



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Reinhard Moderc, Steuerberater, 8010 Graz, Leonhardstraße 104, vom 23. September 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 20. August 2004 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2002 und Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2004 und Folgejahre entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Im **Wiederaufnahmsantrag vom 28. Oktober 2003** (hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2001) wurde vorgebracht, dass man erst anlässlich der Erstellung der Steuererklärungen für das Jahr 2002 bemerkt habe, dass die Berufungswerberin (Bw.), welche nebenberuflich als Sängerin und Jodlerin tätig sei, eine Wohnfläche im Ausmaß von 10 m² innerhalb des Wohnungsverbandes ausschließlich für die berufliche Tätigkeit verwende. Im Kalenderjahr 2001 wären diesbezüglich betriebliche Ausgaben in Höhe von 11.833,00 S angefallen, die bisher aber nicht berücksichtigt worden seien. Durch den Ansatz dieser Betriebsausgaben würde es für das Jahr 2001 zu keiner zusätzlichen Sozialversicherungspflicht für die Bw. kommen, weil sie dadurch unter die Geringfügigkeitsgrenze fallen würde. Ohne den Ansatz dieser Betriebsausgaben würde die Bw. jedoch mit erheblichen Sozialversicherungsbeiträgen zusätzlich belastet werden, die für sie wirtschaftlich nicht verkraftbar wären und ihre wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen würden. Der Mittelpunkt der freiberuflichen Tätigkeit der Bw. liege in ihrem

Büro in X. Dieser Raum, welcher auch mit technischen Musikanlagen ausgestattet sei, werde von ihr durchschnittlich an fünf Tagen in der Woche zu je drei Stunden für die berufliche Tätigkeit verwendet (Gesamtnutzung pro Jahr: 3 Stunden x 5 Tage x 50 Wochen= 750 Stunden; laut Fahrtenbuch außerhalb des Büros: Österreich 488 Stunden, Deutschland 132 Stunden, insgesamt 620 Stunden). Dieses im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer bilde somit den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit der Bw.

Mit **Bescheid vom 25. Feber 2004** wies das Finanzamt diesen Antrag als unbegründet ab.

Im **Betriebsprüfungsbericht vom 30. Juli 2004** wurde unter Tz 27 Folgendes festgestellt:

Die Bw. sei hauptberuflich als Postangestellte tätig und übe den Beruf als Musikerin (Sängerin) lediglich nebenberuflich aus. Ihre Eigentumswohnung in X habe sie laut Kaufvertrag vom 9. November 1992 erworben und im Jahr 2003 wieder verkauft. Eine Besichtigung des Arbeitszimmers durch die Betriebsprüfung sei daher nicht mehr möglich gewesen.

Der steuerliche Vertreter der Bw. habe im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens das Arbeitszimmer betreffende Aufwendungen in folgender Höhe geltend gemacht: 11.965,00 S (2000), 11.883,00 S (2001) und 902,00 € (2002). In einem Schreiben vom 20. Juli 2004 habe er dazu mitgeteilt, dass laut Auskunft der Bw. im o.a. Arbeitsraum die erforderlichen Probearbeiten als Sängerin stattfinden würden. Die Bw. müsse täglich 1,5 Stunden alleine Gesang üben, um ihre Stimmbänder zu trainieren. Sie singe bei ihren Auftritten Halbplayback, dh. dass die Musik gespielt würde und sie dazu live singe. Die Bw. wäre darüber hinaus aber auch als Texterin tätig und schreibe die Texte ihrer Lieder großteils selbst (bei den CD-Produktionen wären fünf oder sechs Lieder mit ihren Texten versehen). Sie komponiere auch die Jodler, die sie singe, selbst und erledige sämtliche Fanpost in den o.a. Räumlichkeiten. Außerdem befindet sich im Arbeitszimmer auch noch die komplette Computeranlage. Der Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit der Bw. im o.a. Arbeitsraum (dieser werde täglich 3 Stunden genutzt) ergebe sich auf Grund folgender Berechnung: Gesamtnutzung pro Jahr: 3 Stunden x 6 Tage x 50 Wochen= 900 Stunden; laut Fahrtenbuch außerhalb des Büros: Österreich 296 Stunden, Deutschland 108 Stunden, insgesamt 404 Stunden.

Dagegen vertrete aber die Betriebsprüfung die Auffassung, dass ein Abzug der strittigen Aufwendungen nicht in Betracht komme, weil nach der Verkehrsauffassung der Mittelpunkt der Tätigkeit einer Sängerin stets jener Ort sei, an dem die Abhaltung des Gesanges vor den Zuhörern erfolge. Auch wenn die Gesangstätigkeit zweifellos eine gewisse Vorbereitungszeit (für Probearbeiten, Gesangsübungen, Stimmbändertraining usw.) erfordere, stelle die Vorbereitungszeit dennoch nicht den Mittelpunkt der Gesangstätigkeit dar. Werde ein Arbeitszimmer im Rahmen einer Einkunftsquelle für mehrere Tätigkeiten genutzt, die jeweils

verschiedenen Berufsbildern zuzuordnen seien, sei im Rahmen einer einzigen Einkunftsquelle zu beurteilen, welche der verschiedenen Tätigkeiten insgesamt den Ausschlag gebe. Eine derartige Gewichtung habe grundsätzlich nach dem Maßstab der aus den verschiedenen Tätigkeiten nachhaltig erzielten Einnahmen zu erfolgen (Aufteilung nach dem Einnahmenschlüssel). Die Betriebsprüfung habe eine Anfrage an die staatlich genehmigte Gesellschaft der Autoren, Komponisten und Musikverleger in Wien (AKM) gestellt, um zu erfahren, wie viele Werke die Bw. angemeldet habe und wie hoch die daraus erzielten Umsätze seien. Die AKM habe daraufhin mitgeteilt, dass die Bw. im Jahr 2000 vier, im Jahr 2001 drei und im Jahr 2002 ein Werk(e) angemeldet habe. Die daraus erzielten Umsätze (AKM-Erlöse) würden 1.331,00 S (2000), 2.463,00 S (2001) und 48,31 € (2002) betragen. Die Tätigkeiten der Bw. als Komponistin (Texterin) und Sängerin seien auf Grund des engen Zusammenhangs als einzige Einkunftsquelle zu betrachten. Eine Gesangstätigkeit sei nach ihrem Berufsbild eine Tätigkeit, für die ein Arbeitszimmer keinen Tätigkeitsmittelpunkt darstelle. Für die Tätigkeit als Komponistin und Texterin sei das Arbeitszimmer hingegen berufsbildbezogen ein Tätigkeitsmittelpunkt. Jedoch würden nach dem Einnahmenschlüssel - wie erwähnt - lediglich geringfügige Einnahmen auf die Tätigkeit als Komponistin und Texterin entfallen. Da aber innerhalb der Einkunftsquelle die Tätigkeit (Sängerin) überwiege, für welche berufsbildbezogen das Arbeitszimmer keinen Tätigkeitsmittelpunkt bilde, stelle das Arbeitszimmer innerhalb der einheitlichen Einkunftsquelle keinen Mittelpunkt im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 dar.

Dagegen wurde in der **Berufung vom 23. September 2004** im Wesentlichen Folgendes vorgebracht:

Für die Bw. stelle das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit dar, weil sie auf Grund ihrer umfangreichen Probe- und Übungstätigkeit die überwiegende Zeit dort zu verbringen habe. Die Bw. benötige für ihre Auftritte eine umfassende musikalische Vorbereitung. Ihr Arbeitsraum sei mit den technischen Musikanlagen ausgestattet, die sie brauche, um sich für ihre Auftritte als Sängerin und Jodlerin entsprechend vorzubereiten und die von ihr aufgeführten Musikstücke zu üben. Um bei einer Veranstaltung gut vorbereitet auftreten zu können, bedürfe es somit einer wesentlichen musikalischen Vorbereitung, wobei die Tätigkeitskomponente, die auf das Arbeitszimmer entfalle, typischerweise nicht als für das Berufsbild unwesentlich bezeichnet werden könne. Es sei auch bereits aufgezeigt worden, dass die Bw. in zeitlicher Hinsicht pro Kalenderjahr überwiegend in ihrem Arbeitszimmer beruflich tätig sei und dass das Arbeitszimmer schwerpunktmäßig als Probe- und Übungsraum (Musikraum) verwendet werde. Es sei auch darauf hingewiesen worden, dass die Bw. zumindest eineinhalb Stunden täglich alleine Gesang üben müsse, um ihre Stimmbänder zu trainieren. Sie singe bei ihren Auftritten Halbplayback, dh. dass die Musik gespielt und hiezu

live gesungen werde. Für ihre Konzerttätigkeit müsse sie diese umfassende Übungstätigkeit ständig aufrecht erhalten, um ihr künstlerisches Niveau halten zu können. Der Zeitaufwand, den das Üben und die Vorbereitungstätigkeit im Vergleich zu den Konzerten in Anspruch nehme, ergebe eine Nutzung des Arbeitszimmers von weit mehr als 50%, sodass das Arbeitszimmer also den Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit der Bw. bilde. Das Finanzamt anerkenne das Arbeitszimmer mit der Begründung nicht, dass der Mittelpunkt der Tätigkeit nach ihrem materiellen Schwerpunkt zu beurteilen sei. Der Mittelpunkt der Tätigkeit der Bw. als Sängerin liege nach Meinung des Finanzamtes dort, wo die Abhaltung des Gesanges vor den Zuhörern erfolge. Das Finanzamt sehe im Üben und Proben lediglich Hilfsleistungen, während die Darbietung vor dem Publikum die "Basis" des Berufs der Bw. darstelle. In diesem Zusammenhang werde jedoch auf das jüngste Erkenntnis des VwGH vom 24.6.2004, 2001/15/0052, hingewiesen, wo in einem ähnlich gelagerten Fall (Konzertpianistin) festgestellt worden sei, dass die berufliche Tätigkeit eines Künstlers ein musikalisches Niveau erfordere, welches durch regelmäßige Arbeit am Instrument (im Falle der Bw.: an der Stimme) zu erreichen bzw. zu erhalten sei. Es sei diesfalls der Mittelpunkt der Tätigkeit nach der Verkehrsauffassung an dem Ort anzunehmen, an dem die Künstlerin die überwiegende Zeit an ihrem Instrument verbringe, wie dies im Beschwerdefall eben das in Rede stehende Arbeitszimmer gewesen sei. Der VwGH halte abschließend fest, dass Künstler völlig unabhängig von konkreten Konzerten und Auftritten laufend in einem sehr hohen Ausmaß zu üben hätten, um ihre Fertigkeiten zu erhalten und zu verfeinern. Deshalb nehme laut VwGH die Verkehrsauffassung bei solchen Künstlern den Mittelpunkt der Tätigkeit im Übungszimmer an, auch wenn es das häusliche Arbeitszimmer sei.

Mit **Vorhalt vom 28. Dezember 2004** wurden an die Bw. vom unabhängigen Finanzsenat folgende Fragen gestellt bzw. folgende Unterlagen abverlangt:

...betreffend das verfahrensgegenständliche Arbeitszimmer, welches vom Finanzamt ja nie besichtigt werden konnte (zu dem Zeitpunkt, als das Arbeitszimmer erstmals steuerlich geltend gemacht wurde, existierte es offenbar gar nicht mehr), sind noch Fragen offen bzw. bestehen noch Unklarheiten.

1. *Zunächst wird um die Übermittlung von aus dem verfahrensgegenständlichen Zeitraum stammenden Fotos des Arbeitszimmers ersucht.*
2. *Sollten derartige Fotos nicht existieren, so möge eine vollständige, möglichst genaue Beschreibung dieses Arbeitszimmers - insbesondere auch der dort befindlichen Einrichtungsgegenstände - nachgereicht werden.*
3. *Weiters mögen die Rechnungen betreffend die o.a. Einrichtungsgegenstände vorgelegt werden.*
4. *Weiters wäre eine genaue Beschreibung der von Ihnen sog. "technischen Musikanlage" im Arbeitszimmer - samt diesbezüglicher Rechnung - zu übermitteln. In diesem Zusammenhang wäre auch klarzustellen, ob bzw. inwieweit sich diese "technische Musikanlage" von einer herkömmlichen Hifi-Anlage unterscheidet.*

5. Weiters möge eine genaue Beschreibung der von Ihnen sog. "kompletten Computeranlage" - samt diesbezüglicher Rechnung - nachgereicht werden. In diesem Zusammenhang wäre auch klarzustellen, ob bzw. inwieweit sich diese "komplette Computeranlage" von einem herkömmlichen Heimcomputer unterscheidet.
6. Weiters wäre bekannt zu geben, ob Sie die Wohnung, in welcher sich das Arbeitszimmer befunden hat, im verfahrensgegenständlichen Zeitraum allein bewohnt haben. - Falls nicht: Wie viele Personen außer Ihnen haben diese Wohnung damals noch bewohnt?
7. Weiters wird um Glaubhaftmachung ersucht, dass in Zusammenhang mit Ihrer nebenberuflich ausgeübten Tätigkeit als Sängerin und Jodlerin für die Stimmübungen, für das Proben mit Musikbegleitung (aus CD, Musikkassette o.ä.), für die Erledigung der Fanpost, für das Schreiben von Liedtexten und für das Komponieren von Jodlern tatsächlich ein eigenes häusliches Arbeitszimmer unbedingt notwendig war. Inwiefern hätten diese Tätigkeiten nicht auch in "normalen" Wohnungsräumen ausgeübt werden können?
8. Weiters wäre glaubhaft zu machen, dass dieses im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer im verfahrensgegenständlichen Zeitraum von Ihnen tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt wurde.
9. Weiters wird um Glaubhaftmachung ersucht, dass Sie dieses Arbeitszimmer für Ihre nebenberuflich ausgeübte Tätigkeit tatsächlich an $6 \times 3 \times 50 = 900$ (!) Stunden pro Jahr genutzt haben.
10. Schließlich möge auch noch bekannt gegeben werden, wo Sie die unter Punkt 7. angeführten Tätigkeiten nach dem Wohnungsverkauf im Jahr 2003 ausgeübt haben. - Falls wiederum in einem eigenen Arbeitszimmer, so möge eine nähere Beschreibung dieses Arbeitszimmers (Adresse, Größe der Wohnung und des Arbeitszimmers, Einrichtung, Anzahl der Mitbewohner) übermittelt werden.

Darauf antwortete die Bw. in der **Vorhaltsbeantwortung vom 27. Jänner 2004** im Wesentlichen wie folgt:

Nach dem Wohnungsverkauf im Jahr 2003 habe die Bw. eine Wohnung in Y bezogen, die sie mit ihrem Sohn bewohne (der Ehegatte sei im Jahr 2004 verstorben). Auch in dieser Wohnung sei ein Arbeitszimmer eingerichtet, welches ausschließlich der beruflichen Tätigkeit gewidmet sei und dessen Ausstattung aus den beigelegten Fotos ersehen werden könne. Dieses Arbeitszimmer bestehe aus noch zu beschreibenden Arbeitsgerätschaften sowie Einrichtungsgegenständen wie Schreibtischen und Schränken. Die Ausstattung des Arbeitszimmers bestehe aus einem Mini-Disc-Player (samt Kopfhörer und den einzelnen Mini-Discs), welcher vor allem Übungszwecken im häuslichen Arbeitszimmer diene. Dieser Mini-Disc-Player werde aber auch für das Abspielen bei öffentlichen Veranstaltungen verwendet, wo die Lieder, die vorher geübt worden seien, dann live gesungen würden und die Begleitmusik vom Band gespielt werde. Ebenfalls im Arbeitszimmer befänden sich (am Kopf zu befestigende) "INEAR-Monitore", die vor allem bei Großauftritten anstelle eines Mikrofons verwendet würden. Weiters gebe es diverse CD's und eine Stereoanlage, die als CD-Player zum Üben der Lieder diene. Von den Studios würden die CDs - zum Anhören oder damit ein Text dazugeschrieben wird oder um besungen zu werden - geliefert. Die Computeranlage diene ausschließlich der Beantwortung der Fanpost und der kaufmännischen Tätigkeit, die mit

der musikalischen Tätigkeit der Bw. in Zusammenhang stehe. Die beiliegenden Fotos über die Ausstattung des Arbeitszimmers in Y sollten auch dazu dienen aufzuzeigen, dass auch das Arbeitszimmer in X in den Jahren 2000 bis 2002 so ausgestattet gewesen sei, weil sämtliche Arbeitsmittel und Einrichtungsgegenstände auch im Arbeitszimmer in der neuen Wohnung Verwendung fänden. Als Einrichtungsgegenstände des Arbeitszimmers dienten Stellagen und Schränke (Kästen) zur ausschließlichen beruflichen Benutzung (wie zB zur Aufbewahrung der geschäftlichen Unterlagen). Rechnungen betreffend diese Einrichtungsgegenstände könnten allerdings nicht vorgelegt werden. Die Wohnung in X sei im verfahrensgegenständlichen Zeitraum von der Bw. mit ihrem Ehepartner und dem großjährigen Sohn bewohnt worden. Die Notwendigkeit eines eigenen häuslichen Arbeitszimmers ergebe sich im vorliegenden Fall deshalb, weil völlige Konzentration beim Üben, Texten und Komponieren erforderlich sei und Nebengeräusche oder anwesende Personen stören und ein konzentriertes Arbeiten verunmöglichen würden. Das im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer sei im verfahrensgegenständlichen Zeitraum tatsächlich ausschließlich beruflich genutzt worden, da die sich darin befindlichen Einrichtungsgegenstände und Gerätschaften nur der beruflichen musikalischen Tätigkeit und der beruflichen kaufmännischen Tätigkeit gewidmet worden seien. Die erforderlichen umfassenden Gesangsübungen als Sängerin und Jodlerin hätten im Durchschnitt schon ein tägliches Gesangstraining von zumindest eineinhalb Stunden erfordert, um das musikalische Niveau des Gesanges zu erhalten. Dieser Zeitaufwand des Übens werde vor Konzerten aber noch erheblich gesteigert. Für die Programmverbesserung und -erneuerung, das Komponieren und das Texten im Arbeitszimmer sei eine weitere tägliche Nutzung von durchschnittlich zumindest einer halben Stunde erforderlich. Die Erledigung der Fanpost sowie die kaufmännische Organisationstätigkeit könne mit durchschnittlich einer Stunde täglich in Ansatz gebracht werden.

Ergänzend dazu gaben die Bw. und ihr steuerlicher Vertreter im Rahmen der **Niederschrift vom 28. Jänner 2005** noch an, dass man das berufungsgegenständliche Arbeitszimmer dem Finanzamt gegenüber deshalb erst Ende Oktober 2003 erstmals steuerlich geltend gemacht habe, weil "die Sache" auf Grund eines "Beratungsfehlers" einfach "untergegangen" sei. Tatsächlich sei dieses Arbeitszimmer aber schon seit dem Wohnungseinzug entsprechend genutzt worden. Besondere Schallisolierungen oder Ähnliches habe es dort nicht gegeben. Diese seien auch nicht erforderlich gewesen, weil man die Musik im Zimmer ja nie höre (Kopfhörer); man höre lediglich die Stimme. Die Bw. habe mittlerweile ihre Tätigkeit bei der Post aufgegeben und sei seit August 2004 nunmehr hauptberuflich künstlerisch tätig.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung. 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. Dies gilt allerdings auch nur dann, wenn das beruflich verwendete 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. zB VwGH 23.5.1996, 94/15/0063; VwGH 31.10.2000, 95/15/0186).

Wesentlich ist also zunächst einmal, ob das im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer überhaupt den "Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit" des Steuerpflichtigen bildet. Dazu genügt es - in verfassungskonformer Interpretation des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 (vgl. VwGH 27.5.1999, 98/15/0100) - allerdings bereits, wenn das Arbeitszimmer für die betreffende Einkunftsquelle den Mittelpunkt darstellt (einkunftsquellenbezogene Betrachtungsweise).

Ob nun ein Arbeitszimmer den Tätigkeitsmittelpunkt darstellt oder nicht, ist nach der Verkehrsauffassung und damit nach dem typischen Berufsbild zu entscheiden. Verschiedene Tätigkeiten innerhalb einer Einkunftsart, die in einem engen sachlichen Wirkungszusammenhang stehen, sind dabei einer einzigen Einkunftsquelle zuzuordnen. Umfasst eine Einkunftsquelle demnach zwei oder mehrere verschiedene Tätigkeiten, die jeweils unterschiedlichen Berufsbildern zuzuordnen sind, dann ist grundsätzlich anhand der Einnahmen zu beurteilen, welche Tätigkeit überwiegt. Betragen zB die Einnahmen aus der Tätigkeit, deren Mittelpunkt im Arbeitszimmer liegt, mehr als 50%, dann stellt das Arbeitszimmer - bezogen auf die gesamte Einkunftsquelle - einen Mittelpunkt im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 dar (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz Kommentar, § 20 Tz 104/6f).

Im vorliegenden Fall einer Tätigkeit als Sängerin und Jodlerin ist nach der Verkehrsauffassung und dem typischen Berufsbild allerdings zweifellos der Auftrittsort - und nicht das im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer - als Mittelpunkt anzusehen (vgl. zB Neuber, Die aktuelle steuerliche Rechtslage zum Arbeitszimmer, ÖStZ 2001, 539, der im Falle von darstellenden Künstlern grundsätzlich die Bühne als Tätigkeitsmittelpunkt annimmt). Naturgemäß kann eine derartige Auftrittstätigkeit in einem im Wohnungsverband gelegenen, noch dazu - wie im vorliegenden Fall - räumlich äußerst beengten Arbeitszimmer nicht

ausgeübt werden. Es behauptet aber auch die Bw. nicht, dass in ihrem Arbeitszimmer derartige Auftritte erfolgt wären.

Wenn nun die Bw. aber damit argumentiert, dass die im Arbeitszimmer verbrachte Übungs-, Vorbereitungszeit usw. länger gedauert habe als die Zeit für die eigentliche Auftrittstätigkeit - und das sogar, wenn man die Reisezeit in die Auftrittszeit mit einrechnen würde -, so ist ihr zwar zuzugestehen, dass eine gewisse Übungs-, Vorbereitungszeit usw. für ihre Auftritte zweifellos erforderlich gewesen sein wird. Dies ändert jedoch nichts daran, dass die Übungs-, Vorbereitungstätigkeiten usw. im Arbeitszimmer nach der Verkehrsauffassung und dem typischen Berufsbild nicht den Mittelpunkt der Tätigkeit der Bw. als Sängerin und Jodlerin ausmachen.

Der Mittelpunkt einer Tätigkeit ist nämlich nach ihrem materiellen Schwerpunkt zu beurteilen. Lediglich 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 (vgl. zB VwGH 28.11.2000, 99/14/0008). Von einem derartigen Zweifel kann aber nach dem oben Gesagten hier keine Rede sein.

Der Vollständigkeit halber wird in diesem Zusammenhang auch noch darauf hingewiesen, dass sich der unabhängige Finanzsenat mit dieser seiner Meinung im Einklang mit der herrschenden Rechtsauffassung sieht (vgl. in Ergänzung zur o.a. Literatur und Judikatur zB auch VwGH 20.1.1999, 98/13/0132, VwGH 26.5.1999, 98/13/0138, VwGH 9.9.2004, 2001/15/0181, betreffend Lehrende; VwGH 29.1.2003, 99/13/0076, betreffend Musikschullehrer; UFS 11.3.2003, RV/0518-G/02, 28.3.2003, RV/0359-S/02, betreffend Vortragende).

Was die Tätigkeit der Bw. als Texterin ihrer Lieder und Komponistin ihrer Jodler betrifft, so liegt der diesbezügliche Schwerpunkt nach der Verkehrsauffassung und damit nach dem typischen Berufsbild allerdings zweifellos im Arbeitszimmer. Im vorliegenden Fall stehen diese Tätigkeitsbereiche jedoch offenbar in einem engen sachlichen Wirkungszusammenhang mit der Tätigkeit der Bw. als Sängerin und Jodlerin (alle Tätigkeitsbereiche fallen unter eine Einkunftsart; die Bw. komponiert die Jodler und textet die Lieder, die sie dann bei ihren Auftritten singt), wobei der Schwerpunkt der Tätigkeit als Sängerin und Jodlerin nach dem oben Gesagten ja außerhalb des Arbeitszimmers liegt. Entsprechend dem o.a. Überwiegensprinzip - laut Aktenlage hat die Bw. bei der AKM im Prüfungszeitraum lediglich vier (2000), drei (2001) und ein (2002) Werk(e) angemeldet und haben die AKM-Erlöse lediglich 1.331,00 S (2000), 2.463,00 S (2001) und 48,31 € (2002) betragen - stellt das berufungsgegenständliche Arbeitszimmer bezogen auf die gesamte Einkunftsquelle somit keinen Mittelpunkt im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 dar.

Dazu kommt aber auch noch, dass im vorliegenden Fall auch eine unbedingte Notwendigkeit eines eigenen Arbeitszimmers im o.a. Sinne nicht gegeben ist, ist es doch Sängerinnen und Jodlerinnen zweifellos möglich, ihre Übungen an vielen Orten abzuhalten, ohne dass dafür besondere Zimmereinrichtungen benötigt würden. Eine Bindung der Übungs- bzw. Vorbereitungstätigkeiten einer Sängerin und Jodlerin an einen bestimmten Raum ist jedenfalls nicht erkennbar (vgl. zB UFS 15.10.2003, RV/1057-W/03, betreffend Schauspieler; FLD Wien, NÖ Bgld, ARD 5192/34/2001, betreffend Opernsänger).

Was die von der Bw. weiters behauptete ausschließliche berufliche Nutzung des Arbeitszimmers anlangt, so lässt diese die Tatsache völlig unberührt, dass es sich im vorliegenden Fall eindeutig um ein im Wohnungsverband gelegenes (nicht schallisoliertes) Zimmer handelt, dessen Wohnraumcharakter (vgl. zur Zimmereinrichtung die Vorhaltsbeantwortung vom 27. Jänner 2005 und die Niederschrift vom 28. Jänner 2005) eine Nutzung im Rahmen der privaten Lebensführung grundsätzlich offenbar sehr wohl gestattet (vgl. zB VwGH 29.1.2003, 99/13/0076).

Schließlich ist für den Berufungsstandpunkt aber auch nichts durch das in der Berufung erwähnte VwGH-Erkenntnis vom 24.6.2004, 2001/15/0052, zu gewinnen, geht es doch dort (hauptberufliche Konzertpianistin und Lehrende an einer Musikuniversität) im Gegensatz zum vorliegenden Fall (nebenberufliche Sängerin und Jodlerin) um einen deutlich anders gelagerten Sachverhalt.

Im Übrigen orientiert sich die vorliegende Entscheidung - wie bereits erwähnt - sehr wohl an der o.a. herrschenden Rechtsauffassung. Die ist wiederum wesentlich von der ständigen Rechtsprechung des VwGH geprägt. Von Letzterer ist aber der VwGH mit seiner (nicht durch einen verstärkten Senat gefällten) Entscheidung vom 24.6.2004, 2001/15/0052, offenbar nicht abgegangen.

Somit war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 7. März 2005