



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., W., gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg betreffend Aufhebung gemäß § 299 BAO hinsichtlich Einkommensteuer 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist Landesbeamtin und Lehrbeauftragte an der Universität Wien. In ihrer Einkommensteuererklärung 2009 machte sie Werbungskosten mit Anrechnung auf das Werbungskostenpauschale von insgesamt € 5.234,75 geltend. Daneben erzielte sie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, allerdings keine Einkünfte aus selbständiger Arbeit.

Die Veranlagung erfolgte zunächst erklärungsgemäß. Im Zuge einer sog. „Nachbescheidkontrolle“ ersuchte das Finanzamt die Bw. um Übermittlung von Unterlagen über Arbeitsmittel, Fachliteratur und sonstige Werbungskosten. In Entsprechung dieses Ersuchens legte die Bw. eine Ausstellung über Werbungskosten von nunmehr insgesamt € 6.055,82 vor. Sie erläuterte dies damit, dass sie an der Universität Wien seit vielen Jahren Lehrbeauftragte sei, und für die Durchführung der Lehrveranstaltungen verschiedene Hilfsmittel, wie Bürobedarf, EDV usw. notwendig gewesen seien. Dazu komme noch, dass sie sich 2009 an der Universität Wien habilitiert und dazu natürlich Fachliteratur usw. benötigt habe.

Zu den geltend gemachten Bewirtungskosten von € 836,60 führte sie aus, dass sie nach ihrer Habilitation Professoren der Universität Wien zu einem Heurigenabend eingeladen habe, was ausschließlich beruflichen Zwecken diente. Sämtliche Arbeiten für die Lehraufträge, die wissenschaftlichen Publikationen und die Habilitation habe sie in ihrem Arbeitszimmer gemacht. Die Anteile für Heizkosten, Stromkosten usw. seien ihr vom Finanzamt vorgegeben worden und seit vielen Jahren habe es damit nie ein Problem gegeben. Insgesamt haben die Kosten € 2.027,04 betragen.

Das Finanzamt hob den Einkommensteuerbescheid 2009 gemäß [§ 299 Abs. 1 BAO](#) auf. Im damit gemäß [§ 299 Abs. 2 BAO](#) verbundenen neuen Sachbescheid anerkannte es die Kosten des Arbeitszimmers nicht und begründete dies damit, dass Werbungskosten für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung nur dann vorlägen, wenn dieses den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Antragstellers bildet. Weiters seien die Kosten für die Bewirtung von Arbeitskollegen Aufwendungen der privaten Lebensführung. Ferner wurden die EDV-Kosten um einen geschätzten Privatanteil von 40% gekürzt.

Die Bw. erhab gegen den Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2009 (nicht aber gegen den damit verbundenen neuen Sachbescheid) mit folgender Begründung Berufung:

"Ich bin an der Universität Wien seit 1989 Lehrbeauftragte, in diesem Zusammenhang ist das Arbeitszimmer der Mittelpunkt dieser Tätigkeit. Um einen Lehrauftrag an der Universität zu erhalten, müssen ausgearbeitete Konzepte bei der Studienkommission eingereicht werden. Dann muss die gesamte Lehrveranstaltung vorbereitet werden. Die Betreuung der Studenten erfolgt zu 90 Prozent per mail, ich versende elektronisch vorhandene Literaturlisten und bespreche die Seminararbeiten der Studenten mit ihnen per mail. Ich bereite sämtliche Lehrveranstaltungen in meinem Arbeitszimmer vor, lese, korrigiere und benote die Seminararbeiten in meinem Arbeitszimmer, was in hohem Maße zeitaufwendiger ist, als das Seminar selbst, das zwei Stunden pro Woche dauert (abzüglich der Ferienzeiten an der Universität). Ich habe im Jahr 2009 sowohl im Wintersemester als auch im Sommersemester Lehrveranstaltungen abgehalten.

2009 habe ich mich an der Universität Wien habilitiert, die Arbeiten dazu fanden ausschließlich in meinem Arbeitszimmer statt, also zu 100 Prozent. Für eine Habilitation bekommt man zwar kein Geld, aber die Habilitation war notwendig, um weiterhin Lehrveranstaltungen (im speziellen Seminare) abhalten zu können.

Nach Ansicht des VwGH (VwGH v. 27.5.1999, 98/15/0100) ist die Prüfung, ob ein Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit i.S.d. § 20 Abs. 1 Z 2 lit d EStG darstellt, nur aus der Sicht der Einkunftsquelle vorzunehmen, für die das Arbeitszimmer notwendig ist. Das ist in meinem Fall zutreffend. Die Vorbereitungsarbeiten für alle Lehrveranstaltungen, die Beurteilungen, sowie notwendige Literaturrecherchen im Internet, sowie die zahlreichen notwendigen e-mail-Kontakte mit meinen Studierenden finden alle in meinem Arbeitszimmer statt. Für je eine Stunde Lehrveranstaltung kommen hochgerechnet 15 Stunden Zeit für die Vorbereitung, den Kontakt und die Betreuung der Studenten per mail, sowie das Lesen der Seminararbeiten (die ich alle elektronisch per mail erhalte) und die Benotung. Die Noten müssen alle von mir in eine spezielle Datenbank der Universität Wien eingegeben werden. Das alles mache ich in meinem Arbeitszimmer. Da ich pro Lehrveranstaltung ca. 40 Studenten zu betreuen habe, zeigt, dass der Arbeitsaufwand in meinem Arbeitszimmer weitaus

höher ist (hier lese und benote ich 40 Arbeiten und betreue ich 40 Studenten per mail), als jener Teil, den ich im Hörsaal anwesend bin. Der Mittelpunkt meiner Tätigkeit liegt m.E. in meinem Arbeitszimmer.

Was die EDV-Kosten betrifft, so habe ich das Notebook ausschließlich für das Schreiben meiner wissenschaftlichen Publikationen, sowie die Vorbereitung der Vorträge, den Empfang der Seminararbeiten meiner Studierenden, sowie für den mail-Kontakt mit den Studierenden, die Einreichung der Studienvorschläge an die Universität Wien, sowie für die Eingabe in die Notendatenbank der Universität Wien gekauft und es wird auch nur dafür verwendet.

Ich ersuche daher, mir die Kosten des Arbeitszimmers als auch die Kosten für die EDV zur Gänze steuerlich abzusetzen."

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 299 Abs. 1 BAO](#) kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Die Aufhebung nach § 299 Abs. 1 BAO liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Dabei kommt dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit grundsätzlich der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit zu (sh. VwGH 14.12.2006, [2002/14/0022](#)). Trotz dieses Vorranges des Prinzips der Rechtsrichtigkeit werden Aufhebungen vor allem dann zu unterbleiben haben, wenn die Rechtswidrigkeit bloß geringfügig ist oder keine wesentlichen Folgen nach sich gezogen hat.

Es war daher zu überprüfen, ob der aufgehobene Bescheid inhaltlich nicht nur geringfügig rechtswidrig war.

Wie oben ausgeführt, hat das Finanzamt drei Werbungskostenpositionen nicht anerkannt; (zu Recht) unangefochten geblieben ist die Streichung der Bewirtungsspesen im Ausmaß von € 836,60, was in der Progressionsstufe der Bw. eine Mehrsteuer von mehr als € 360 bewirkt hat.

Weiters hat das Finanzamt Aufwendungen für im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer der Bw. und dessen Einrichtung deshalb nicht anerkannt, weil es nach [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988](#) nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit der Bw. bildet.

Zunächst ist den Ausführungen der Bw. in ihrer Berufung zuzustimmen, wonach die Prüfung, ob ein Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit darstellt, nur aus der Sicht der Einkunftsquelle vorzunehmen ist. Als einzige relevante Einkunftsquelle liegt im Streitjahr der Lehrauftrag vor, weshalb diesbezüglich der Mittelpunkt der Tätigkeit im Arbeitszimmer gelegen sein müsste.

Nach der Judikatur ist bei Lehrtätigkeiten Mittelpunkt jener Ort, an dem die Vermittlung von Wissen und technischem Können selbst erfolgt (sh. Jakom/*Baldau* EStG, 2011, § 20 Rz 52). Bei einem Lehrer und Vortragenden stellt daher ein für Vorbereitungs- und Korrekturzwecke verwendetes häusliches Arbeitszimmer nicht den Tätigkeitsmittelpunkt dar (sh. Doralt/Kofler, EStG¹¹, § 20 Rz 104/6).

Im Erkenntnis VwGH 19.4.2006, [2002/13/0202](#), führt der VwGH zu einem Vortragenden wörtlich Folgendes aus:

„Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits mehrfach zu Lehrtätigkeiten (hg. Erkenntnisse vom 20. Jänner 1999, 98/13/0132, Slg. Nr. 7347/F, vom 26. Mai 1999, 98/13/0138, Slg. Nr. 7405/F, vom 29. Jänner 2003, 99/13/0076, 0077, vom 24. Juni 2004, 2001/15/0052, und vom 9. September 2004, 2001/15/0181) sowie auch zu Vortragstätigkeiten (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 3. Juli 2003, 99/15/0177, und vom 22. Jänner 2004, 2001/14/0004) ausgesprochen, dass der Mittelpunkt dieser Tätigkeiten – auch ungeachtet der zeitlichen Nutzung eines häuslichen Arbeitszimmers – vom materiellen Gehalt her nach der Verkehrsauffassung nicht im häuslichen Arbeitszimmer liegt, sondern an jenem Ort, an dem die Vermittlung von Wissen und technischem Können selbst erfolgt. Es ist demnach entgegen dem Beschwerdevorbringen auch nicht unerheblich, ob "die Vortragstätigkeit selbst im Arbeitszimmer ausgeübt wird oder nicht".

Liegt nach dem typischen Berufsbild einer Tätigkeit deren materieller Schwerpunkt zweifellos nicht im häuslichen Arbeitszimmer, ist es nicht mehr wesentlich, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht zu mehr als der Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benutzt wird. Mit dem Hinweis auf die für Tätigkeiten mit nicht eindeutig festlegbarem materiellen Schwerpunkt entwickelte Judikatur, die im Zweifel auch auf eine überwiegende zeitliche Nutzung des Arbeitszimmers abstellt (vgl. z.B. die hg. Erkenntnisse vom 27. Juni 2000, 98/14/0198, vom 19. Dezember 2000, 99/14/0283, und vom 18. Dezember 2001, 99/15/0122), kann der Beschwerdeführer somit keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzeigen.“

Somit liegt auch im Fall der Bw. kein steuerlich anzuerkennendes Arbeitszimmer vor. Eine andere Betrachtung könnte angebracht sein, wenn die Bw. auch Einkünfte aus fachschriftstellerischer Tätigkeit erzielt, was aber im Streitjahr nicht der Fall war.

Da sich also der Einkommensteuerbescheid 2009 sowohl in Hinblick auf die abgesetzten Belebungsspesen als auch die Kosten des Arbeitszimmers als inhaltlich rechtswidrig erweist, und die Rechtswidrigkeit weder absolut noch relativ als geringfügig anzusehen ist, erfolgte die Bescheidaufhebung nach [§ 299 Abs. 1 BAO](#) schon aus diesen beiden Gründen zu Recht. Es braucht daher nicht mehr überprüft werden, ob der vom Finanzamt bei den EDV-Aufwendungen ausgeschiedene Privatanteil den tatsächlichen Gegebenheiten entspricht.

Wien, am 13. Dezember 2011