich gewesen seien, und dass auch die Verhängung eines Gefährdungszuschlages in Höhe von 30% nicht nachvollzogen werden könne und daher nicht gerechtfertigt sei, nahm die *Betriebsprüfung wie folgt Stellung:* Tatsache sei, dass der Bw. im oben angeführten Prüfungszeitraum Rechnungen ausgestellt habe und diese dann auch auf mehrmaliges Verlangen der Betriebsprüferin hin vorgelegt habe.

Aufgrund der nicht ordnungsgemäß geführten Buchhaltungsunterlagen sei es aber nicht möglich gewesen, mit den vorgelegten Rechnungen die Zusammensetzung der Erlössumme der einzelnen Prüfungsjahre nachzuvollziehen.

Weiters komme hinzu, dass Rechnungen ausgestellt worden seien, die, ob jetzt eine Verpflichtung dazu bestanden habe oder nicht, nicht den Anforderungen des § 11 UStG (Ausstellung von Rechnungen) entsprechen würden.

Nach Ansicht der Bp. hätten Rechnungen jedenfalls (wenn sie eben ausgestellt wurden), die erforderlichen Rechnungsmerkmale zu enthalten.

Zusammenfassung:

NICHT nachvollziehbare Zusammensetzung der zu versteuernden Umsätze aus selbständiger Tätigkeit.

Fehlende Rechnungsmerkmale:

Keine fortlaufende Nummerierung

Auf das Entgelt entfallender Steuerbetrag sei nicht ausgewiesen

Teilweises Fehlen des Ausstellungsdatums

Rechnungsleger nicht immer eindeutig

Ab 2003 fehlende UID Nummer

Das Gesamtbild sei daher ausschlaggebend für die Verhängung des Gefährdungszuschlages in Höhe von 30%.

Ad "Büro" im privaten Einfamilienhaus des Bw.:

Zu dem Argument des Bw. "Umfangreiche Bibliothek - 2300 wissenschaftliche Bücher, ungebundene Hefte, wissenschaftliche Zeitschriften": Die Arbeitsräumlichkeiten seien im Zuge einer Betriebsbesichtigung fotografiert worden (siehe Arbeitsbogen). Ob es sich hierbei wirklich um 2300 Bücher gehandelt habe, habe nicht nachvollzogen werden können.

Zu dem Punkt Vor- und Nachbereitung von Lehrveranstaltungen und Vorträgen, aufzubewahrende schriftliche Unterlagen, Vorbereitung von Workshops, Mediensammlung, aufwendige Vorbereitung für wissenschaftl. Vorträge, Besprechung mit Mitarbeitern, Manuskripte für Vorträge an Krankenpflegeschulen, Computer mit Zusatzgeräten usw. führte die Bp. aus, der Bw. verfüge über ein Büro an der Universität. Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes "Arbeitszimmer" (in diesem Fall 1 Arbeitszimmer und das gesamte Dachgeschoß) und dessen Einrichtung sowie für die Einrichtungsgegenstände der Wohnung dürften gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lt. d EStG 1988 bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Bilde ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den **Mittelpunkt** der GESAMTEN betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, seien die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Errichtung auch nur dann abzugsfähig, wenn ein beruflich verwendetes Arbeitszimmer nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen unbedingt notwendig sei.

Dem Bw. stehe ein Büro an der Universität zu Verfügung. Bei der Tätigkeit des Bw. (Vorträge, Seminare, Workshops, unterr. Tätigkeit) bestimme (präge) die außerhalb des Arbeitszimmers ausgeübte (Tätigkeits-) Komponente das Berufsbild entscheidend. Die mit der Tätigkeit (auch) verbundene (Tätigkeits-) Komponente, die auf das Arbeitszimmer entfalle, sei demgegenüber bei **Beurteilung des Berufsbildes typischerweise nicht wesentlich**.

Im Fall des Bw. sei die Frage der Abzugsfähigkeit des Arbeitszimmers (ausschließlich) nach dem Berufsbild zu entscheiden:

Der Mittelpunkt der Tätigkeit des Bw. liege eindeutig an jenen Orten, an denen er seine Veranstaltungen, Workshops, Vorträge und seine unterrichtende Tätigkeit ausübe. Die Arbeitsräumlichkeiten stellten keinen Mittelpunkt im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 dar.

Der Bw. gab folgende Gegenäußerung zur Stellungnahme der Bp zur Berufung ab:

1) Gegendarstellung zum Gefährdungszuschlag: Bei der Durchsicht seiner Unterlagen ergäbe sich, dass im Jahr 2001 eine einzige Rechnung ausgestellt worden sei, die anderen Belege

seien Honorarnoten, die auf vorgedruckten Formularen der NÖ Landesakademie eingereicht worden seien. Kontoauszüge und Belege stimmten überein.

Im Jahr 2002 seien neben den Honorarnoten für die Wellnesstrainerausbildung an der NÖ Landesakademie 14 Rechnungen an ausländische Firmen für Vorträge und Workshops ausgestellt worden, denen 12 Eingänge in den Bankauszügen gegenüberstünden. Bei einer Rechnung sei auf das Datum vergessen worden, der Ablauf sei aber nachvollziehbar.

2003 seien neben den Honorarnoten für die Landesakademie bzw. ihrer Nachfolgerin 17 Rechnungen für in- und ausländische Workshops ausgestellt worden. Demgegenüber stünden 18 Eingänge am Konto, was auf die Einzahlung einer 2002 erstellten Rechnung zurückzuführen ist.

Was den Vorwurf der unklaren Rechnungslegung betreffe, so könne sich das nur auf zwei Rechnungen beziehen, wobei eine davon eine vom Bw. im Rahmen der Teilrechtsfähigkeit für das Institut ausgestellte Rechnung sei, bei der zweiten handle es sich um eine Fehlüberweisung, die durch eine Bankrecherche aufgeklärt worden sei.

Bei allen Rechnungen seien Name und Anschrift des Auftraggebers und des Auftragnehmers, der Umfang der Leistung, das Datum der Leistung (bis auf einen Fall) und das Bruttoentgelt zu finden. Die formalen Fehler wie fehlende Nummerierung, Umsatzsteuerbetrag und UID Nummer seit 2003 seien für einen Selbständigen ohne Steuerberater vielleicht verständlich, von den Auftraggebern seien keine Hinweise auf diese Fehler gekommen. Eine Mitteilung der Finanzbehörde über Änderungen im Steuerrecht an den Steuerzahler wäre fairer als nachträglich gesetzte Maßnahmen.

Zu den Umsatzsteuererklärungen sei weiters festzustellen, dass bei den Steuererklärungen 2004 und 2005 seitens der Stb-Kanzlei angeführt worden sei, dass Tantiemen von Büchern nicht umsatzsteuerpflichtig seien (siehe Beilage). Die Einnahmen dieser Art beliefen sich im Jahr 2001 auf S 22.213,67, 2002 auf € 2.956,86 und 2003 auf €3.091,85. Bei der Betriebsprüfung sei auf diesen Umstand nicht hingewiesen worden und der Bw. ersuche daher um eine entsprechende Korrektur.

Alle eingegangenen Beträge seien vom Bw. in den Umsatzsteuererklärungen der betreffenden Jahre deklariert worden und Umsatzsteuer sei dafür bezahlt worden.

Zusammenfassend erhebe der Bw. Einspruch gegen die pauschale Anwendung der Kriterien betreffend die Rechnungen unabhängig von der jeweils geltenden Gesetzeslage (2003), weshalb er um differenzierte Behandlung der einzelnen Jahre ersuche.

2) Gegendarstellung zur Nichtanrechnung von Bürokosten

Ob das Büro im privaten Haus oder auswärts angesiedelt sei, könne bei eindeutiger Zuordnung der Räume keine Rolle spielen.

Bei der Kontrolle seiner Betriebsräume seien seitens der Beamten Photographien der

Bücherbestände angefertigt worden, sodass der Zweifel an der Zahl der Bücher nicht nachvollziehbar sei.

Außerdem habe er Kataloge über seine Buchbestände. Die Unterbringung dieser Werke in einem Dienstzimmer im Institut sei undenkbar, Fachliteratur könne keine Privatangelegenheit sein, sondern sei existentieller Bestandteil wissenschaftlicher Tätigkeit.

Der im Rahmen der Besprechungen über die Betriebsprüfung angestellte Vergleich seiner Tätigkeit mit einem AHS Lehrer sei dem Bw. unverständlich. Im tertiären Bildungswesen sei höchste Qualifikation für die Ausbildung der Akademiker nötig, und die könne nur durch höchste Anstrengung erreicht werden. Dazu gehöre auch die ungestörte Arbeitsmöglichkeit in einem eigenen Büro.

Es sei vom Finanzamt eine Zusammenstellung seiner zeitlichen Beanspruchungen gefordert worden, darauf sei aber überhaupt nicht eingegangen worden, obwohl daraus hervorgehe, dass in diesen Jahren vom Bw. die meiste Zeit in seinem Büro verbracht worden sei. Im Dienstrecht der Universitäten sei bei der Erteilung von Lehraufträgen nicht nur die Zeit im Hörsaal zu beachten, sondern auch der gleiche Zeitaufwand für Vor- und Nachbereitung der Lehrveranstaltungen. In der Stellungnahme zu den Berufungen werde darauf überhaupt nicht mehr eingegangen, und der Mittelpunkt seiner Tätigkeit sei an den (jeweiligen) Veranstaltungsort gelegt worden. Damit würde eine Fort- und Weiterbildung unmöglich werden. Es werde auch völlig außer Acht gelassen, dass für das Verfassen von Lehrbüchern, Skripten, Unterrichtsbehelfen und für die Vorbereitung von schriftlichen Prüfungen das Dienstbüro nicht in Frage komme. In den Jahren 1999 bis 2003 **sei der Bw. maßgeblich an der Entwicklung neuer Lehrpläne für das Medizinstudium in Österreich beteiligt gewesen.** Diese Tätigkeit müsse in seinem Dienstbüro abgewickelt werden, sodass **für die Nebentätigkeiten selbständiger Art** abzugsfähige Kosten für ein eigenes Büro beantragt werden würden.

Kosten des Arbeitszimmers 2003

| | Anteil an den AK | |
|--|---------------------|---------|
| Anschaffungskosten Grundstück | 150.215,00 | 29,36% |
| Anschaffungskosten Gebäude | 361,336,00 | 70,64% |
| Anschaffungskosten Grundstück u. Gebäude | 511.550,00 | 100,00% |

davon davon

| | | Gebäude | | beruflich | |
|----------------------------|-----------|---------|----------|-----------|-----------|
| Abschreibung Haus | 7.912,00 | 100,00% | 7.912,00 | 44,62% | 3.530,33 |
| Abschreibung Nebenkosten | 965,00 | 70,64% | 681,63 | 44,62% | 304,14 |
| Abschreibung Einrichtung | 349 | | | 100,00% | 349,00 |
| Summe- Abschreibung | | | | | 4.183,48 |
| Finanzierung laufend | 28.046,07 | | | 44,62% | 12.514,16 |
| Versicherung laufend | 873,85 | | | 44,62% | 389,91 |
| Summe laufende Kosten | | | | | 12.904,07 |
| Gesamtkosten Arbeitszimmer | | | | | 17.087,55 |

In den Berufungen betreffend die Einkommensteuerbescheide 2004 bis 2006 (bzw. in den Schreiben hins. Mängelbehebungen aufgrund von diesbezüglichen Mängelbehebungsaufträgen) wies der Bw. grundsätzlich auf die Ausführungen zur Berufung hinsichtlich des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2003 hin. Er betonte nochmals, dass das Büro bzw. Arbeitszimmer an der Adresse X den Mittelpunkt seiner gesamten beruflichen Tätigkeit darstelle und demgemäß absolut notwendig sei.

Über die Berufungen wurde erwogen:

Ad Sicherheitszuschlag (Gefährdungszuschlag) hins. Umsatzsteuer sowie Einkommensteuer 2001 bis 2003 :

Gem. § 131 Abs. 1 Z. 5 BAO sollen die zu den Aufzeichnung gehörigen Belege darart geordnet aufbewahrt werden, dass die Überprüfung der Eintragungen jederzeit möglich ist. Das Belegwesen muss daher so organisiert sein, das ausgehend von einer Eintragung – zB im Kassabuch – der dazugehörige Beleg jederzeit auffindbar ist, und umgekehrt, dass von einem Beleg ausgehend – zum Beispiel von einer bar bezahlten Eingangsrechnung – die entsprechenden Eintragungen im Kassabuch gefunden werden können. Der Zusammenhang zwischen Beleg und Eintragung wird durch die Belegnummer, die einerseits auf dem Beleg selbst angebracht und andererseits in der Aufzeichnung eingetragen wird, hergestellt. Die Auffindbarkeit ist aber nur gewährleistet, wenn die Belege auch nach den Belegnummern geordnet in der Belegsammlung (auch Belegablage) abgelegt werden. **Diese**

Vorgangsweise wurde in gegenständlichem Berufungsfall betreffend die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung des Bw. jedoch nicht eingehalten
(Eitler/Lattner/Schuh, Praktische Einnahmen-Ausgaben-Rechnung, Weiss Verlag 2004, S. 50).

§ 163 BAO besagt, dass Bücher und Aufzeichnungen, die den Vorschriften des § 131 BAO entsprechen, die Vermutung ordnungsmäßiger Führung für sich haben und der Erhebung der

Abgaben (bescheidmäßige Festsetzung) zugrunde zu legen sind, wenn nicht ein begründeter Anlass gegeben ist, ihre sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen.

Die Einhaltung der Bestimmungen über die **Ordnungsmäßigkeit** bewirkt die Vermutung der **sachlichen Richtigkeit der Aufzeichnungen**.

Die Einhaltung der Vorschriften des § 131 BAO bringt für den Abgabepflichtigen den Vorteil, dass das Finanzamt nicht ohne sachliche Begründung – z.B. aufgrund der Feststellungen eines Vorhalteverfahrens oder einer Betriebsprüfung – von den erklärten Besteuerungsgrundlagen abweichen kann. Bei ordnungsmäßiger Führung muss der Abgabepflichtige keinen Beweis über die inhaltliche Richtigkeit der Aufzeichnung führen.

Andererseits können schwere formelle Mängel der Aufzeichnungen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen, eine **Schätzungsverpflichtung** durch das Finanzamt nach sich ziehen (§ 184 BAO), was berufungsgegenständlich der Fall ist.

Eine Folge dieser Bestimmung ist auch, dass die "Soll" Formulierungen des § 131 BAO in der Praxis als "Muss" zu verstehen sind. Eine Verletzung der "Soll"-Vorschriften des § 131 bewirkt zwar keine **Ordnungswidrigkeit** im Sinne des § 51 Finanzstrafgesetzes, hat aber zur Folge, dass die Vermutung der sachlichen Richtigkeit der Aufzeichnungen verloren geht.

Aufgrund dieser vorhanden schweren formellen Mängel der Aufzeichnungen bzw. der **Einnahmen-Ausgaben-Rechnung**, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen, besteht bereits eine **Schätzungsverpflichtung** durch das Finanzamt (§ 184 BAO).

Eine Missachtung der o.a. Bestimmungen iSd § 131 BAO hat zur Folge, dass die Vermutung der sachlichen Richtigkeit der Aufzeichnungen bzw. der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung verlorengeht, was gegenständlich der Fall ist (Eitler/Lattner/Schuh, Praktische Einnahmen-Ausgaben-Rechnung, Weiss Verlag 2004, S. 54).

§ 11. (1) Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 idgF lautet wie folgt: Führt der Unternehmer steuerpflichtige Lieferungen oder steuerpflichtige sonstige Leistungen aus, so ist er **berechtigt und, soweit er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausführt, auf Verlangen des anderen verpflichtet**, Rechnungen auszustellen, in denen die Steuer gesondert ausgewiesen ist.

Tatsache ist, dass der Bw. im oben angeführten Prüfungszeitraum Rechnungen ausgestellt hat.

Aufgrund der **nicht** ordnungsgemäß geführten Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ist es jedoch entgegen den diesbezüglich unabdingbaren Voraussetzungen für eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung iSd § 4 Abs. 3 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 idgF nicht möglich gewesen,

mit den vorgelegten Rechnungen die Zusammensetzung der Erlössumme der einzelnen Prüfungsjahre (lückenlos bzw. vollständig) nachzuvollziehen.

Weiters **entsprechen** die Rechnungen **nicht** den Anforderungen des § 11 UStG 1994 idgF (Ausstellung von Rechnungen). Wie bereits die Abgabenbehörde I. Instanz ist auch der UFS der Ansicht, dass Rechnungen, wenn sie ausgestellt werden, die im UStG 1994 in der geltenden Fassung (idgF) verankerten Rechnungsmerkmale enthalten bzw. die gesetzlichen Bestimmungen erfüllen müssen. Dies ist jedoch gegenständlich nicht der Fall.

Dem Bw. ist hinsichtlich seiner diesbezüglichen Ausführungen zu entgegnen, dass in den gegenständlichen Streitjahren die Rechnungsmerkmale iSd 11 UStG 1994 – außer der erst ab dem Jahr 2003 anzuführenden UID-Nummer – grundsätzlich gleich sind.

*Aus der gesamten Aktenlage geht hervor, dass die Zusammensetzung der zu versteuernden Umsätze aus selbständiger Tätigkeit nicht lückenlos bzw. vollständig nachvollzogen werden kann. Folgende Rechnungsmängel sind **in allen Streitjahren** aufgetreten (mit Ausnahme der UID-Nummer, die erst ab 2003 gesetzlich erforderlich ist):*

Auf das Entgelt entfallender Steuerbetrag nicht ausgewiesen
 Teilweises Fehlen des Ausstellungsdatums
 Rechnungsleger nicht immer eindeutig
 Ab 2003 fehlende UID Nummer

Der UFS ist weiters zu der Ansicht gelangt, dass in allen diesbezüglichen Streitjahren aufgrund der **fehlenden Rechnungsnummerierungen** in Verbindung mit den gesamten zur Verfügung stehenden Unterlagen hinsichtlich der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für einen fachkundigen Dritten (gegenständlich eben für die Bp.) eine Überprüfung der Vollständigkeit der Rechnungen bzw. eine Verifizierung der Höhe der von der Bw. ursprünglich erklärten Einnahmen nicht möglich ist bzw. war. (Anmerkung: Trotz oftmaliger diesbezüglicher Vorhalte konnten die ursprünglich vom Bw. erklärten Einnahmenbeträge nicht [vollständig] nachvollzogen werden).

Insgesamt ist der UFS aufgrund der gesamten Aktenlage zu der Ansicht gelangt, dass das Belegwesen wegen mannigfaltiger Mängel nicht derart organisiert war, dass ausgehend von einer Eintragung – gegenständlich der Einnahmen – die dazugehörigen Belege (gegenständlich zB der Ausgangsrechnung und umgekehrt) jederzeit auffindbar ist. Der Zusammenhang zwischen Beleg und Aufzeichnung der Einnahmen bzw. Bankauszügen, zumal der Bw. keine Aufzeichnungen hinsichtlich der Einnahmen vorgelegt hat, ist in diesem Berufungsfall schon allein aufgrund der fehlenden Nummerierung der Belege nicht gegeben. Abgesehen davon, entsprach die berufungsgegenständliche Ablage der Belege keinesfalls den für eine ordnungsmäßige Einnahmen-Ausgaben-Rechnung vorgeschriebenen gesetzlichen

Bestimmungen, zumal wie aus der Aktenlage ersichtlich ist, das Belegwesen, das (lose) in Papiertaschen eines Lebensmittelgeschäftes (1 Papiertasche pro Jahr) der Bp übergeben wurde, seitens der Abgabenbehörde "gesichtet" werden musste. Der Vollständigkeit halber wird in diesem Zusammenhang angemerkt, dass vom Bw. (offenkundig) aus Einfachheitsgründen Ausgabepositionen (teilweise sogar in 5 Euro-Schritten) gerundet wurden, weshalb die Nachvollziehbarkeit der Beträge allein schon aus diesem Grund (zumindest teilweise) nicht gegeben war.

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen, wobei alle Umstände zu berücksichtigen sind, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Gemäß § 184 Abs. 2 leg. cit. ist insbesondere zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind. Zu schätzen ist nach § 184 Abs. 3 BAO insbesondere dann, wenn die vom Abgabepflichtigen geführten Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Nach § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Diese Beurteilung der Abgabenbehörde hat den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut zu entsprechen (vgl. VwGH 21. 10. 2004, 2000/13/0043, 0106). Aufgrund der äußerst mangelhaften Einnahmen-Ausgaben-Rechnung (zB keine Aufzeichnungen der Einnahmen bzw. auch keine Nummerierung der Ausgangsrechnungen bzw. Einnahmenbelege, weshalb auch die Vollständigkeitskontrolle der Einnahmen durch einen fachkundigen Dritten [gegenständlich der Abgabenbehörde] nicht möglich war udgl.) des Bw. hat die Abgabenbehörde aufgrund der Gesetzeslage einen Sicherheitszuschlag anzusetzen, zumal in allen Berufsjahren die Vollständigkeit der erklärten Einnahmen trotz mehrmaliger Vorhalte nicht verifiziert werden konnte.

Im Hinblick auf das Bestehen der Schätzungsbefugnis kann es auch nicht als rechtswidrig erkannt werden, dass die Abgabenbehörde I. Instanz mit einem Sicherheitszuschlag (Gefährdungszuschlag) vorgegangen ist. Diese Schätzungsmethode der Anwendung eines Sicherheitszuschlages geht davon aus, dass **es bei mangelhaften Aufzeichnungen wahrscheinlich ist, dass nicht alle Geschäftsfälle Eingang in die Aufzeichnungen gefunden haben** (vgl Ritz, BAO3, § 184 Tz 18). Der Vollständigkeit halber wird angemerkt,

dass hinsichtlich der Höhe des Sicherheitszuschlages an sich vom Bw. keine substantiierten Berufungsvorbringen eingebracht wurden. Aufgrund der berufungsgegenständlichen aktenkundigen Schwere der Aufzeichnungsmängel in allen diesbezüglich berufungsanhängigen Jahren (keine Aufzeichnung der Einnahmen, weshalb die Einnahmen aufgrund der Bankbelege "eruiert" werden mussten; keine Nummerierung der Ausgangsrechnungen, weshalb keine direkte unmittelbare Kontrolle der Einnahmen mit den Bankbelegen möglich war; die o. a. Rechnungsmängel udgl.) ist nach Ansicht des UFS ein Sicherheitszuschlag in Höhe von 20% (anstatt des ursprünglich 30%igen Sicherheitszuschlages) anzusetzen.

Die Berufungen sind daher in dem Punkt Sicherheitszuschlag (Gefährdungszuschlag) sowohl hinsichtlich Umsatzsteuer als auch hinsichtlich Einkommensteuer teilweise statzugeben.

Ad Ersuchen um Richtigstellung der Umsatzsteuerbescheide hinsichtlich ausländischer Tantiemen (Bücher): Nunmehr erstmals in der Gegenäußerung zur Stellungnahme der Bp. zur Berufung beantrage der Bw., die Umsatzsteuerbescheide 2001 bis 2003 dahingehend richtigzustellen, als Tantiemen offenkundig irrtümlich von ihm bei den steuerpflichtigen Umsätzen berücksichtigt wurden. Der Bw. erklärte nunmehr, dass in den Berufungsjahren die umsatzsteuerpflichtigen Umsätze laut Steuererklärungen um nachfolgende Beträge zu kürzen sind, da es sich nach seinen diesbezüglichen Angaben um nicht steuerbar Tantiemen (ausländische Tantiemen, wie in den Folgejahren 2004: € 3.899,06 [Bl. 26 / HA 2004] und 2005: € 2.139,00 [Bl. 27 / HA 2005]) handle. Aufgrund der vom Bw. abgegeben diesbezüglichen richtigstellenden Angaben, die unter Berücksichtigung der Aktenlage glaubhaft erscheinen, **sind die Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen daher antragsgemäß zu kürzen** (im Jahr 2001: um € 22.213,67; im Jahr 2002: um € 2.956,86 und im Jahr 2003: um € 3.091,85), wodurch sich auch die Bemessungsgrundlagen für die Gefährdungszuschläge dementsprechend vermindern.

Demgemäß ergeben sich folgende Änderungen:

Ad Umsatzsteuer:

| | 2001 | 2002 | 2003 |
|--------------------------------|------------|-----------|-----------|
| | ATS | € | € |
| Einn. lt. Erklärung | 153.483,00 | 27.063,33 | 41.511,87 |
| beantragte Berichtigung | -22.213,67 | -2.956,86 | -3.091,85 |
| Summe | 131.269,33 | 24.106,47 | 38.420,02 |
| plus Sicherheitszuschlag 20% | 26.253,87 | 4.821,29 | 7.684,00 |
| Einnahmen USt-pflichtig lt. BE | 157.523,20 | 28.927,76 | 46.104,02 |

Ad Einkommensteuerberechnungsgrundlagen:

| | 2001 ATS | 2002 € | 2003 € |
|--------------------------|-------------|-----------|-----------|
| Einn. lt. Erklärung | 153.483,00 | 27.063,33 | 41.511,87 |
| 20 % Sicherheitszuschlag | 30.696,60 | 5.412,67 | 8.302,37 |
| Einn. lt. | 184.179,60 | 32.476,00 | 49.814,24 |
| BE | | | |

BE=Berufungsentscheidung

Ad Arbeitszimmer (Berufungen hinsichtlich Einkommensteuer 2003 bis 2006):

Folgende Aufwendungen wurden vom Bw. geltend gemacht: 2003 (siehe oben Aufstellung Bp-Bericht), 2004: € 17.718,72 (aufgeteilt Werbungskosten 78,96% und Betriebsausgaben 21,04%; Bl. 26 / HA 2004); 2005: € 17.096,10 (aufgeteilt Werbungskosten 87,14% und Betriebsausgaben 12,86%, B. 27 / HA 2005) sowie 2006 € 21.567,32.

Die erstinstanzlichen Bescheide begründen die Abweisung im Wesentlichen damit, dass Werbungskosten für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung nur dann vorliegen würden, wenn dieses den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bilden würden. Da diese Voraussetzung nicht gegeben sei, war in den Streitjahren ein entsprechender Werbungskostenabzug für die geltend gemachten Aufwendungen zu versagen.

Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer und Einrichtungsgegenstände als Werbungskosten im Zusammenhang mit der nichtselbständigen Tätigkeit des Bw.:

Den Gegenstand des vorliegenden Streitpunktes bildet die Frage, ob Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung eines Universitätsprofessors als Werbungskosten iZm seiner nichtselbständigen Tätigkeit und als Betriebsausgaben im Zusammenhang mit seiner selbständigen Tätigkeit abzugsfähig sind. Fest steht, dass das in Rede stehende häusliche Arbeitszimmer im Wohnungsverband seines Einfamilienhauses am Ort seiner Universitätsprofessorentätigkeit situiert war.

Ad Arbeitszimmer im Zusammenhang mit der nichtselbständigen Tätigkeit des Bw.:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Werbungskosten eines Arbeitnehmers sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbstständigen Tätigkeit stehen und subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und nicht unter ein Abzugsverbot des § 20 fallen.

§ 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 idgF bestimmt, dass die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften ebensowenig abgezogen werden dürfen, wie nach Z 2 lit. a dieser Gesetzesbestimmung Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Die erstinstanzlichen Bescheide begründen die Abweisung im Wesentlichen damit, dass Werbungskosten für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung nur dann vorliegen würden, wenn dieses den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bilden würden. Da diese Voraussetzung nicht gegeben sei, war in den Streitjahren ein entsprechender einkommensteuermindernder Abzug für die geltend gemachten Aufwendungen zu versagen.

Die Prüfung, ob ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit im Sinne des § 20 Abs 1 Z 2 lit d EStG darstellt, ist nur aus der Sicht der Einkunftsquelle vorzunehmen, für die das Arbeitszimmer notwendig ist (vgl. [VwGH 27.5.1999, 98/15/0100](#)). Die Berücksichtigung von Aufwendungen für ein Arbeitszimmer kommt daher nur bei der Tätigkeit bzw. Einkunftsquelle in Betracht, für die (berufsbildbezogen) der Mittelpunkt der Tätigkeit jedenfalls in einem Arbeitszimmer liegt (vgl. [VwGH 8.5.2003, 2000/15/0176](#)).

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 auch nur dann abzugsfähig, wenn ein beruflich verwendetes Arbeitszimmer nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen unbedingt notwendig ist und der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird (vgl. [VwGH 23.5.1996, 94/15/0063](#), [VwGH 31.10.2000, 95/15/0186](#)).

Hinsichtlich der vom Verwaltungsgerichtshof geforderten "Notwendigkeit" des Arbeitsraumes für die betriebliche oder berufliche Betätigung ist festzuhalten, dass die konkrete betriebliche/berufliche Verwendung **ein Ausmaß erreichen muss, welches das Vorhandensein eines eigenen Arbeitszimmers rechtfertigt**. Die Notwendigkeit ist zwar grundsätzlich kein Wesensmerkmal des Betriebsausgabenbegriffes, es handelt sich aber nach der Rechtsprechung um ein **sachlich geeignetes Merkmal für die Anerkennung als Betriebsausgaben, wenn Aufwendungen eine Berührung mit der Lebensführung aufweisen oder in einer Sphäre anfallen, die sich der sicheren Nachprüfung durch Finanzbehörden entzieht**. Dieses Abstellen auf die Notwendigkeit ist somit als eine Prüfung auf die tatsächliche betriebliche bzw. berufliche Veranlassung zu sehen.

Die Beurteilung, ob ein Arbeitszimmer den Tätigkeitsmittelpunkt im Sinne des [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit d EStG 1988](#) darstellt, hat nach dem **Maßstab der Verkehrsauffassung**, sohin nach dem **typischen Berufsbild** zu erfolgen. Der Mittelpunkt einer Tätigkeit ist nach ihrem **materiellen Schwerpunkt** zu beurteilen. Im Zweifel ist darauf abzustellen, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benutzt wird (vgl. [VwGH 28.11.2000, 99/14/0008](#) und vom [19.12.2000, 99/14/0283](#)).

Tätigkeiten (Berufsbilder), bei welchen der Mittelpunkt (Schwerpunkt) jedenfalls außerhalb eines Arbeitszimmers zu suchen ist, sind etwa solche eines Lehrers, Richters, Politikers, Berufsmusikers, darstellenden Künstlers, etc. (vgl. Wiesner - Atzmüller - Grabner - Leitner - Wanke im EStG-Kommentar, Anm. 43 zu § 20, mit entsprechenden VwGH und UFS Judikaturverweisen).

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist der materielle berufliche Tätigkeitsumfang eines Universitätsprofessors, auch wenn er sich inhaltlich in Lehr- und wissenschaftliche Forschungsbereiche bzw. in diverse Tätigkeits- und Forschungsprojekte aufsplitten lasse, einem **einheitlichen (einzigen) Berufsbild** zuzuordnen. Zu den Dienstpflichten eines Universitätsprofessors zählt zweifelsohne auch die "Anwesenheits- und Tätigkeitspflicht" am jeweiligen Institut.

Bei typisierender Betrachtung und unter Zugrundelegung der Verkehrsauffassung ist beim Bw. als Universitätsprofessor der Tätigkeitsschwerpunkt nach dessen Berufsbild, sehr wohl **überwiegend in den Räumlichkeiten an der Universität gelegen, an welcher dieser seinen Aufgabenbereich wahrzunehmen hat**.

Der allenfalls größere Arbeitskomfort bzw. auch die Rücksichtnahme auf das Alter des Bw. sind **nach dem klaren Wortlaut des Gesetzes als Voraussetzungen zur Anerkennung**

eines häuslichen Arbeitszimmers als Werbungskosten jedoch nicht entscheidungswesentlich.

Bei dieser zum Streitpunkt Arbeitszimmer gegebenen Sach- und Aktenlage kommt der erkennende Senat zu dem Ergebnis, dass der **materielle Schwerpunkt der Tätigkeit des Bw. als Universitätsprofessor berufsbildbezogen überwiegend außerhalb des häuslichen Arbeitszimmers, nämlich an der Universität bzw. in den Räumlichkeiten des Institutes** gelegen war.

Soweit der Bw. vorbringt, das häusliche Arbeitszimmer sei beruflich "notwendig" gewesen, ist ihm zu erwidern, dass die Nutzung eines häuslichen Arbeitszimmers nach dem **materiellen Schwerpunkt der jeweiligen Tätigkeit** zu beurteilen ist. Wie bereits vorstehend ausgeführt wurde, kann der Unabhängige Finanzsenat nach der zu beurteilenden Sachlage keinen Zweifel daran hegen, dass der **materielle Schwerpunkt der nichtselbständigen Tätigkeit des Bw. nicht in dessen häuslichen Arbeitszimmer gelegen** war. Aber auch die Argumentationslinie, das häusliche Arbeitszimmer sei auch vor allem deswegen "notwendig" gewesen, weil der Bw. dort **ungestörter** wissenschaftlichen Forschungstätigkeiten habe nachgehen können **als in den Universitätsräumlichkeiten**, vermag nicht zu überzeugen, zumal das ungestörtere Arbeiten kein geeignetes Kriterium für die Anerkennung eines häuslichen Arbeitszimmers darstellt. So hat beispielsweise auch der Verwaltungsgerichtshof bei Lehrern die Anerkennung eines häuslichen Arbeitszimmers versagt, da das Merkmal der Notwendigkeit fehlte. Sie hätten in der Schule die Möglichkeit, ihre Arbeiten zu verrichten. Auch in diesen Fällen ist sicherlich meistens anzunehmen, dass in einem eigenen Arbeitszimmer ungestörter gearbeitet werden könne, als im Konferenzzimmer oder einer Schulklasse (vgl. [VwGH 28.10.1997, 93/14/0088](#)). Mangels "Notwendigkeit" wurde die Anerkennung der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer weiters auch bei einem Richter (vgl. [VwGH 28.10.1997, 93/14/0087](#)) oder bei einem (anderen) Universitätsprofessor (vgl. [VwGH 25.11.1997, 93/14/0193](#)) versagt.

Weiters vermag aber auch das Argument des Aufbewahrens von umfangreicher privater Fachliteratur die "Notwendigkeit" für ein häusliches Arbeitszimmer beim Bw. nicht zu begründen. Dies vor allem deshalb nicht, da die für die Berufsausübung als Universitätsprofessor erforderliche bzw. benötigte fachwissenschaftliche Literatur zweifelsohne an den Universitätsbibliotheken jederzeit für Forschungsarbeiten frei verfügbar gewesen ist.

Im Zusammenhalt mit den obigen Ausführungen ergibt sich für den erkennenden Senat weiters, dass eine Abzugsfähigkeit des häuslichen Arbeitszimmers aus Sicht der Einkunftsquelle des Bw. aus nichtselbständiger Tätigkeit als Universitätsprofessor in den Streitjahren zu versagen ist.

Ad Arbeitszimmer im Zusammenhang mit der selbständigen Tätigkeit des Bw.:

Nicht angezweifelt wird vom Unabhängigen Finanzsenat, dass der Bw.

(Vorbereitungs)Arbeiten ua. auch im Zusammenhang mit seiner Vortragstätigkeit in seinem häuslichen Arbeitszimmer tatsächlich erbracht hat.

Bei der zum Streitpunkt Arbeitszimmer gegebenen Sach- und Aktenlage kommt der erkennende Senat zu dem Ergebnis, dass der **materielle Schwerpunkt der Tätigkeit** des Bw. als Vortragender an oben angeführten Instituten, Akademien usw. berufsbildbezogen **überwiegend außerhalb des häuslichen Arbeitszimmers, nämlich an den Institutionen, an denen er seine Vortragstätigkeit** ausübt, gelegen war.

Die "Notwendigkeit" für ein häusliches Arbeitszimmer, wenn besondere berufsspezifische Gründe im Einzelfall vorliegen, vermag zwar ein Beweismittel für den beruflichen Zusammenhang darzustellen, ist jedoch für sich betrachtet nicht die Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit.

Soweit der Bw. vorbringt, das häusliche Arbeitszimmer sei beruflich "notwendig" gewesen, ist ihm zu erwidern, dass die Nutzung eines häuslichen Arbeitszimmers nach dem **materiellen Schwerpunkt der jeweiligen Tätigkeit** zu beurteilen ist. Wie bereits vorstehend ausgeführt wurde, kann der Unabhängige Finanzsenat nach der zu beurteilenden Sachlage keinen Zweifel daran hegen, dass der **materielle Schwerpunkt der selbständigen Tätigkeit des Bw.** an verschiedenen Instituten, Akademien usw. **nicht** in dessen häuslichen Arbeitszimmer gelegen war.

Der Vollständigkeit halber wird angemerkt, dass die Einkünfte aus dem Erstellen von Skripten (zB € 364,46 in der Einkommensteuererklärung 2004; € 180,00 in der Einkommensteuererklärung 2005) **von völlig untergeordneter Bedeutung in Bezug auf die Gesamteinkünfte des Bw. sind, und darüber hinaus untrennbar mit seinen Tätigkeiten als Vortragender in diversen Institutionen bzw. als Universitätsprofessor verbunden sind**, und darüber hinaus aus diesen anerkannten Tätigkeiten resultieren.

Insgesamt ist der Unabhängige Finanzsenat hinsichtlich des Berufungspunktes häusliches Arbeitszimmer zu folgender Ansicht gelangt:

Wenn das Finanzamt angesichts dieser Sach- und Aktenlage und unter Anwendung der Norm des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 zu dem Berufungspunkt "häusliches Arbeitszimmer" betreffend die Streitjahre zur Ansicht gelangte, dass die diesbezüglich geltend gemachten Betriebsausgaben (§ 4 EStG 1988 idG) und Werbungskosten (§ 16 EStG 1988 idG) mangels Voraussetzungen nicht anzuerkennen seien, so kann der Unabhängige Finanzsenat in dieser Beweis- und Tatbestandswürdigung keine Rechtswidrigkeit erkennen. Darüber hinaus wird

seitens des Unabhängigen Finanzsenats angemerkt, dass die Tätigkeiten hinsichtlich der selbständigen Einkünfte des Bw. zweifellos in unmittelbarem Zusammenhang mit seiner renommierten Position an der Universität stehen, was grundsätzlich auch nicht strittig ist.

Angemerkt wird, dass von der Abgabenbehörde I. Instanz im Jahr 2003 ohnehin noch Kosten für das Büro an der Adresse Y sowohl als Werbungskosten im Rahmen der Einkünfte aus der nichtselbständigen Tätigkeit des Bw. als auch als Betriebsausgaben bei seinen Einkünften aus selbständiger Tätigkeit anerkannt wurden (s. oben Bp-Bericht, Tabelle Jahr 2003).

Die Berufungen sind daher in diesem Punkt insgesamt abzuweisen.

Insgesamt ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 9 Berechnungsblätter

Wien, am 21. Juni 2012