



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch STB, vom 23. Jänner 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Klagenfurt vom 19. Dezember 2005 und vom 04. April 2006 betreffend Einkommensteuer 2002 und 2003 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe und den als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Neben Einkünften aus nichtselbstständiger Tätigkeit als Beamter erzielte der Bw. als Vortragender an Fachhochschulen und anderen Instituten Einkünfte aus selbstständiger Arbeit.

Bei Ermittlung seiner Einkünfte aus selbstständiger Arbeit begehrte der Bw. unter anderem die Berücksichtigung von Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer.

Das Finanzamt versagte unter Hinweis auf die Bestimmung des § 20 EStG 1988 die Anerkennung der Aufwendungen für das Arbeitszimmer mit der Begründung, dass Kosten für

ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer nur zu berücksichtigen seien, wenn dieses Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen und betrieblichen Tätigkeit bilde.

1.) In der gegen den **Einkommensteuerbescheid 2001** erhobenen **Berufung vom 14. April 2003** begründete der Bw., er sei im Rahmen der Privatuniversität für Management Vortragender bzw. Lehrbeauftragter am xx und erziele Einkünfte aus selbständiger Arbeit. Abgesehen von den Räumlichkeiten zur Durchführung der betreffenden Vorlesungen würden dem Bw. seitens des Auftraggebers keinerlei Räumlichkeiten zur Verfügung gestellt, die mit der Vorlesungstätigkeit verbundenen Vor- und Nachbereitungsarbeiten zu bewerkstelligen. Überdies seien diese Leistungen des Bw. ausschließlich aus eigenen Betriebsmitteln zu erbringen.

Die in die LSTR eingearbeitete berufsbildbezogene Betrachtungsweise basiere auf verschiedenen Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes, die sich auf unselbständig tätige Lehrer an öffentlichen Schulen bezögen, die Aufwendungen für ein Arbeitszimmer als Werbungskosten gelten machen wollten.

Diese berufsbildbezogene Betrachtungsweise könne nicht auf den Bw. übertragen werden, da er im Rahmen einer (weiteren) anderen Einkunftsart tätig werde und zudem aufgrund der geschlossenen Vereinbarung verpflichtet sei, selbst und auf eigene Rechnung für die zur Erfüllung des Vertrages bzw. zur Durchführung der von ihm übernommenen Tätigkeit erforderlichen wesentlichen Betriebs- und Hilfsmittel zu sorgen, insbesondere für Folien, Skripten, bild- und Tonträger. Vom Auftraggeber würden lediglich die für die Durchführung der unmittelbaren Vortragstätigkeit erforderlichen allgemeinen Hilfsmittel (Unterrichtsräume, Unterrichtstechnologie) zur Verfügung gestellt.

Die im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. Jänner 1999, 98/13/0132, zum Ausdruck gebrachte Ansicht, dass der Mittelpunkt einer Lehrtätigkeit nach der Verkehrsauffassung zweifellos jener Ort sei, an dem die Vermittlung von Wissen und technisches Können erfolgt, möge für die diesem Erkenntnis zugrunde liegende Tätigkeit eines Volleyballlehrers zutreffen, könne jedoch nicht auf die hier vorliegende Tätigkeit übertragen werden.

Der Bw. sei verpflichtet, zu den jeweiligen Lehrveranstaltungen neben seiner Vortragstätigkeit auch entsprechende Skripten für die Studierenden auf eigene Rechnung zu erarbeiten. Laut Vereinbarung mit dem Technikum Kärnten sei der Bw. berechtigt für die von ihm erarbeiten Skripten von den Studierenden Entgelt zu verlangen. Diese Tätigkeit sei eine über die reine Vorbereitungstätigkeit hinausgehende Leistung, die es Studierenden ermögliche, sich das im Rahmen des Lehrgangs zu erwerbende Wissen auch im Selbststudium anzueignen. Da die

Vorlesungszeit sehr knapp bemessen sei, deckten die Skripten ein weitaus größeres Stoffgebiet auch zum Zwecke des Selbststudiums ab.

In der **Berufungsvorentscheidung vom 28. April 2003** führte das Finanzamt aus, dass es die Notwendigkeit des Arbeitszimmers für die Vorbereitung auf die Vortragstätigkeit und die verpflichtende Erstellung der Skripten nicht in Zweifel ziehe und begründete die Abweisung der Berufung damit, dass die Beurteilung, ob ein Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen Tätigkeit darstelle, nach der Verkehrsauffassung, sohin nach dem typischen Berufsbild, zu erfolgen habe. Bei einem Vortragenden an der Universität präge die außerhalb des Arbeitszimmers ausgeübte Tätigkeit das Berufsbild entscheidend, weshalb der Mittelpunkt (Schwerpunkt) der Tätigkeit außerhalb des Arbeitszimmers, nämlich in der Universität liege (Hinweis auf RZ 329a LSTR 2002 und die dort angeführte Literatur).

Im **Vorlageantrag vom 30. Mai 2003** verwies der Bw. auf die zeitintensive Erstellung der Skripten, die letztendlich zu einem Honorarverlust führen könnten, sollten diese seitens der Studierenden als mangelhaft empfunden werden.

Die Versagung des Betriebsausgaben- bzw. Werbungskostenabzuges durch Zuordnung in ein typisches Berufsbild erfolge ohne sachliche Rechtfertigung, wenn ein beruflich verwendetes Arbeitszimmer nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen unbedingt notwendig sei und tatsächlich nahezu ausschließlich betrieblich genutzt werde. Es sei sachlich nicht gerechtfertigt, dass für die Skriptenerstellung bzw. beispielsweise eine schriftstellerische Tätigkeit ein Arbeitszimmer steuerlich zustehe, der Betriebsausgabenabzug jedoch im Falle eines Vortrages aus diesen verloren gehe. Befände sich ein derartiges Arbeitszimmer nicht im Wohnungsverband, stünde der steuerlichen Berücksichtigung nichts entgegen.

Das Finanzamt legte die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Im **Verfahren vor dem UFS** wurden umfangreiche Erhebungen bezüglich des zeitlichen Ausmaßes der Tätigkeit des Bw. im Arbeitszimmer und ein Ortsaugenschein vorgenommen, im Zuge dessen das im Keller gelegene Arbeitszimmer besichtigt wurde. Es konnten keine Feststellungen getroffen werden, die eine ausschließliche Nutzung des Arbeitszimmers als solches in Frage stellten. Der Bw. brachte zudem im Zeitpunkt dieser Erhebung (2005) vor, dass sich zusätzlich zu dem im Anlageverzeichnis des Jahres 2001 befindlichen und nahezu ausschließlich betrieblich genutzten PC ein Notebook in Verwendung befnde, dass für die Präsentation der von ihm im Arbeitszimmer ausgearbeiteten Overheadfolien verwendet werde.

2.) Während dieses Verfahrens erließ das Finanzamt die **Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002 und 2003** unter Nichtanerkennung der Aufwendungen für das

Arbeitszimmer und Kürzung der AFA laut Anlageverzeichnis um einen 30%igen Privatanteil.

In den fristgerecht erhobenen Berufungen verwies der Bw. bezüglich Arbeitszimmer auf die Ausführungen in der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 und sprach sich gegen die Kürzung der AFA um einen Privatanteil von 30 %. aus, da betriebliche Nutzung vorliege.

Die durchgeführten Erhebungen und weiteren Vorbringen sowie das Protokoll anlässlich des Ortsaugenscheins wurden dem Finanzamt zu Kenntnis gebracht und die Gelegenheit zur Abgabe einer Stellungnahme eingeräumt. Das Finanzamt äußerte sich ausschließlich bezüglich der strittigen Aufwendungen betreffend das Arbeitszimmer.

Da gegen die Entscheidung des UFS Wien, RV/4004-W/2002, die aufgrund eines nahezu gleich gelagerten Sachverhaltes erging, eine Verwaltungsgerichtshofbeschwerde anhängig war, wurde das Verfahren gemäß § 281 Bundesabgabenordnung ausgesetzt.

Über diese Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 25.10.2006, 2004/15/0148, entschieden und ausgesprochen, dass selbst im Fall eines überwiegenden zeitlichen Tätigwerdens im Arbeitszimmer der Mittelpunkt der Tätigkeit nicht in diesem gelegen sei. Bei Vortragstätigkeiten liege der Mittelpunkt der Tätigkeit, abgestellt auf den materiellen Schwerpunkt, eindeutig - auch trotz überwiegenden zeitlichen Tätigwerdens im Arbeitszimmer - eben am Vortragsort.

Unter Bezugnahme auf dieses Erkenntnis zog der steuerliche Vertreter im Fax vom 1. Juni 2007 die Berufung gegen die Nichtanerkennung der Aufwendungen für das Arbeitszimmer zurück und begehrte eine Entscheidung hinsichtlich des ausgeschiedenen Privatanteiles bezüglich des PC zu treffen.

Bezüglich des ausgeschiedenen Privatanteiles hielt der UFS vor:

In Anbetracht dessen, dass der 1996 angeschaffte PC zu 100 % Berücksichtigung fand, kann nicht davon ausgegangen werden, dass das (transportable) Notebook zu 100% ausschließlich betrieblich genutzt wird. Es entspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass wohl beide sowohl privaten und betrieblichen Zwecken dienen.

Da eine genaue Feststellung des Ausmaßes der betrieblichen Nutzung einerseits und der privaten Nutzung andererseits wohl kaum möglich ist, es aber - wie oben angeführt- den Erfahrungen des täglichen Lebens entspricht, dass eine Computerausstattung sehr wohl privat genutzt wird, ist das Ausmaß zu schätzen.

(dazu gibt es auch entsprechende VwGH - Judikatur).

Der steuerliche Vertreter ergänzte u.a. dazu:

Mit den 30 % Privatanteil sind wir überhaupt nicht einverstanden, da die „Erfahrungen“ des täglichen Lebens im Einzelfall sehr wohl widerlegt werden können. Wie bereits in den Berufungen dargestellt, müsste der Bw. nahezu seine gesamte Freizeit als „Notebook-Privatnutzer“ verbringen, um auf die 30 % zu kommen. Ich weiß nicht, ob Sie noch nicht schulpflichtige Kinder im haben, ich habe Kinder und kann Ihnen versichern, dass ich tatsächlich weder Zeit noch Lust habe, mein Notebook auch nur irgendwie in einem relevanten Ausmaß privat zu nutzen. Der PC aus dem Jahre 1996 ist wohl kein Argument mehr, da aufgrund der technischen Neuerungen dieser eigentlich bereits im Jahre 2002 nur mehr eingeschränkt verwendbar war. Das Notebook wurde aber auch aus dem Grund angeschafft, um bei den einzelnen Vorträgen als Unterstützung verwendet werden zu können.

. . Ich verstehe nicht, warum für den Zeitraum, indem es nur einen Stand-PC gab, dieser zu 100 % als betrieblich anerkannt wurde und wenn dieser aufgrund von technischen Neuerungen durch ein Notebook ersetzt wird (das auch für die Vorträge vor Ort verwendet wird) plötzlich ein Privatanteil von 30 % auszuscheiden ist. Welche Änderung in der tatsächlichen Nutzung wird hier dem Steuerpflichtigen unterstellt? Bedeutet dies, hätte er wieder einen Stand-PC angekauft wäre dieser wiederum zu 100 % betrieblich anerkannt worden? Im Protokoll findet sich kein Hinweis darauf, dass die ausschließliche Nutzung des PCs darauf zurückzuführen wäre, dass es ein Notebook gibt. Der Auszug aus dem Protokoll lautet wie folgt: „Im Haushalt gibt es keine weiteren PCs. Der PC wird nahezu ausschließlich betrieblich benutzt. Es wird darauf hingewiesen, dass zusätzlich ein Notebook vorhanden ist“. Dieser Hinweis auf das Notebook stammt in meiner Erinnerung von Mag. Klösch selbst und wurde mit dem Hinweis auf die Verwendung bei der Vortragstätigkeit (anstelle von Overhead-Folien) versehen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Aufwendungen Arbeitszimmer:

Unter Hinweis auf die Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes im Erkenntnis vom 25.10.2006, 2004/15/0148, wonach selbst im Fall eines überwiegenden Tätigwerdens im Arbeitszimmer der Mittelpunkt der Tätigkeit nicht in diesem gelegen sei, sondern bei Vortragstätigkeiten der Mittelpunkt der Tätigkeit, abgestellt auf den materiellen Schwerpunkt, eindeutig - auch trotz überwiegenden zeitlichen Tätigwerdens im Arbeitszimmer - eben am Vortragsort liege, und unter Bezugnahme auf die erfolgte Rücknahme dieses Berufungsvorbringens wird dieser Berufungspunkt abgewiesen.

2.) AFA - Kürzung um einen 30%igen Privatanteil:

Aufgrund der Aktenlage (Anerkennung der 100%igen betrieblichen Nutzung des PCs im Jahr 2001) und dem nicht von der Hand zu weisenden Vorbringen des Bw., dass keine nachvollziehbare Änderung im Ausmaß der betrieblichen Nutzung offenbar wurde, von einer 100%igen auf eine 70 %igen Nutzung (ohne diesbezügliche Begründung im Bescheid) zu gelangen, es aber nach Ansicht der entscheidenden Behörde sehr wohl den Erfahrungen des täglichen Lebens entspricht, einen PC bzw. ein Notebook samt Zubehör auch privat zu nutzen,

erachtet die entscheidende Behörde im hier vorliegenden und zu beurteilenden Einzelfall den Ansatz eines 15%igen Privatanteiles in Anwendung des § 184 BAO als gerechtfertigt. Damit ist einerseits das Vorbringen des Bw. einer nahezu ausschließlichen betrieblichen Nutzung berücksichtigt sowie auch der Umstand, dass auch eine private Nutzung nicht von der Hand zu weisen ist.

Demzufolge ergeben sich nachfolgende Besteuerungsgrundlagen:

	2002	2003
AFA laut Anlageverzeichnis	1.363,17	1.363,17
AFA laut Bescheid	954,22	954,22
AFA laut BE	1.158,70	1.158,70
Gewinnminderung	204,48	204,48
Einkünfte aus selbständiger Arbeit laut Bescheid	2.503,52	6.615,90
Einkünfte aus selbständiger Arbeit laut BE	2.299,04	6.411,43

Auf Basis dieser Ausführungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Klagenfurt, am 5. Juni 2007