

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Causa Wirtschaftstreuhandges. mbH., gegen den Bescheid des Finanzamtes Tulln betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches. Die Abgabenschuld beträgt € 2.603,65 (= S 35.827,00).

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

**A)** Der Berufungswerber (= Bw.) war im Streitjahr neben seiner Tätigkeit als Angestellter der B. A. AG. für die Fachhochschule des BFI sowohl selbstständig als auch nichtselbstständig erwerbstätig. Die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2000 (OZ 16 ff./2000) erstellte der Bw. am 29. April 2002. Darin erklärte er neben seinen Einkünften aus nichtselbstständiger

Arbeit negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von S 27.433,00 und Einkünfte aus selbstständiger Arbeit in Höhe von S 45.119,00. Die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit stellen sich laut der Überschussrechnung (OZ 1/2000) wie folgt dar (Beträge in S):

Einnahmen aus selbstst. Arbeit		105.000,00
a) Sozialversicherung	- 18.093,25	
b) Kilometergeld	- 10.074,40	
c) Steuerberater	- 6.000,00	
d) Telefon	- 7.889,57	
e) geringwertige Wirtschaftsgüter	- 6.390,00	
f) anteilige Versicherung (Gebäude)	- 2.170,00	
g) anteiliger Strom	- 4.244,37	
h) Rauchfangkehrer anteilig	- 252,96	
i) anteilige Gemeindeabgaben	- 3.302,97	
j) Fachliteratur	- 707,00	
k) Porto	- 36,00	
l) Büromaterial	- 410,00	
m) Fahrtspesen	- 310,00	
Summe Ausgaben	- 59.880,52	- 59.880,52
Gewinn lt. Erkl.		45.119,48

**B)** Das Finanzamt anerkannte die Ausgabenpositionen f), g), h) und i) (in Summe S 9.970,30) nicht. Im Erstbescheid vom 4. Juni 2002 wurden demgemäß S 55.090,00 als Einkünfte aus selbstständiger Arbeit zur Einkommensteuer veranlagt. Die Nichtanerkennung dieser vier Ausgabenpositionen begründete das Finanzamt damit, dass bei einer vortragenden Tätigkeit der Mittelpunkt der Tätigkeit jedenfalls außerhalb des Arbeitszimmers liege. Die anteiligen Kosten der Versicherung, des Stroms, des Rauchfangkehrs und der Gemeindeabgaben könnten daher nicht als Betriebsausgaben berücksichtigt werden.

**C)** Mit Schreiben vom 8. Juli 2002 (OZ 24 f./2000) wurde seitens des Bw. gegen den vorhin angeführten Einkommensteuerbescheid Berufung erhoben. Zur Begründung wird ausgeführt, dass nach Ansicht des Bw. der Mittelpunkt seiner selbstständigen Tätigkeit sehr wohl im Arbeitszimmer liege, was sich aus folgenden Gründen ergebe:

a) Entgegen der Ansicht des Finanzamtes, dass die mit der Tätigkeit verbundene Komponente, die auf das Arbeitszimmer entfalle, bei der Beurteilung des Berufsbildes nicht wesentlich sei, stelle der VwGH fest, dass auf die gesamte Betätigung im Rahmen der einen konkreten beruflichen Beschäftigung abzustellen sei (siehe VwGH vom 24. 6. 1999, 98/15/0197).

b) In seinem Erkenntnis vom 28. 11. 2000, 99/14/0008, habe der VwGH festgestellt: „Der Mittelpunkt einer Tätigkeit ist nach ihrem materiellen Schwerpunkt zu beurteilen; im Zweifel wird darauf abzustellen sein, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benutzt wird.“ Die Einkünfte im Jahr 2000 seien im Wesentlichen durch das Abhalten von Seminaren und Vorträgen erzielt worden.

Die (beantragten) Raumkosten würden anteilige Miet- und Betriebskosten für ein im Wohnungsverband gelegtes (wohl gemeint: gelegenes) Arbeitszimmer betreffen. In diesem Raum finde die Vorbereitung der Vorträge und Seminare, die Erstellung der Seminarunterlagen, die Nachbereitung der Vorträge und Seminare, die Kundenakquirierung, die Verwaltungstätigkeit, die Fortbildung mit Fachliteratur, das Verfassen von Fachliteratur usw. statt. Das bedeute, dass die überwiegende selbstständige Tätigkeit – abgesehen von den eigentlichen Vorträgen und Seminaren – in diesem Arbeitszimmer stattfinde. Jeder, der selbst einmal einen Vortrag vor hochqualifiziertem Auditorium gehalten habe, wisse, dass jede Vortragsstunde mindestens zehn Vorbereitungsstunden erfordere.

**D)** Mit Berufungsvorentscheidung vom 24. Juli 2002 (OZ 26/2000) wies das Finanzamt die Berufung laut Abschnitt C) als unbegründet ab. Zur Begründung wird ausgeführt:

Die Beurteilung, ob ein Arbeitszimmer den Tätigkeitsmittelpunkt im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG darstelle, habe nach dem Maßstab der Verkehrsauffassung, somit nach dem typischen Berufsbild zu erfolgen. Nach dem Mittelpunkt (der Tätigkeit) ließen sich folgende Typen von Berufsbildern unterscheiden:

- Tätigkeiten, deren Mittelpunkt jedenfalls außerhalb des Arbeitszimmers liegen würden, wie im gegenständlichen Fall, da die Vortragstätigkeit nicht im häuslichen Arbeitszimmer stattfinde;
- Tätigkeiten, deren Mittelpunkt in einem Arbeitszimmer liegen würden.

Bei der erstgenannten Tätigkeit präge die außerhalb des Arbeitszimmers ausgeübte Tätigkeitskomponente das Berufsbild entscheidend, die mit der Tätigkeit verbundene Komponente, die auf das Arbeitszimmer entfalle (Vorbereitung), sei demgegenüber bei der Beurteilung des Berufsbildes nicht wesentlich. Im gegenständlichen Fall umfasse die Einkunftsquelle nur eine einem einzigen Berufsbild zuzuordnende Tätigkeit, in derartigen Fällen sei die Frage der Abzugsfähigkeit ausschließlich nach dem Berufsbild zu entscheiden. Laut Fahrtenaufstellung trage der Bw. fast ausschließlich an der Fachhochschule vor, bei der er auch angestellt sei, somit an einem Ort und für gleiche Zielgruppen.

**E)** Mit Schreiben vom 26. August 2002 (OZ 27/2000) wurde seitens des Bw. der Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt und gleichzeitig die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

**F)** Mit Ergänzungsersuchen vom 29. April 2004 wurde der Bw. ersucht, die nachstehenden Fragen zu beantworten und die angesprochenen Unterlagen in Kopie vorzulegen:

- 1) Ein maßstabgetreuer Wohnungs- oder Gebäudeplan sei unter Angabe des Arbeitszimmers nachzureichen;
- 2) Es werde ersucht, Fotos, die das Innere des Arbeitszimmers abbilden, beizulegen;
- 3) Welche Vorträge mit welchen genauen Themen vermittelten die Einnahmen aus ihrer selbstständigen Tätigkeit?
- 4) An welchen Terminen fanden die Vorträge statt (Angabe jeweils von Tag und Tageszeit)?
- 5) Es werde ersucht, die Honorarnoten für die im Jahr 2000 gehaltenen Vorträge beizulegen;
- 6) Welche Vortragsunterlagen seien mit welchem zeitlichen Aufwand vorbereitet worden?
- 7) Laut dem Lohnzettel habe der Bw. im Jahr 2000 zwei bezugsauszahlende Stellen gehabt. Welche zeitliche Anwesenheitsverpflichtung habe der Bw. bei diesen beiden Dienstverhältnissen gehabt?
- 8) Welche Themen oder Fächer habe der Bw. an der Fachhochschule vorgetragen? Welche Unterlagen habe er dafür vorbereitet?
- 9) Um Nachreichung der Zahlungsbelege der in der Überschussrechnung angeführten, strittigen Ausgabenpositionen werde ersucht.

**G)** Mit Schreiben vom 25. Mai 2004 wurden seitens des Bw. Fragebeantwortungen als Beilagen und die angeforderten Unterlagen übermittelt. Im Einzelnen handelt es sich um folgende Unterlagen:

- 1) eine Zahlscheinkopie sowie Kopien der Kontoauszüge vom 14. 2. 2000, 8. 9. 2000, 8. 11. 2000 und 11. 12. 2000 als Belege für die Bezahlung der vier strittigen Ausgabenpositionen.
- 2) In der ersten Beilage wird zu Frage 1) und 2) ausgeführt:  
Der Gebäudeplan, der Plan des Arbeitszimmers im Dachboden und die Fotos vom Arbeitszimmer seien beigelegt. Weiters wird in dieser Beilage ausgeführt, dass das Arbeitszimmer der Vorbereitung für nebenberufliche Tätigkeiten wie Abhaltung von Lehrveranstaltungen an der FH für Bank- und Finanzwirtschaft zu den Themen „Persönlichkeitsentwicklung“, „Führungsverhalten“ und „Personalentwicklung“ diene. Weiters stünde das Arbeitszimmer für die Abhaltung von Vorträgen und Seminaren für

Seminaranbieter und Beratungsaufträge in Wirtschaftsunternehmen zur Verfügung. Von letzteren sei derzeit kein Auftrag vorhanden.

Die Vorbereitung umfasse Literaturstudium, Internet-Recherchen, Sichtung von Videomaterial, Entwicklung von Seminardesigns, Probevorträge, Erstellung von Präsentations- und Teilnehmerunterlagen und Seminardokumentationen. Darüberhinaus sei das Arbeitszimmer als Präsentations- und Besprechungsraum für Geschäftsanbahnungen, Coaching- und Beratungsgespräche vorgesehen.

3) In der zweiten Beilage wird zu Frage 3), 4) und 5) ausgeführt: Im Jahr 2000 seien Einnahmen aus selbstständiger Tätigkeit lediglich von der Fachhochschule erzielt worden, wobei die Lektorentätigkeit im ersten Halbjahr als nichtselbstständige Tätigkeit gewertet worden sei. Diese Art der Wertung habe auf die Art und den Umfang der Vorbereitungsarbeiten keinen Einfluss gehabt. Eine Aufstellung der Termine liege bei. Ein Auftrag der U. Managerakademie sei nicht zustande gekommen (siehe Schreiben vom 30. Oktober 2000, mit dem die Veranstaltung abgesagt wurde) und habe daher zu keinen Einnahmen geführt. Dennoch seien Vorbereitungsaktivitäten und Abstimmungsgespräche erforderlich gewesen.

Dazu wurden sechs Beilagen zur Beschreibung der Lehrveranstaltungen beigefügt. Sie betreffen drei Vorlesungen und drei Übungen zu den Themen „Grundlagen der Persönlichkeit“, „Führungsverhalten“ und „Selbstentwicklung und Personalentwicklung“. Daran anschließend folgt eine Aufstellung der Lehrverantsaltungen vom 1. März 2000 bis 22. November 2000. Diese Aufstellung führt auch die Beginnzeiten und die Lerneinheiten je Termin an, teilweise werden die Beginn- und Endzeiten der Lehrveranstaltungen angeführt.

4) In der Beilage zur Frage 7) wird ausgeführt, dass sich die zeitliche Anwesenheitsverpflichtung des Bw. gegenüber seinem Arbeitgeberunternehmen aus der Betriebsvereinbarung mit 38 Wochenstunden ergebe. Diese Anwesenheitsverpflichtung müsse im Rahmen einer variablen Arbeitszeit erbracht werden.

5) In der Beilage zu den Fragen 6) und 8) wird ausgeführt: Der Zeitaufwand für die Vorbereitungen sei je nach Dauer der Veranstaltung unterschiedlich und hänge davon ab, ob die Veranstaltung zum ersten Mal oder bereits wiederholt durchgeführt werde, ob Neues geschaffen, Bestehendes aktualisiert oder Bewährtes reproduziert werden müsse. Insbesondere durch die Studienreform 2002 und der Einführung des Bakkalaureatsstudiums ergebe sich ein deutlich höherer Vorbereitungsbedarf. Es könne daher nur ein Durchschnitt über mehrere Jahre herangezogen werden. Die Vorbereitungsarbeiten würden bestimmt

durch Such- und Strukturierungsaufwand, Formulierung, Gestaltung und Vervielfältigung von Unterlagen oder aber dem probeweisen Referieren von Vortragsinhalten mit Video-Feedback.

Man müsse davon ausgehen, dass das Zeiterfordernis sich zwischen 10 Stunden je neu zu konzipierender Vortragsstunde und etwa 15 Minuten für die rein organisatorische Vorbereitung einer „Routinestunde“ bewege, die durchschnittliche Vorbereitungsdauer für eine eineinhalbtägige Lehrveranstaltung an der Fachhochschule könne mit ein bis zwei Tagen angenommen werden. Für die Vorbereitung eines neuen dreitägigen Seminars inklusive Abstimmung mit Co-Trainern müssten mindestens zwei bis drei Wochen veranschlagt werden. Darüber hinaus sei auch für die Fortbildung ein Zeitaufwand zu veranschlagen. In Summe erfordere eine Vortragsstunde einen zusätzlichen Zeitaufwand von 1,5 Stunden.

Dieser Unterlage wurden zwei Mappen mit zahlreichen vom Bw. erstellten Seminarunterlagen beigelegt.

**H)** Mit Schreiben vom 7. Juli 2004 wurde dem Finanzamt die Vorhaltsantwort laut Abschnitt G) samt Beilagen zur Kenntnis- und Stellungnahme übermittelt.

**I)** Mit Schreiben vom 21. Juli 2004 teilte das Finanzamt seine Rechtsansicht wie folgt mit:

Die Beurteilung, ob ein Arbeitszimmer den Tätigkeitsmittelpunkt im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 darstelle, habe nach dem Maßstab der Verkehrsauffassung, somit nach dem typischen Berufsbild zu erfolgen. Bei Berufsbildern, deren Schwerpunkt jedenfalls außerhalb des Arbeitszimmers liege, wie bei Vortragenden, präge die außerhalb des Arbeitszimmers ausgeübte Komponente das Berufsbild entscheidend. Die mit der Tätigkeit verbundene Komponente, die auf das Arbeitszimmer entfalle, sei bei der Beurteilung des Berufsbildes typischerweise nicht wesentlich. Nach der Judikatur und den LStRI sei die Prüfung, ob ein Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG darstelle, nur aus der Sicht der gesamten Einkunftsquelle vorzunehmen, für die das Arbeitszimmer notwendig sei. Da das Arbeitszimmer im Fall des Bw. nur zur Vorbereitung der Vorträge an der Fachhochschule benötigt werde, erfasse die Einkunftsquelle nur eine, einem einzigen Berufsbild zuzuordnende Tätigkeit. In derartigen Fällen sei die Frage der Abzugsfähigkeit des Arbeitszimmers ausschließlich nach dem Berufsbild (Rz 329 LStRI) zu entscheiden. Wenn die Tätigkeit eine solche ist, bei der ihrem Berufsbild nach der Mittelpunkt jedenfalls außerhalb des Arbeitszimmers liege, stelle das Arbeitszimmer keinen Mittelpunkt im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG dar.

Die Beurteilung des Mittelpunktes nach dem materiellen Schwerpunkt habe nur dann zu erfolgen, wenn eine Einkunftsquelle zwei oder mehrere Tätigkeiten, die jeweils unterschiedlichen Berufsbildern zuzuordnen seien, umfasse. Dies treffe gegenständlich nicht

zu. Ein erhöhtes Ausmaß an Vorbereitung werde generell von allen Lehrenden behauptet, sei allerdings kaum nachvollziehbar. Die vorgelegten Fotos würden einen Arbeitsraum zeigen, der in gleicher oder ähnlicher Ausstattung in der Mehrzahl von Haushalten vorhanden sei und auf die unterschiedlichste Art und Weise genutzt werde.

Die Anerkennung von Arbeitszimmern bei Vortragenden in Einzelfällen, würde die gesetzeskonforme Handhabung in ähnlich gelagerten Fällen in Zukunft unmöglich machen. Die Rechtsansicht des Finanzamtes finde sich auch in der Berufungsentscheidung des UFS, Außenstelle Graz, vom 8. September 2003, RV/0082-G/2002, bestätigt.

**J)** Mit Telefax vom 3. August 2004 wurde seitens des Bw. der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

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

Strittig ist die Anerkennung eines Arbeitszimmers.

Der Sachverhalt ist durch folgende Umstände bestimmt:

- Der Bw. war im Streitjahr als Angestellter der B. A. AG ganzjährig nichtselbstständig erwerbstätig. Daneben war er für die Fachhochschule des BFI als Vortragender selbstständig und nichtselbstständig tätig.
- Laut der übermittelten Aufstellung der Lehrveranstaltungen an der Fachhochschule hielt der Bw. in der Zeit vom 31. März 2000 bis 12. Juli 2000 34 Lehrveranstaltungen à 4 Stunden (= 5 Lehreinheiten) ab, das ergibt 136 Vortragsstunden. In der Zeit vom 22. September 2000 bis 22. November 2000 hielt der Bw. 112 Vortragsstunden.
- Laut den beigelegten Unterlagen erstellte der Bw. zahlreiche Seminarunterlagen (Skripten, Overheadfolien).
- Der Bw. ist Eigentümer eines Hauses mit Keller, Erd- und Dachgeschoß. Der Keller und das Erdgeschoß umfassen laut Einreichplan 135,19 m<sup>2</sup>, das Dachgeschoß umfasst 60,76 m<sup>2</sup>, d. s. 31,13% der Gesamtnutzfläche von 195,95 m<sup>2</sup>. Die Fotos vom Dachgeschoß vermitteln folgende Ansichten: Wendeltreppe als Aufgang, runder Tisch mit vier Stühlen, Multimedia-Arbeitsplatz, Besprechungsecke, Präsentations- und Arbeitstisch mit Flipchart, Bibliothek.
- Laut der übermittelten Kopie des Zahlscheines bezahlte der Bw. für Jänner bis Juni 2000 S 758,88 an Rauchfangkehrergebühren, laut den kopierten Kontoauszügen S 10.013,00 für den Strombezug, S 7.870,50 für Gemeindeabgaben und S 6.511,10 für eine Eigenheimversicherung. Diese nachgewiesenen Zahlungen ergeben einen Betrag von S 25.153,48, 31,13% davon sind S 7.830,28.

### einkommensteuerliche Beurteilung:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung sind Werbungskosten die Aufwendungen und Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988, BGBl. 201/1996, 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 abzugänglich.

Zur Frage eines im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmers hat der Verwaltungsgerichtshof in seiner Judikatur erkannt, dass es dem System der Einkommensteuer entspricht, dass zunächst für jede Einkunftsquelle der Gewinn (oder Einnahmenüberschuss) unter Berücksichtigung aller mit der Einkunftsquelle zusammenhängenden positiven oder negativen Komponenten ermittelt wird. Weiters entspricht es der Systematik des Einkommensteuerrechtes, dass bei der Ermittlung des Ergebnisses aus der einzelnen Einkunftsquelle zu entscheiden ist, ob ein Aufwand oder eine Ausgabe zu den Betriebsausgaben oder zu den Werbungskosten zählt. Steht ein Aufwand eindeutig in dem für seine einkunftsmindernde Berücksichtigung erforderlichen Zusammenhang mit einer Einkunftsquelle und besteht kein Zusammenhang zu einer weiteren Einkunftsquelle desselben Steuerpflichtigen, würde es einer sachlichen Rechtfertigung entbehren, den Aufwand nur wegen der Existenz der weiteren Einkunftsquelle nicht zum Abzug zuzulassen (vgl. VwGH vom 27. Mai 1999, ZI. 98/15/0100).

Im Fall des Bw. ist davon auszugehen, dass er einmal als Angestellter der B. A. AG. Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit erzielte und in diesem Unternehmen einen Arbeitsplatz zur Verfügung hatte. Dieser Arbeit ging der Bw. im Rahmen der für die Unternehmensangestellten der B. A. AG. geltenden Gleitzeitvereinbarung nach. Daneben hatte der Bw. im Streitjahr die Einkünfte aus seiner Vortragstätigkeit an der Fachhochschule. Diese Vortragstätigkeit umfasste Lehrveranstaltungen zu Themen wie „Grundlagen der Persönlichkeit“, „Führungsverhalten“ und „Selbstentwicklung und Personalentwicklung“. Die Unterlagen zu diesen Vorträgen und die Vorträge selbst erarbeitete der Bw. glaubhaft nicht in seinem Büro bei der B. A. AG., sondern zu Hause. Dass er dafür das Dachgeschoss in seinem Eigenheim gemäß einem Arbeitszimmer adaptierte, ist durch die vorgelegten Fotos glaubwürdig belegt. Im Gegensatz zum Finanzamt ist der unabhängige Finanzsenat der Meinung, dass der durch

die vorgelegten Fotos dokumentierte Arbeitsraum im Dachgeschoss nicht in der gleichen oder ähnlichen Ausstattung in der Mehrzahl von Haushalten vorhanden ist.

In diesem Verfahren geht es darum, zu beurteilen, ob die Vortragstätigkeit des Bw. an der Fachhochschule des BFI dieses Arbeitszimmer bedingte. Aus dem oben angeführten VwGH-Erkenntnis geht eindeutig hervor, dass die Bedingtheit des gegenständlichen Arbeitszimmers in verfassungskonformer Interpretation nur aus der Sicht der Einkunftsquelle „Fachhochschule“ zu bestimmen ist. In der Beilage zu den Fragen 6) und 8) [siehe Abschnitt G), Punkt 5)] wurde seitens des Bw. vorgebracht, dass er im Durchschnitt für eine Vortragsstunde einen zusätzlichen Zeitaufwand von 1,5 Stunden für die Vorbereitung der Vorträge benötigt. Anhand der vorgelegten Bestätigungen über die im Jahr 2000 abgehaltenen Lehrveranstaltungen sowie anhand der beigebrachten Kopien der Seminarunterlagen kann das Vorbringen von 1,5 Stunden durchschnittlicher Vorbereitungszeit pro Vortragsstunde nachvollzogen werden. Damit ergibt sich aber auch, dass das Arbeitszimmer und die damit zusammenhängenden Ausgaben einkommensteuerrechtlich anzuerkennen sind. Denn der Verwaltungsgerichtshof stellte in seinem Erkenntnis vom 28. November 2000, ZI. 99/14/0008, fest, dass der Mittelpunkt einer Tätigkeit nach ihrem materiellem Schwerpunkt zu beurteilen ist. Das heißt, 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. Nach den obigen Ausführungen trifft das beim Bw. zu, sodass die Ausgaben des Bw. für sein Arbeitszimmer dem Grunde nach als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten anzuerkennen sind.

Die Rechtsansicht des Finanzamtes im Erstbescheid, dass bei einer vortragenden Tätigkeit der Mittelpunkt der Tätigkeit jedenfalls außerhalb des Arbeitszimmers liege, ist durch die Rechtsprechung des VwGH nicht gedeckt. Die Rechtsansicht des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung und in seinem Schreiben vom 21. Juli 2004, dass die Beurteilung, ob ein Arbeitszimmer den Tätigkeitsmittelpunkt im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 darstelle, nach dem Maßstab der Verkehrsauffassung oder dem typischen Berufsbild zu erfolgen habe, ist ebensowenig durch die Rechtsprechung des VwGH gestützt. Soweit sich das Finanzamt auf die Lohnsteuerrichtlinien (LStRI) beruft, genügt es darauf hinzuweisen, dass diese LStRI keine den unabhängigen Finanzsenat bindende Entscheidungsgrundlage sind.

Soweit das Finanzamt seine Rechtsansicht durch die Berufungsentscheidung des UFS, Außenstelle Graz, vom 8. September 2003, RV/0082-G/2002, bestätigt sieht, ist darauf hinzuweisen, dass in diesem Verfahren der Berufungswerber Einkünfte als Bundeslehrer an der Universität Graz bezog und die steuerrechtliche Anerkennung eines im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmers begehrte, obwohl ihm vom Arbeitgeber für seine Tätigkeit an der

Universität Graz ein eigener Arbeitsplatz zur Verfügung gestellt wurde. Dieser Sachverhalt unterscheidet sich somit von dem des Bw.

Für die dem Grunde nach anzuerkennenden Betriebsausgaben für das Arbeitszimmer ist hinsichtlich ihrer Höhe die nachfolgende Aufstellung zu berücksichtigen:

Beträge in S	belegte Ausgaben	davon anteilig (31,13%)
Strombezug	10.013,00	3.117,00
Gemeindeabgaben	7.870,50	2.450,00
Eigenheimversicherung	6.511,00	2.027,00
Rauchfangkehrer	758,88	252,96
Summe	25.153,38	<b>7.846,96</b>

Anm.: Die Ausgaben für den Rauchfangkehrer wurden für das erste Halbjahr 2000 belegt; da es glaubwürdig ist, dass auch die Gebühr für das zweite Halbjahr bezahlt wurde, wird der erklärte Betrag anerkannt.

Diese anteiligen Ausgaben für das Arbeitszimmer in der Höhe von S 7.846,96 müssten korrekterweise in eine Betriebsausgaben- und eine Werbungskostenkomponente aufgeteilt werden, da der Bw. von der Fachhochschule sowohl Einkünfte aus selbstständiger als auch aus nichtselbstständiger Arbeit bezogen hat. Aus Gründen der Einfachheit werden diese Ausgaben allein bei seinem erklärten Gewinn berücksichtigt, weil sich dadurch der Gesamtbetrag der Einkünfte, das steuerrechtliche Einkommen und somit die Steuerbemessungsgrundlage nicht verändert. Der Gewinn = die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit ergeben sich wie folgt:

beantragte Betriebsausgaben für das Arbeitszimmer (AZ):	S 9.970,30
abzügl. belegte und anerkannte Betriebsausgaben für das AZ	S - 7.846,96
Differenzbetrag:	<b>S 2.123,34</b>

erklärter Gewinn:	S 45.119,48
zuzügl. obiger Differenzbetrag:	S 2.123,34
Gewinn = Eink. aus selbstst. Arbeit lt. UFS	<b>S 47.242,82</b>

Damit war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 20. September 2004