



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 2

GZ. RV/4181-W/02,
miterledigt RV/0926-W/04,
RV/2116-W/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den_Senat_XYZ über die Berufungen des Dr.Bw, gegen die Bescheide des Finanzamtes XY betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2001 und Einkommensteuer für die Jahre 1999 bis 2003 nach der am 15. März 2007 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufungen betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2001 und Einkommensteuer für die Jahre 1999, 2000, 2002 und 2003 werden als unbegründet abgewiesen.

Die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2001 und Einkommensteuer für die Jahre 1999, 2000, 2002 und 2003 bleiben unverändert.

Der Berufung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 wird teilweise stattgegeben.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Festsetzung erfolgt für sämtliche Streitjahre endgültig.

Entscheidungsgründe

In Streit steht die steuerliche Behandlung eines auf dem selben Grundstück wie das Wohnhaus des Bw gelegenen Arbeitsraumes („Dolmetschbüro“).

Sachverhalt:

Der Berufungswerber (idF auch Bw) ist Rechtsanwalt und allgemein beeideter und gerichtlich zertifizierter Dolmetscher für die englische Sprache. Seine Rechtsanwaltskanzlei befindet sich im_Stadtzentrum.

Der Bw übte seine Tätigkeit als Rechtsanwalt vom Jahr 1996 bis Anfang des Jahres 2003 in der Rechtsanwaltspartnerschaft Bw,XY&Partner OEG aus.

Mit Gesellschaftsvertrag (laut Firmenbuch) vom 21.3.2003 gründete der Bw mit seiner Ehefrau die Bw.-Rechtsanwalt KEG, wobei der Bw persönlich haftender Gesellschafter und seine Ehefrau Kommanditistin war.

Im Zuge mehrerer mit Verträgen vom 31.10.2003 per 31.1.2003 vereinbarter Umgründungen übernahm nach einer Realteilung der Bw,XY&Partner OEG die Bw.-Rechtsanwalt KEG auf Grund eines Zusammenschlussvertrages den Teilbetrieb Bw.

Mit einem am 29.12.2004 geschlossenen Vertrag nahmen der Bw und seine Ehefrau den Rechtsanwalt Dr.U. rückwirkend per 28.2.2004 als persönlich haftenden Gesellschafter in die Bw.-Rechtsanwalt KEG auf. Die Firma der KEG wurde auf Bw&U_Rechtsanwälte KEG geändert.

In der ersten Hälfte des Jahres 2005 schied die Ehefrau des Bw aus der Bw&U_Rechtsanwälte KEG aus (eingetragen im Firmenbuch am 21.4.2005), die Firma der Gesellschaft lautete seitdem Bw&U_Rechtsanwälte OEG und seit Anfang des Jahres 2007 Bw&U_Rechtsanwälte OG .

Der Gesellschaftsvertrag der Rechtsanwaltspartnerschaft Bw,XY&Partner OEG lautet auszugsweise:

Präambel:

...

Die Gesellschafter schließen sich zum Zweck der gemeinsamen Berufsausübung in der Rechtsform einer offenen Erwerbsgesellschaft zusammen und haben vereinbart wie folgt:

...

V.1. Die Gesellschafter verpflichten sich wechselseitig der Sozietät ihre volle Arbeitskraft zur Verfügung zu stellen. Die persönliche Mitarbeit ist gesellschaftsrechtliche Beitragspflicht. Differenzen zwischen den Gesellschaftern, insbesondere auch über die Gewinnverteilung und über das Entnahmerecht, berechtigen nicht zur Einstellung oder Einschränkung der Mitarbeit.

V.2. Festgestellt wird, dass die Einrichtung und Ausstattung des jedem Gesellschafter zur Benützung überlassenen Arbeitszimmers diesem alleine obliegt und derartiges Inventar kein gesellschaftliches Vermögen darstellt. Das übrige zur Ausübung des gesellschaftlichen Unternehmens erforderliche Inventar samt technischen Einrichtungen wird von der Sozietät käuflich erworben.

In seinem Wohnhaus am_Stadtrand unterhielt er seit dem Jahr 1989 bis Oktober 2000 im Dachgeschoss einen Arbeitsraum, welchen er (nach seinen Angaben ausschließlich) beruflich für Übersetzungstätigkeiten nutzte.

Im Verlauf des Jahres 2001 richtete der Bw in einem neu errichteten Zubau zu seinem Wohnhaus einen neuen Arbeitsraum ein. 40% der Fläche dieses Raumes nutzte er nach seinen Angaben privat.

Die steuerliche Anerkennung der Aufwendungen für diese Räume (vom Bw und idF auch jeweils als „Dolmetschbüro“ bzw altes und neues „Dolmetschbüro“ bezeichnet) ist Gegenstand dieser Entscheidung.

Vorgeschichte:

Am 18.10.1995 erging eine Berufungsentscheidung ua betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1989 bis 1992, welche der Bw vor dem VwGH bekämpfte wobei er sich ua gegen die Ablehnung des Abzuges der im Zusammenhang mit dem „Dolmetschbüro“ im Dachgeschoss seines Wohnhauses geltend gemachten Aufwendungen wandte.

Mit Erkenntnis vom 30.5.2001, 95/13/0292, hob der VwGH diese Berufungsentscheidung vom 18.10.1995 wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes auf, wobei der Grund der Aufhebung in der Beurteilung von Bewirtungsspesen durch die belangte Behörde lag, mit welcher sie die Rechtslage verkannt hatte. Hingegen trat der VwGH der sachlichen und rechtlichen Beurteilung der belangten Behörde bei, mit welcher sie den Aufwendungen im Zusammenhang mit dem „Dolmetschbüro“ die Abziehbarkeit versagt hatte. Der VwGH führte in diesem Erkenntnis ua aus:

„Der Verwaltungsgerichtshof teilt weder die Ansicht des Beschwerdeführers, dass gegenständig das Arbeitszimmer als vom Wohnbereich abgetrennt zu beurteilen sei, weil ein Arbeitszimmer dann im Wohnungsverband liegt, wenn es einen Teil der Wohnung oder eines Einfamilienhauses darstellt und über einen gemeinsamen Eingang mit den Wohnräumlichkeiten verfügt (...), noch seine Auffassung, dass die festgestellte Einrichtung des Zimmers einer Beurteilung als steuerlich anzuerkennendes Arbeitszimmer nicht entgegenstünde. Bei einem Wandregal von ca. fünf Meter Breite, welches auf einer Breite von ca. viereinhalb Metern mit Privatliteratur und nur auf der Breite eines halben Meters mit Fachliteratur gefüllt ist, kann von lediglich aus dekorativen Gründen aufgestellten Büchern keine Rede sein. Auch das anlässlich einer Begehung vorgefundene Kinderspielzeug durfte die belangte Behörde ohne Verstoß gegen die Denkgesetze dahin beurteilen, dass es eine private Nutzung nahe legt.“

Am 5.3.2002 erging eine Berufungsentscheidung ua betreffend Einkommensteuer nunmehr für die Jahre 1989 bis 1998, in welcher die mit dem als „Dolmetschbüro“ bezeichneten Arbeitszimmer verbundenen Aufwendungen erneut nicht zum Abzug zugelassen wurden. Auch diesen Bescheid bekämpfte der Bw vor dem VwGH, wobei er sich lediglich gegen die Ablehnung eines Abzuges jener Aufwendungen wandte, die er im Zusammenhang mit dem „Dolmetschbüro“ geltend gemacht hatte.

Mit Erkenntnis vom 13.9.2006, 2002/13/0106 wies der VwGH diese Beschwerde als unbegründet ab. In den Gründen dieses Erkenntnisses führte der VwGH aus, der Bw habe trotz eingeräumter Gelegenheit kein weiteres Vorbringen zum „Dolmetschbüro“ erstattet. Das

Schicksal der Beschwerde sei damit im Umfang der Streitjahre 1989 bis 1992, welche Gegenstand des Vorerkenntnisses waren, auf Grund näher genannter Gründe entschieden gewesen. Weiters führte der VwGH Folgendes aus:

„Für die Streitjahre 1993 bis 1998 aber kann nichts anderes gelten, weil der Beschwerdeführer seine Berufungen gegen die auch für diese Jahre ergangenen Einkommensteuerbescheide gleich lautend gestaltet und eine für die Jahre 1993 bis 1998 wirksame Änderung des Sachverhaltes nie behauptet hat. Dass die aus den Abzugsverböten des § 20 Abs 1 Z 1 und Z 2 lit a EStG 1988 abgeleiteten Anforderungen an die Abziehbarkeit von Aufwendungen für ein Arbeitszimmer, an deren Erfüllung das Anliegen des Beschwerdeführers nach der vom Verwaltungsgerichtshof im Vorerkenntnis gebilligten Beurteilung der belangten Behörde gescheitert war, durch die Schaffung der Bestimmung des § 20 Abs 1 Z 2 lit d EStG 1988 mit dem Strukturanpassungsgesetz 1996, BGBl Nr 201/1996, nicht beseitigt worden sind und neben den im § 20 Abs 1 Z 2 lit d EStG 1988 formulierten Voraussetzungen weiter Bestand haben, hat der Verwaltungsgerichtshof schon wiederholt ausgesprochen (siehe ...).

Durfte die belangte Behörde den vom Beschwerdeführer geltend gemachten Aufwendungen für sein ‚Dolmetschbüro‘ mangels Behauptung einer Änderung der Sachlage durch den Beschwerdeführer nicht nur für die Jahre 1989 bis 1992, sondern auch für die Jahre 1993 bis 1998 einen Abzug als Betriebskosten schon aus jenen Gründen rechtens verweigern, die der Verwaltungsgerichtshof im Vorerkenntnis ... gebilligt hat, dann bedurfte es der von der belangten Behörde im nunmehr angefochtenen Bescheid zusätzlich gebrauchten Argumente des Fehlens einer Notwendigkeit eines häuslichen Arbeitszimmers für die Dolmetschertätigkeit und des Mangels der Eigenschaft dieses Arbeitszimmers als Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit des Beschwerdeführers im Sinne des § 20 Abs 1 Z 2 lit d EStG 1988 nicht mehr.

Konnte die belangte Behörde mangels entgegenstehenden Sachvorbringens des Beschwerdeführers über eine Änderung des Sachverhaltes weiterhin in unbedenklicher Weise eine ausschließliche oder nahezu ausschließliche Nutzung des in Rede stehenden Raumes für berufliche Zwecke rechtens verneinen, dann war dem Begehren des Beschwerdeführers auf Abzug von Aufwendungen für diesen Raum schon aus diesem Grund der Boden entzogen.“

Streitjahre:

Der Bw machte für die Streitjahre die Aufwendungen für die beiden „Dolmetschbüros“ in den Streitjahren als Betriebsausgaben geltend.

Die Aufwendungen für die Jahre 1999 und 2000 betreffend das im Dachgeschoß gelegene alte „Dolmetschbüro“ ermittelte der Bw wie in den Vorjahren. Der „Einnahmen-Ausgabenbericht“ betreffend das „Dolmetschbüro“ für das Jahr 2000 enthält die Anmerkung, dass die Raumkosten für die Zeit von 1-10/2000 angesetzt worden seien. Das Büro sei im Frühjahr 2001 in einen Neubau übersiedelt.

Für die Jahre 2001 bis 2003 ermittelte der Bw die Raumkosten für sein neues „Dolmetschbüro“ unter Ansatz eines AfA-Satzes von 1,5%. Dabei setzte er von den Neuherstellungskosten (Baukosten) 60% und von den Neuherstellungskosten (Architekt) 50% als AfA-Basis an. Die „Einnahmen/Ausgabenberichte“ betreffend das „Dolmetschbüro“ für die Jahre 2001 und 2002 enthalten jeweils die Anmerkung, der neu geschaffene Büroraum sei entsprechend der Büroraumnutzung mit 60% betrieblich genutzt zum Ansatz gebracht worden. Durch die

Vergrößerung der Hausgesamtfläche sei eine Reduzierung des bisherigen Nutzungsanteiles von 25% auf 20% vorgenommen worden und die Abschreibungsbasis dementsprechend reduziert worden.

Für das Jahr 2001 brachte der Bw unter Hinweis auf das Urteil des EuGH vom 8.5.2003, Rs C-269/00 (Seeling) die gesamten Vorsteuern aus der Gebäudeneuherstellung im Ausmaß von 145.393,54 S zum Ansatz. Die Privatnutzung berücksichtigte er durch eine Eigenverbrauchsbesteuerung (20 % USt von der AfA) über die Nutzungsdauer des Gebäudes (1,5 % AfA, 40 % Privatanteil, somit 872,36 S Eigenverbrauch).

Der Einnahmen/Ausgabenbericht 2002 enthält dabei folgende Anmerkung: „Aufgrund der aktuellen Rechtsprechung des EuGH (Urteil vom 08.05.2003, Rs C-269/00 Seeling/FA Starnberg) ist der volle Vorsteuerabzug in Ansatz zu bringen und demgegenüber hinsichtlich der Privatnutzung über die Nutzungsdauer des Gebäudes eine Eigenverbrauchsbesteuerung durchzuführen (20% Umsatzsteuer von der AfA). Im Sinne dieser Entscheidung wird § 12 Abs 1 Z 2 UStG idF Steuerreformgesetz 2000 BGBl I 1999/106 dahingehend interpretiert, dass das gesamte (gemischt genutzte) Gebäude umsatzsteuerrechtlich dem Unternehmen zugeordnet ist. Es wurde daher bei der Umsatzsteuerberechnung 2001 die gesamte Vorsteuer in der Höhe von ATS 145.393,54 in Ansatz gebracht (siehe Berichtigung 29.12.2003).“

Im Zusammenhang mit der Veranlagung zur Einkommensteuer für das Jahr 2001 richtete das Finanzamt mit Datum vom 25.3.2003 an den Bw einen Vorhalt, in welchem es ua ausführte, der neu geschaffene Büroraum („Dolmetschbüro“) sei der Büronutzung entsprechend mit 60 % betrieblich genutzt. Das Arbeitszimmer sei daher nicht nahezu ausschließlich unternehmerisch genutzt und die Aufwendungen daher nicht als Betriebsausgaben zu beurteilen.

In seiner Vorhaltsbeantwortung vom 12.5.2003 führte der Bw dazu aus, es handle sich bei dem neu errichteten „Dolmetschbüro“ nicht um ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer, sondern um ein neu geschaffenes Büro mit selbständigem Eingang für Kunden. Wegen der bautechnischen Größe des Raumes ergebe sich, dass nur 60 % der Raumfläche als Geschäftsraum für das „Dolmetschbüro“ betrieblich genutzt würden. Aus diesem Grund seien in der Einkommensteuererklärung 2001 auch nur 60 % der Neuherstellungskosten bzw der laufenden Aufwendungen als Betriebsausgaben in Ansatz gebracht worden.

Einem Aktenvermerk über ein Telefonat am 22.5.2003 des Finanzamtes mit dem Bw ist zu entnehmen, dass der Büroraum („Dolmetschbüro“) vom Haus aus und von außen zu erreichen ist. Es sei ein Raum mit einer Raumgröße von 38 m² und es befänden sich darin ein Schreibtisch mit Sessel und eine Sitzgarnitur (deswegen werde in der Abgabenerklärung ein 40 %-Anteil als privat ausgeschieden). Eine Zwischenwand zwischen Privatraum und Büro/Arbeitszimmer sei nicht vorhanden.

In einem weiteren Schreiben vom 2.6.2003 führt der Bw aus, er übermittle in Erledigung eines Telefonates vom 22.5.2003 in der Beilage die Kopie der am 7.8.2001 aufgenommenen Niederschrift über die Nachschau samt dort angefertigter Planskizze. Ergänzend habe er den Kundeneingang eingezeichnet. Im Ursprünglichen Plan finde sich nur der Hintereingang durch den Keller.

In einem Vorhalt vom 25.8.2003 betreffend die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 führte das Finanzamt aus, der VwGH habe festgestellt, der Umstand, dass ein Raum sowohl durch eine verschließbare Tür vom Wohnbereich als auch über einen eigenen Zugang vom Freien aus betreten werden könne, stehe der Beurteilung als ein im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmer nicht entgegen (VwGH 8.5.2003, 2000/15/0176). Der Bw möge angeben, wann der Büroraum bzw das Arbeitszimmer (das neue „Dolmetschbüro“) im Keller fertig gestellt worden sei und seit wann es genutzt werde. Weiters möge er angeben, ob der separate Eingang im Jahr 2001 geschaffen worden sei und ob man von dort aus auch andere Räume erreichen könne. Weiters richtete es an den Bw die Frage, ob die Übersetzungstätigkeit nach wie vor im Zusammenhang mit der von ihm als Rechtsanwalt vertretenen Causen stehe sowie, ob es einen eigenen Rechnungskreis und eine eigene Fakturierung des Dolmetschbüros an die Rechtsanwaltskanzlei gebe.

In Beantwortung dieses Vorhaltes erklärte der Bw mit Schreiben vom 29.9.2003, ein Arbeitszimmer liege dann im Wohnungsverband, wenn es einen Teil der Wohnung oder des Einfamilienhauses darstelle und über einen gemeinsamen Eingang mit den Wohnräumlichkeiten verfüge. Das neu geschaffene Arbeitszimmer (das neue „Dolmetschbüro“) befinde sich nicht im Wohnungsverband. Es handle sich um einen neu geschaffenen Baukörper, der in der Zeit von Oktober 2000 bis erste Jahreshälfte 2001 errichtet worden und in der ersten Jahreshälfte 2001 in Nutzung genommen worden sei. Der Eingang des Arbeitszimmers (des neuen „Dolmetschbüros“) sei gleichfalls im Zuge der Errichtung geschaffen worden. Von dort aus sei es nicht möglich, andere Räume als das Arbeitszimmer („das neue Dolmetschbüro“) zu erreichen. Er trete der Behauptung, dass seine Tätigkeit als Übersetzer mit der Tätigkeit als Rechtsanwalt in Zusammenhang stehe, als unrichtig entgegen. Sofern Übersetzungstätigkeiten Aufträge der Rechtsanwälte Bw,XY&Partner beträfen, seien diese Leistungen dem Unternehmen gegenüber erbracht worden und als solche auch in einem eigenen Rechnungskreis mit selbständiger Fakturierung der Rechtsanwaltskanzlei gegenüber in Abrechnung gebracht worden. Die rechtliche Qualifikation der anwaltlichen Tätigkeit und der Dolmetschtätigkeit als „einheitliche Tätigkeit“ sei unzutreffend.

Das Finanzamt anerkannte in den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden die Aufwendungen für die Arbeitszimmer („Dolmetschbüros“) wie in den Vorjahren nicht als Betriebsausgaben, wobei es betreffend die Jahre 1999 und 2000 (in einer Berufungsvorentscheidung) auf

die Berufungsentscheidung vom 5.3.2002 verwies.

Betreffend das Jahr 2001 führte das Finanzamt aus, das Arbeitszimmer („das neue Dolmetschbüro“) werde nur zu 60% und damit nicht nahezu ausschließlich beruflich genutzt und stelle zudem nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen / beruflichen Tätigkeit des Bw dar. Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 verwies das Finanzamt auf die Vorjahresbescheide, im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 führte das Finanzamt aus, die Tätigkeiten als Dolmetscher und als Rechtsanwalt stünden in so engem Zusammenhang, dass sie insgesamt nur eine Einkunftsquelle begründeten.

Betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2001 erließ das Finanzamt eine Berufungsvorentscheidung, deren Begründung wie folgt lautet:

„Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung nicht abzugsfähig. 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.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, abziehen.

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 gelten nicht als für das Unternehmen ausgeführt ua. Lieferungen und sonstige Leistungen, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG 1988 sind.

Aufgrund dieser Gesetzesbestimmung und der dazu ergangenen einkunftsquellenbezogenen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. ua. VwGH vom 27.5.1999, ZI. 89/15/0100; VwGH vom 19.12.2000, ZI. 99/14/0283) ist für die Absetzbarkeit von Aufwendungen und Ausgaben für das häusliche Arbeitszimmer Voraussetzung, dass

- .) die im Arbeitszimmer ausgeübte Betätigung des Steuerpflichtigen den Mittelpunkt seiner gesamten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit darstellt,
- .) im Sinne der bisherigen Rechtsprechung (vgl. VwGH vom 27.5.1999, ZI.97/15/0142) die Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen den Aufwand unbedingt – auch auslastungsbedingt - notwendig macht (vgl. VwGH vom 14.11.1990, ZI. 89/13/0145) und
- .) der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum auch tatsächlich (nahezu) ausschließlich betrieblich oder beruflich genutzt wird.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegt ein Arbeitszimmer dann im Wohnungsverband, wenn die Räumlichkeit nach der Verkehrsauffassung einen Teil der Wohnung oder eines Einfamilienhauses darstellt (VwGH vom 8.5.2003, 2000/15/0176; vom 30.5.2001, 95/13/0292; vom 19.12.2000, 99/14/0283; vom 28.11.2000, 99/14/0008), wofür jedenfalls spricht, wenn es von der Wohnung aus begehbar ist (Hofstätter/Reichel, EStG 1988 III, Tz. 6.1 zu § 20) bzw. durch eine - wenn auch temporär versperrte - Verbindungstür mit zur Wohnung gehörenden (Keller-) Räumen verbunden ist (VwGH vom 8.5.2003, 2000/15/0176). Diesfalls ist der Umstand, wonach das Arbeitszimmer über einen separaten Eingang von außen verfügt, von keiner entscheidenden Bedeutung.

Der BFH stellt in seiner Judikatur zum häuslichen Arbeitszimmer darauf ab, ob die Räumlichkeit zur privat genutzten Wohnung bzw. zum Wohnhaus des Steuerpflichtigen gehört, sodass Zubehörräume ebenso der häuslichen Sphäre zuzurechnen sind wie ein Anbau zum Einfami-

Wohnhaus, der nur vom straßenseitigen Garten aus betreten werden kann (BFH vom 26.2.2003, VI R 156/01). Maßgeblich ist dabei die notwendige innere Verbindung mit der Privatwohnung des Steuerpflichtigen, sodass eine räumliche Trennung für sich alleine noch kein Abgehen von der Annahme eines nur in beschränktem Umfang steuerlich zu berücksichtigenden Arbeitszimmers zu begründen vermag (BFH vom 21.7.2003, VI B 66/02; vom 26.2.2003, VI R 124/01).

Bei einem im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmer hängt die Möglichkeit der steuerlichen Berücksichtigung der damit zusammenhängenden Aufwendungen oder Ausgaben davon ab, ob das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bildet. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der Mittelpunkt der Tätigkeit einkunftsquellenbezogen (VwGH vom 27.5.1999, 98/15/0100) und nach ihrem materiellen Schwerpunkt zu beurteilen, wobei im Zweifel darauf abzustellen ist, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benützt wird (VwGH vom 28.11.2000, 99/14/0008; vom 19.12.2000, 99/14/0283; vom 8.5.2003, 2000/15/0176).

Der Mittelpunkt der beruflichen und betrieblichen Tätigkeit eines Freiberuflers mit auswärtiger Betriebsstätte (Kanzlei) ist nicht in dem im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmer zu sehen (vgl. VwGH 3.7.2003, 99/15/0177).

Der Berufungswerber ist Rechtsanwalt und Dolmetscher für die englische Sprache. Für seine Übersetzungstätigkeit wird das Arbeitszimmer im Wohnhaus (Keller) benützt.

Die Frage, ob die Übersetzungstätigkeit mit seiner Tätigkeit als Rechtsanwalt eng verbunden ist bzw. ob die Aufträge mit eigenen Causen oder Causen der Regiepartner zusammenhängen, wurde nicht ausreichend beantwortet. Ausgeführt wurde lediglich, dass die anwaltliche Tätigkeit und die Dolmetschtätigkeit nicht als einheitliche Tätigkeit anzusehen seien. Es wurde kein Nachweis erbracht, dass für die Dolmetschtätigkeit Werbung betrieben wird, Kunden unabhängig von der Rechtsanwaltstätigkeit betreut werden, ein Kundenverkehr im Wohnhaus stattfindet und wieviel Zeit dort für die Übersetzungstätigkeiten im Arbeitszimmer aufgewendet wird.

Das Finanzamt geht daher davon aus, dass sich der Sachverhalt gegenüber den Vorjahren nicht verändert hat und die beiden Tätigkeiten in einem engen sachlichen Wirkungszusammenhang stehen. Es liegt somit nur eine Einkunftsquelle vor.

Der Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit eines Freiberuflers liegt laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes in der auswärtigen Kanzlei.

Da das im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit bildet, sind die Aufwendungen für das Dolmetschbüro nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig.

Dementsprechend ist auch ein Abzug der Vorsteuern nicht möglich. Gem. § 12 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994 gelten sonstige Leistungen, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG 1988 darstellen, nicht als für das Unternehmen ausgeführt und sind daher steuerlich irrelevant."

Im Berufungsverfahren (in den Berufungen) brachte der Bw zusammengefasst im Wesentlichen vor, er bringe betreffend das alte Arbeitszimmer im Dachgeschoss nunmehr [Anm: Schreiben vom 14.6.2002 und vom 24.7.2002] ausdrücklich vor, dass spätestens Anfang 1996 die von der Betriebsprüfung als schädlich bezeichneten Gegenstände, nämlich „die in den Wandregalen enthaltenen Bücher Privatliteratur, die ältere JVC Stereoanlage und Schallplatten im Umfang von ca 50 cm Regalbreite sowie weitere Privatliteratur aus dem Arbeitszimmer entfernt“ wurden. Die JVC Stereoanlage sei entsorgt, die Bücher im Wohnzimmer untergebracht worden. In dem Arbeitszimmer befänden sich auch keine Spielsachen. Der Kasten mit priva-

tem Inhalt sei in den Keller gebracht worden.

Bei dem neuen Arbeitszimmer („Dolmetschbüro“) im Keller handle es sich nicht um ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer, sondern verfüge dieses über einen selbständigen Eingang. Da es sich nicht um ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer handle, komme § 20 Abs 1 Z 2 lit d EStG überhaupt nicht zur Anwendung. In diesem Raum befänden sich lediglich ein Schreibtisch, ein Schreibtischsessel sowie entsprechende Arbeitsbehelfe, zwei Besprechungssessel, ein Besprechungstisch und ein kleiner Bücherkasten.

Er sei gerichtlich beeideter und zertifizierter Dolmetscher für die englische Sprache und benötige zur Berufsausübung das Arbeitszimmer („Dolmetschbüro“), da es zur Durchführung der Übersetzungsarbeiten einen unerlässlichen Arbeitsraum darstelle und als solcher auch verwendet werde. Nach der Rechtsprechung des VwGH sei das Arbeitszimmer mit der konkreten beruflichen Tätigkeit im Zusammenhang zu sehen und der dafür erforderliche Aufwand im Zusammenhang mit der konkreten beruflichen Beschäftigung anzuerkennen. Anteilig auf ein Arbeitszimmer entfallende Aufwendungen, wie die AfA, anteilige Finanzierungs- und Energiekosten seien anzuerkennen, wenn die ausgeübte Tätigkeit das ausschließlich beruflichen Zwecken dienende Arbeitszimmer notwendig mache und der Raum auch tatsächlich entsprechend eingerichtet sei und genutzt werde. Bei seinen Tätigkeiten als Rechtsanwalt und als Übersetzer (Dolmetscher) handle es sich nicht um eine einheitliche Tätigkeit. Der beeidete und gerichtlich zertifizierte Dolmetscher sei Sachverständiger und seine Gebühren würden nach dem Gebührenanspruchsgesetz für Zeugen und Sachverständige bemessen. Hingegen würden die Leistungen des Rechtsanwaltes nach dem Rechtsanwaltstarif entlohnt. Die Übersetzungstätigkeit sei eine selbständige Tätigkeit, die mit der anwaltlichen Tätigkeit in keinem Zusammenhang stehe. An seiner beruflichen selbständigen Tätigkeit als Dolmetsch habe sich im wesentlichen, was die Art der Arbeit und die zeitliche Intensität von 12 bis 20 Stunden wöchentlich betreffe, seit Jahren nichts geändert. Die Dolmetschtätigkeit und die Anwaltstätigkeit seien zweifelsohne verschiedene berufliche Tätigkeiten. Der Umstand, dass Aufträge überwiegend von einem Auftraggeber her stammten bzw Übersetzungsarbeiten überwiegend für einen Auftraggeber ausgeführt würden, vermöge die Ansicht einer „einheitlichen beruflichen Tätigkeit“ nicht zu begründen. Bereits das EStG selbst zähle in § 22 Z 1 die Einkünfte der Rechtsanwälte und die Einkünfte der Dolmetscher und Übersetzer auf.

Der Unabhängige Finanzsenat richtete an den Bw mit Datum vom 31.10.2006 folgenden Vorhalt:

1. Geben Sie bitte bekannt, wie Sie in den Streitjahren die Erlöse aus Ihrer Tätigkeit als Übersetzer ermittelt haben (zB pauschal mit einem bestimmten Prozentsatz der Einnahmen, einzeln abgerechnete Honorare etc).
2. Sie bringen in Ihrem Vorlageantrag betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2001 vor, dass die von Ihnen „ausgeübte Übersetzungstätigkeit, sofern Übersetzungs-

leistungen Aufträge der Bw,XY&Partner OEG betrafen, diese dem Unternehmen gegenüber erbracht wurden und als solche auch in einem eigenen Rechnungskreis mit selbständiger Fakturierung der Rechtsanwaltskanzlei gegenüber in Abrechnung gebracht wurden.“

Geben Sie bitte für die Jahre 1999 bis 2003 betreffend Ihre Tätigkeit als Übersetzer folgendes bekannt:

- Bestand ein eigener Rechnungskreis für Ihre Übersetzungstätigkeit?
- Gegebenenfalls seit wann bestand ein solcher eigener Rechnungskreis?
- Legen Sie bitte für die Streitjahre Kopien sämtlicher dieser Rechnungen vor.

3. Sie bringen in Ihren Berufungen betreffend die Jahre 1999 und 2000 bzw im Vorlageantrag betreffend das Jahr 2000 vor, Sie hätten aus dem Arbeitszimmer im Dachgeschoss Ihres Wohnhauses am__Stadtrand („Dolmetschbüro“) „seit spätestens Anfang 1996 die als von der Betriebsprüfung, die Qualifikation als Dolmetschbüro schädlich bezeichneten Gegenstände, nämlich, die in den Wandregalen enthaltenen Bücher Privatliteratur, die ältere JVC Stereoanlage und Schallplatten im Umfang von ca 50 cm Regalbreite, sowie weitere Privatliteratur“ entfernt.

Weisen Sie dieses Vorbringen bitte nach.

4. Könnten Sie für Ihre Übersetzertätigkeit auch Ihre Kanzleiräume in Ihrer Rechtsanwaltskanzlei benutzen, dh sind Sie berechtigt, in Ihren Kanzleiräumen Übersetzungsarbeiten durchzuführen?

In Beantwortung dieses Vorhaltes führte der Bw aus:

Zu 1. Ermittlung der Erträge aus Tätigkeit Übersetzer

Die Honorare werden einzelfallbezogen vereinbart. Die Kalkulation folgt dem Marktpreis und hängt vom Schwierigkeitsgrad (Fachtext, allg. Text) sowie davon ab, ob von Deutsch in das Englische oder umgekehrt übersetzt wird. Soweit Übersetzungen im Auftrag öffentlicher Stellen erfolgen, richtet sich die Honorarberechnung nach dem Gebührenanspruchsgesetz 1975 idgF. Bei laufender Geschäftsbeziehung erfolgte die Abrechnung auch auf Pauschalbasis unter Zugrundelegung der Erfahrungswerte an anfallenden Übersetzungen. Umsatzabhängige Honorare wurden nicht vereinbart

Zu 2. Abrechnungskreise für Übersetzungsleistungen

Zu a) und b)

Die Einkünfte aus meiner Dolmetscher bzw Übersetzertätigkeit werden seit jeher selbständig erfasst.

Zu c)

Die selbständige Erfassung der Übersetzungsleistungen ist aus den wunschgemäß unter einem vorgelegten Rechnungskopien dokumentiert, wie folgt:

Veranlagungsjahr 1999 (Anlage . /A)		
Honorarnote 23.12.1998	ATS	6.000,00
Honorarnote 26.3.1999	ATS	3.280,00
Honorarnote 20.5.1999	ATS	1.200,00
Honorarnote 8.6.1999	ATS	3.090,00
Honorarnote 28.12.1999	ATS	120.000,00
Veranlagungsjahr 2000 (Anlage . /B)		
Honorarnote 27.12.2000	ATS	120.000,00
Veranlagungsjahr 2001 (Anlage		

./C)		
Honorarnote 10.7.2001	ATS	6.180,00
Gebührennote 22.8.2001	ATS	522,90
Honorarnote 23.4.2001	ATS	3.840,00
Honorarnote 27.12.2001	ATS	120.000,00
Veranlagungsjahr 2002 (Anlage ./D)		
Honorarnote 7.2.2002	ATS	1.380,00
Honorarnote 5.3.2002	EUR	194,36
Honorarnote 29.4.2002	ATS (?)	240,00
Honorarnote 27.12.2002	EUR	2.500,00
Veranlagungsjahr 2003 (Anlage ./E)		
Honorarnote 2.1.2003	EUR	116,64
Honorarnote 12.5.2003	EUR	162,00
Honorarnote 29.12.2003	EUR	5.280,00

1. Entfernung der Gegenstände / Nachweis

- Bücher
- JVC Stereoanlage
- Schallplatten ca 50 cm Regalbreite
- weitere Privatliteratur

Die in der Berufung gemachten Angaben sind vollständig und richtig. Es wurde bereits vorgebracht, dass die JVC-Stereoanlage entsorgt und die Bücher in das zwei Stockwerke tiefer gelegene Wohnzimmer gebracht wurden.

Die Bücher befinden sich auch heute noch im Wohnzimmer. Zur Berufungsverhandlung werden (noch zu entwickelnde bzw zu druckende) Lichtbilder nachgereicht, aus denen der Bücherbestand im Wohnzimmer ersichtlich ist. Die Richtigkeit meiner Darstellung lässt sich so dann auch aus dem Vergleich dieser Fotos mit jenen Lichtbildern ableiten, die anlässlich der 1993 durchgeführten Nachschau amtlich angefertigt wurden.

Die im Wohnzimmer befindliche Stereoanlage ist mit der damals im Dolmetschbüro vorgefundenen nicht ident, da diese bereits 1996 entsorgt wurde. Die Schallplatten lagern seither im Keller.

Ich bestätige die Richtigkeit dieser Darstellung mit Unterfertigung dieser Stellungnahme.

2. Kanzleिनutzung (für betriebsfremde Zwecke)

Die Gesellschafter der Bw&U_Rechtsanwälte OEG haben als Geschäftszweck den Betrieb einer Rechtsanwaltskanzlei vereinbart und sich wechselseitig zu voller Arbeitskräfteinbringung verpflichtet.

Die Dolmetsch- und Übersetzungstätigkeit ist mit diesem Gesellschaftszweck nicht vereinbar.

Im übrigen erweist sich die Kanzlei auch deshalb als ungeeignet, weil sich die gesamten Hilfsmittel, sohin englische Fachbücher, aber auch Wörterbücher im Dolmetschbüro befinden.

Eine Berechtigung zum Betrieb eines Dolmetschbüros in der Rechtsanwaltskanzlei Bw&U_Rechtsanwälte OEG wurde nicht erteilt.

Am 7.12.2006 fand eine Besichtigung des Arbeitszimmers des Bw statt. In einem Aktenvermerk wird dazu ausgeführt:

Dauer von 13.30 bis 13.45 Uhr

Der Termin über den Ortsaugenschein wurde telefonisch bereits Ende November 2006 vereinbart.

... (Der Bw) erklärt, er habe nur bis 13.45 Uhr Zeit, es ist daher nicht möglich, noch offene Fragen zu erörtern und eine entsprechende Niederschrift aufzunehmen. ... (Der Bw) ersucht, allfällige Fragen noch mittels Fax an seine Rechtsanwaltskanzlei zu übermitteln, er werde diese dann beantworten. Er kann noch nicht mit Sicherheit sagen, ob er bei der mündlichen Verhandlung selbst anwesend sein wird können.

Das Arbeitszimmer („Dolmetschbüro“) befindet sich an der Rückseite des Gebäudes Es handelt sich nach Auskunft von ... (des Bw) um einen eigenen Baukörper. Betritt man das Grundstück, so führt der Weg durch den Vorgarten rechts am Gebäude vorbei. An dieser rechten Seite befindet sich der Eingang in das Gebäude. An der Rückseite des Gebäudes befindet sich in einem Zubau das Arbeitszimmer („Dolmetschbüro“). Oberhalb dieses Zubaus befindet sich eine Terrasse. Der Zugang zum Arbeitszimmer („Dolmetschbüro“) führt über eine Treppe hinab ins Tiefparterre (Keller). Die gesamte Front des Arbeitszimmers („Dolmetschbüros“) besteht aus bis zum Boden reichenden Fenstern, es handelt sich um eine „Glaswand“. Diese gibt den Blick frei auf den Garten. Den Eingang bildet eine innerhalb dieser „Glaswand“ befindliche Türe.

Bei dem Zubau bzw dem Arbeitszimmer („Dolmetschbüro“) handelt es sich um einen einzigen Raum, welcher keine bauliche Unterteilungen aufweist.

Schräg gegenüber der Eingangstüre des Arbeitszimmers („Dolmetschbüros“) an der Rückwand befindet sich eine Türe. Diese führt nach Angaben von ... (des Bw) in den Keller. Man kommt von dort auch in die Garage. Er erklärt, dass diese Türe versperrt ist und möchte mir diesen Teil des Gebäudes nicht zeigen.

Im Arbeitszimmer („Dolmetschbüro“) befindet sich ua ein Schreibtisch mit Sessel, ein Tisch (oder Kästchen) mit zwei Sesseln (bzw Sitzgelegenheiten), ein PC, Vitrinen oder Kästchen, mehrere „Perserteppiche“, an den Wänden mehrere Gemälde, zahlreiche Grünpflanzen. Im hinteren Teil des Raumes befindet sich eine Sitzgarnitur mit einem Couchtisch, ein Kasten mit einer Anrichte sowie zwei bzw mehrere Kästchen oder Vitrinen. ... (Der Bw) erklärt, er möchte nicht, dass ... (der Referent) diesen Teil des Raumes fotografiere, es handle sich dabei um einen privat genutzten Teil. Die Einrichtung des Arbeitszimmers („Dolmetschbüros“) hat sich nach Auskunft von ... (des Bw) seit der letzten Besichtigung durch den Erhebungsdienst des Finanzamtes nicht geändert. Insgesamt hat der gesamte Raum ein wohnliches Ambiente.

... (Der Referent fertigt) Fotos vom Arbeitszimmer („Dolmetschbüro“) sowie vom Gebäude an.

... (Der Bw) erklärt, in dem früheren Arbeitszimmer („Dolmetschbüro“) im Dachgeschoss wohne nunmehr eines seiner Kinder. Er habe vor Fertigstellung des neuen Arbeitszimmers („Dolmetschbüros“) vorübergehend im Wohnzimmer arbeiten müssen.

Der Unabhängige Finanzsenat richtete an den Bw folgenden weiteren Vorhalt:

1. Beiliegend wird Ihnen ein Aktenvermerk über die am 7.12.2006 stattgefundene Besichtigung Ihres Dolmetschbüros zur Kenntnis übermittelt.
2. Beiliegend wird Ihnen eine anlässlich der Besichtigung Ihres früheren Dolmetschbüros im Dachgeschoß Ihres Wohnhauses angefertigte Skizze (Bauplan) in Kopie übermittelt.
.) Geben Sie bitte bekannt, ob das Dachgeschoss in den Jahren 1999 und 2000 – abgesehen von den von Ihnen bereits bekannt gegebenen Veränderungen (Entfernung der in den Wandregalen enthaltenen Bücher (Privatliteratur), der ältere JVC Stereoanlage und Schallplatten sowie weiterer Privatliteratur, des Kastens mit privatem Inhalt) – wie in der beiliegenden Skizze eingerichtet war.
3. Geben Sie bitte für die einzelnen Streitjahre bekannt, wie viele Kunden Sie pro Jahr in Ihren Dolmetschbüros empfangen (haben) bzw wie viele Besprechungen dort pro Jahr stattfinden (stattfinden).
4. Stehen die im folgenden angeführten Honorarnoten in Zusammenhang mit von Ihnen als Rechtsanwalt bzw von den Rechtsanwälten Bw,XY&Partner bzw von der Bw.-Rechtsanwalt KEG erbrachten Leistungen?
.) A.B.
.) C.D.
.) E.F.
.) G.H.
.) I.J.
.) K.L.
.) ohne Angabe (5.2.2002, € 194,36)
.) ohne Angabe (12.5.2003, € 162,00)
5. Beschreiben Sie bitte die von Ihnen gegenüber den Rechtsanwälten Bw,XY&Partner bzw gegenüber der Bw.-Rechtsanwalt KEG in Form von Pauschalhonoraren in Rechnung gestellten Leistungen.
6. Wo finden (fanden) die in Zusammenhang mit diesen genannten mit Pauschalhonoraren abrechneten Leistungen erforderlichen Besprechungen statt?

In Beantwortung dieses Vorhaltes führte der Bw aus:

Zu Punkt 1

Der Inhalt des Aktenvermerks vom 7.12.2006 über das Ergebnis der Besichtigung des Dolmetschbüros am_Stadtrand, wird zur Kenntnis genommen.

Zu Punkt 2

Im Dolmetschbüro (alt) wurden seit spätestens Anfang 1996 die als von der Betriebsprüfung, die Qualifikation als Dolmetschbüro schädlich bezeichneten Gegenstände, nämlich die in den Wandregalen enthaltenen Bücher, Privatliteratur, die ältere JVC-Stereoanlage und Schallplatten im Umfang von ca. 50 cm Regalbreite, sowie weitere Privatliteratur aus dem Arbeitszimmer entfernt. Die JVC-Stereoanlage wurde entsorgt. Die Bücher wurden in dem zwei Stockwerke tiefer gelegenen Wohnzimmer untergebracht. Die in der Planskizze zum Schreiben des Finanzamts vom 11.12.2006 aufscheinenden Einrichtungsgegenstände (Schreibtisch, Bürosessel, Glastisch, Sitzgelegenheit/2-er Sofa) entsprechen dem Einrichtungszustand. Wie erwähnt wurden die in der Skizze gleichfalls festgehaltenen Privatbücher und die Stereoanlage, die Schallplatten entfernt. Bei dem in der Skizze als „Privatkasten“ festgehaltenen Bereich handelt es sich um eine Dachnische/Dachschräge, die vom übrigen Raum durch eine

verschlossen gehaltene Jalousie abgetrennt war und als Dachbodenstauraum für private Zwecke genutzt wurde.

Zu Punkt 3

Die von mir ausgeübte Dolmetschtätigkeit befasst sich nahezu ausschließlich mit der Ausarbeitung schriftlicher juristischer Fachübersetzungen von der deutschen in die englische Sprache oder umgekehrt.

Bei dieser Art der Tätigkeit gibt es in der Regel keine Laufkundschaft. Besprechungen sind gleichfalls entbehrlich. Die erforderlichen Fragen (Kosten der Übersetzung, Übermittlung der Urkunden und Fertigstellungstermin) werden in der Regel im Vorfeld der Auftragserteilung meist telefonisch und nur selten persönlich abgeklärt.

Zu Punkt 4

Diese Frage wurde bereits in Erledigung Ihres Ergänzungsersuchens vom 25.8.2003 mit Schreiben vom 29.9.2003 beantwortet, wie folgt:

„Der Frage, ob die Übersetzungstätigkeit nach wie vor im Zusammenhang mit den von mir als Rechtsanwalt vertretenen Causen stehe, ist dahin zu beantworten, dass einer derartigen Behauptung im gesamten Abgabungsverfahren stets als unrichtig entgegen getreten wurde. Die Übersetzungstätigkeit ist eine selbständige Erwerbstätigkeit, die mit der anwaltlichen Tätigkeit in keinem Zusammenhang steht.“

Die in den erwähnten Honorarnoten abgerechneten Leistungen betreffen die Herstellung beglaubigter Übersetzungen für die in den Honorarnoten genannten Leistungsempfänger.

Zu Punkt 5

Die im Wege der Pauschalverrechnung erbrachten Übersetzungsleistungen betreffen Übersetzungen englischsprachiger Korrespondenz und sonstiger Texte in die deutsche Sprache bzw auch die Übersetzung deutschsprachiger Korrespondenz bzw sonstiger Texte in die englische Sprache sowie Übersetzungsleistungen im Zusammenhang mit Beratungsgesprächen mit englischsprachigen Klienten.

Zu Punkt 6

Sofern die Übersetzungstätigkeit in Form mündlicher Simultanübersetzung durchgeführt wurde, werden diese Leistungen dort erbracht, wo sie benötigt werden (in der Rechtsanwaltskanzlei, bei Klienten, bei deren Vertragspartnern, bei Steuerberatungsunternehmen, Unternehmensberatungen, etc). Derartige Übersetzungsleistungen fallen im langjährigen Schnitt ca 3 bis 6 mal jährlich an und fallen damit zeitlich und wertmäßig kaum ins Gewicht.

In der am 15. März 2007 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt, der Umsatzrückgang erkläre sich durch die Trennung der Rechtsanwaltspartnerschaft Bw,XY&Partner OEG, dadurch sei die Kanzlei von 30 auf sieben Leute geschrumpft. Die Übersetzungstätigkeit sehe so aus, dass man zB für ein Verfahren einen wichtigen englischsprachigen 35-seitigen Vertrag gefaxt oder gesendet bekomme, welcher bis zum übernächsten Tag beglaubigt übersetzt werden müsse. Besprechungen gebe es daher fast nicht und seien solche ganz selten erforderlich. Zwischen dem Bw und den in den Honorarnoten angeführten Kunden hätten keine Besprechungen in seinem Büro in der Anwaltskanzlei stattgefunden.

Der Bw sei nicht berechtigt gewesen, die Kanzleiräume der Rechtsanwaltspartnerschaft Bw,XY&Partner für seine Tätigkeit als Übersetzer zu benutzen und sei dies auch jetzt nicht. Es handle sich um eine Anwaltskanzlei und nicht um ein gemeinschaftliches Unternehmen von Anwälten und Übersetzern, die dann gemeinsam alles nutzen, wo auch vielleicht nur ein Teil der Arbeitszeit für die anwaltliche Tätigkeit eingesetzt würde. So etwas würde auch zur Folge haben, dass die Anwälte an den Einkünften aus der Dolmetschtätigkeit partizipieren müssten. Jeder Gesellschafter habe seine normalen Arbeitszeiten der Rechtsanwaltspartnerschaft zur Verfügung zu stellen, was er am Abend, am Wochenende oder außerhalb der Normalarbeitszeit mache, sei sein Unternehmen oder seine Freizeit, aber er könne keine Nebentätigkeit in der normalen Arbeitszeit und darum auch nicht in den Räumlichkeiten der Kanzlei ausführen.

Auch hätte man in den Kanzleiräumen nicht die für das Übersetzen erforderliche Ruhe, da es in der Kanzlei sehr betriebsam sei. Pro Stunde habe man wahrscheinlich sechs bis zehn Telefonate, sofern man diese nicht „abwürge“, weiters kämen Konzipienten oder Anwälte ins Zimmer.

Würden die anderen Partner sehen, dass ein Partner (also der Bw) auf Betriebskosten der Kanzlei etwas anderes als die Rechtsanwalts-tätigkeit macht, an dem die Partner nicht partizipieren, das ginge nicht. Das wäre so, als würde man dem Übersetzungsbüro "xy" einen Auftrag geben, etwas zu übersetzen, und der Übersetzer setze sich in der Kanzlei an einen Computer und übersetzt dann etwas und stellt dafür noch eine Honorarnote. Das ginge zu weit.

Das sei unter den Gesellschaftern damals ausgemacht gewesen und ist heute genauso. Der Gesellschaftsvertrag einer OEG habe kein Schriftlichkeitsgebot. Aus dem 19-seitigen Gesellschaftsvertrag gehe aber hervor (Punkt V), dass die Gesellschafter in der Normalarbeitszeit in der Kanzlei ihre gesamte Arbeitszeit dem Anwaltsberuf zu widmen haben. Aus Punkt V des Vertrages leite er ab, dass das Gesellschaftsvermögen, nämlich die Kanzleieinrichtung und -ausstattung nur für den Gesellschaftszweck der anwaltlichen Tätigkeit verwendet werden dürfe zur vollen Normalarbeitszeit. Alles andere wäre ja für die anderen Gesellschafter eine Zumutung.

Auch am Wochenende gelte das gleiche, der Bw würde die gesamte Infrastruktur der Kanzlei benutzen. Im übrigen sei es eine Vermutung, dass die Kanzlei am Sonntag so ruhig sei. Wenn eine einheitliche berufliche Tätigkeit – Dolmetsch und Rechtsanwalt als verbundenes Etwas vorläge, müsste der Bw die erzielten Übersetzungshonorare mit den Kanzleipartnern teilen. Wenn es so wäre, dass man hier auch in der Kanzlei im Verbund mit den Betriebsmitteln der Kanzleigesellschaft die Dolmetschtätigkeit erbringt, dann müssten die Gesellschafter auch von den Dolmetschhonoraren profitieren, weil sie ja auch die Betriebsmittel zur

Verfügung stellen und auch das Gesellschaftsvermögen, das ja auch aus der normalen Arbeitszeit der Gesellschaft und deren Einsatz bestehe.

Auf den Vorhalt, der Bw erziele auch eigene Honorare als Anwalt neben seiner Tätigkeit als Kanzleipartner, scheinbar ohne diese zu teilen, und die Frage, wo er denn diese Tätigkeit ausübe, erklärte der Vertreter des Bw, es gebe manche Causen, wo man aus näher genannten Gründen alleine auftrete. Das sei aber minimal, wo der Bw das mache, wisse er nicht. Aber das stehe im Zusammenhang mit der anwaltlichen Tätigkeit und sei auch eine solche, dies sei nicht mit der Dolmetschtätigkeit vergleichbar. Dass zB das Telefon verwendet und trotzdem das Honorar nicht geteilt werde, sei in diesem Punkt in Ordnung, das hätten sich die Kanzleipartner so ausgemacht. Das könnte man auch nicht gut auswärts erledigen, weil man heutzutage als Anwalt ohne RDB, ohne Bibliothek, ohne RIDA und diese Dinge nicht arbeiten könne. Diese Zugänge habe der Bw zu Hause nicht.

Der Bw könne seine Übersetzungstätigkeit nicht in seinem Kanzleizimmer ausüben, weil ein extern beauftragter Dolmetscher, ein extern beauftragtes Dolmetschbüro, das zu gleichen Konditionen für die Rechtsanwaltspartnerschaft arbeiten würde, auch kein Zimmer in der Kanzlei benützen dürfte. Das würde die Kostensituation und alles komplett verzerren. Von den Kosten dürfe für die Kanzleipartner kein Nachteil entstehen. Es sei ausgeschlossen, dem Dolmetscher, der die Übersetzungen mache, noch irgendwie das Büro mit zu bezahlen. Betreffend die zwei oder drei zusätzlichen Honorarnoten, die z.B. als Leistungsempfängerin eine Frau G.H. im Wege Rechtsanwalt Bw,XY&Partner, aufwiesen, gehe der Vertreter davon aus, dass dies Klienten der Rechtsanwaltspartnerschaft seien.

Es gehe immer um relativ viel Geld, daher gebe es natürlich Misstrauen. Die Partner arbeiteten in der Kanzlei als Anwälte, sonst machten diese dort so gut wie überhaupt nichts. Damit so eine Kanzlei, die auf Vertrauen basiere, letztlich funktioniere, wolle man vermeiden, dass der Verdacht aufkomme, einer der Partner mache hier seine eigenen Geschäfte, für die er der Rechtsanwaltspartnerschaft noch dazu Honorarnoten stellt, die die Partner zu einem Teil mitbezahlen müssten, nämlich diese Pauschalhonorarnoten. Wenn die Partner das Gefühl bekämen, dass so etwas passiert, und das bekämen sie, wenn sie immer wieder ins Zimmer gingen und den Bw übersetzen sähen, dann wäre ziemlich schnell ein Wurm in dieser Vertrauensbeziehung, sodass die Partnerschaft nicht halten werde. Das sei im Prinzip wie eine Ehe.

Die Pauschalhonorare seien das Ergebnis von Erfahrungswerten aus den Vorjahren, damit man nicht bei jedem Fall herumprüfen müsse.

Es sei zutreffend, dass den externen Kunden für die Übersetzungstätigkeit detailliert abgerechnet worden sei, da habe es keine Pauschalen gegeben; der Rechtsanwaltskanzlei sei hingegen aus Vereinfachungsgründen pauschal abgerechnet worden.

Zur Frage, ob es aus der Dolmetsch- oder Übersetzertätigkeit auch externe Pauschalhonorare gebe, verwies der Vertreter des Bw auf das bisherige Vorbringen.

Auf die Frage, ob in den Jahren 1999 und 2000 das Arbeitszimmer im Dachgeschoss noch so wie auf der im Jahr 1995 angefertigten Skizze bzw wie auf den im Akt befindlichen Fotos abgebildet, eingerichtet war, erklärte der Vertreter des Bw, dazu verweise er erstens auf die schriftlichen Ausführungen und zweitens stelle er zusammenfassend dazu fest, dass die Fortschreibung der Beurteilung des Geschäftsraumes in diesem Dachgeschoss als nichtabzugsfähiges Arbeitszimmer im privaten Wohnungsverband nicht mehr haltbar sei, weil der Sachverhalt sich geändert habe und alle schädlichen und bemängelten Gegenstände der Vorverfahren aus diesen Räumen entfernt worden seien.

Weiters legte er dazu Fotos von Bücherregalen im Wohnzimmer vor, aus welchen ersichtlich sei, dass sich die als schädlich beurteilte Privatliteratur nunmehr im Wohnzimmer befinde. Man könne darauf vergleichen, ob es die gleichen Bücher seien. Er erklärte dazu auf Nachfrage, diese Fotos stammten aus der jüngeren Vergangenheit, belegten aber den Zustand, der sich seither nicht verändert habe, die Bücher schleppe man ja nicht, weil es so lustig sei, von oben nach unten. Man könne sich vorstellen, wie gern ein Anwalt und Dolmetsch mit Bücherkisten ohne Lift mehrere Stockwerke zurücklege.

Die Möbel seien entfernt worden, die Stereoanlage sei entsorgt worden. Alle diese Gegenstände, wie es auch vorgebracht worden sei, die bemängelt wurden, seien entfernt worden. Auf die Frage, wie es sich mit dieser Wandnische bzw mit diesem Raum, in dem dieses Gästebett steht, verhalten habe, ob daran etwas verändert worden sei – auf den Fotos im Akt sehe man, dass da ein Bett mit Waschgelegenheit in diesem Raum sei, welcher nicht abgetrennt gewesen sei – verwies der Vertreter des Bw auf das schriftliche Vorbringen, in dem, soweit er sich erinnern könne, vorgebracht worden sei, dass auch diese Gegenstände entfernt worden seien.

Auf die Frage, was der Zweck der im Dachgeschoss befindlichen Gegenstände Glastisch und Sofa gewesen sei verwies der Vertreter des Bw auf die schriftlichen Ausführungen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in die den Bw betreffenden Veranlagungsakten des Finanzamtes, insbesondere in die vom Bw erstatteten Schriftsätze, die Arbeitsbögen der Betriebsprüfung betreffend zwei (die Vorjahre betreffende) abgabenbehördliche Prüfungen sowie die im Zuge dieser Prüfungen erstatteten Berichte, die im Veranlagungsakt erliegenden Fotos von der Besichtigung des alten Dolmetschbüros im Jahr 1993, die im Akt erliegende Skizze betreffend das alte Dolmetschbüro aus dem Jahr 1995,

die im Zuge des Augenscheines im Dezember 2006 vom Referenten angefertigten Fotos des neuen Dolmetschbüros und des Gebäudes,
die im Veranlagungsakt erliegenden vom Finanzamt angefertigten Fotos betreffend dieses neue Dolmetschbüro sowie
die diesen Raum betreffenden im Akt erliegenden Skizzen,
die im Zuge der Berufungsverhandlung vorgelegten Fotos und
den Bewertungsakt des Finanzamtes betreffend das Grundstück am_Stadtrand (insbesondere in die darin erliegenden Umbaupläne) sowie
die Befragung des Vertreters des Bw in der mündlichen Berufungsverhandlung.

Danach steht neben dem zu Beginn dieser Entscheidung festgestellten Sachverhalt folgender Sachverhalt fest:

Der Bw ist neben seiner Tätigkeit als Rechtsanwalt allgemein beeideter und gerichtlich zertifizierter Dolmetscher für die englische Sprache.

In den Jahren 1999 und 2000 nutzte der Bw für seine Übersetzungstätigkeit im zeitlichen Umfang von 12 bis 20 Stunden pro Woche ein den Großteil des Dachgeschosses seines Wohnhauses am_Stadtrand einnehmendes Arbeitszimmer im Ausmaß von insgesamt 25 % der Fläche des Wohnhauses (altes Dolmetschbüro).

Dieses Dolmetschbüro war nur über den gemeinsamen Wohnungseingang und gemeinsamen Stiegenaufgang vom gemeinsamen Vorraum in den 1. Stock erreichbar. Erst dort befand sich eine räumliche Abtrennung durch eine Türe, hinter der ein weiterer Stiegenaufgang in den Dachgeschossbereich führte.

In diesem Dolmetschbüro im Dachgeschoß befanden sich folgende Einrichtungsgegenstände: ein Schreibtisch, ein Bürosessel, ein Glastisch, eine Sitzgelegenheit/2-er Sofa sowie Bilder, Teppiche, Zimmerpflanzen.

Weiteres befanden sich darin wie in den Vorjahren innerhalb des als betrieblich beanspruchten Bereiches Wandregale mit Büchern. Die von Fachliteratur im engeren Sinne beanspruchte Regalbreite nahm dabei nur etwa 50 cm in Anspruch, ca 4 m Regalbreite war mit Privatliteratur aufgefüllt. Weiters befand sich dort ein Kasten mit privatem Inhalt. Gegenüber dem Zweiersofa befand sich ein Regalteil mit einer älteren JVC Stereoanlage, Schallplatten und noch ca 50 cm Regalbreite Privatliteratur.

In einem räumlich nicht mehr abgeschlossenen Teil des Dachgeschosses befand sich ein Bett (eine Bettbank) und ein Waschtisch. Diese für Gästebesuche vorgesehene Raumfläche wurde vom Bw zwar nicht zu den betrieblich genutzten Flächen gezählt, sie war aber durch keine Türe gegen die als betrieblich beanspruchten Flächen abschließbar. Dieser Teil des Dachgeschoßes war nur über Flächenanteile erreichbar, welche als betrieblich beansprucht wurden.

Seit dem Jahr 2001 nutzt der Bw für seine Übersetzungstätigkeit im zeitlichen Umfang von 12 bis 20 Stunden pro Woche einen in einem an der Rückseite des Gebäudes gelegenen Zubau zu seinem Wohnhaus befindlichen Arbeitsraum. Dieser Zubau besteht lediglich aus diesem einen Arbeitsraum (neues Dolmetschbüro), welcher keine bauliche Unterteilungen aufweist. Oberhalb dieses Zubaus befindet sich eine Terrasse.

Der Zugang zu diesem Arbeitsraum führt über eine Treppe hinab ins Tiefparterre (Keller). Die gesamte Front des Arbeitsraumes auf der gesamten Länge des Raumes (ca 10 m) besteht aus bis zum Boden reichenden Fenstern, es handelt sich um eine „Glaswand“ mit Terrassentüren. Diese gibt den Blick frei auf den Garten. Den Eingang bildet eine innerhalb dieser „Glaswand“ befindliche von außen versperrbare Türe (Kundeneingang). Weiters verfügt der Arbeitsraum über einen für Kunden versperrten Eingang (Türe), über welchen man in den Keller des Wohnhauses und von dort auch in die Garage sowie in den Wohnbereich gelangt. Diese Türe befindet sich schräg gegenüber dem Kundeneingang an der Rückwand des Arbeitsraumes. Bei dem neuen Dolmetschbüro handelt es sich um einen ca 32 bzw 38 m² (ca 10 m mal 3,30 m) großen Raum.

In dem Raum befindet sich ua ein Schreibtisch mit Sessel, ein Tisch (oder Kästchen) mit zwei Sesseln (bzw Sitzgelegenheiten), ein PC, Vitrinen oder Kästchen, mehrere „Perserteppiche“, an den Wänden mehrere Gemälde, zahlreiche Grünpflanzen.

Das Arbeitszimmer („Dolmetschbüro“) wird vom Bw nach seinen Angaben zu 60% beruflich genutzt. 40% werden nicht als Arbeitszimmer, sondern privat genutzt. Der beruflich genutzte und der privat genutzte Teil des Raumes sind voneinander nicht baulich getrennt (es ist keine Zwischenwand vorhanden).

Im hinteren Teil des Raumes befindet sich eine Sitzgarnitur mit einem Couchtisch, ein Kasten mit einer Anrichte sowie zwei bzw mehrere Kästchen oder Vitrinen. Dieser hintere Teil des Raumes wird vom Bw privat genutzt. Insgesamt hat der gesamte Raum ein wohnliches Ambiente.

Beim Garteneingang (Straßenzugang) war kein Hinweis auf ein „Dolmetschbüro“ ersichtlich. Am 4.2.2004 (Datum einer Nachschau durch das Finanzamt) befand sich (von der Straße aus nicht einsehbar) neben der Terrassentüre eine Aufschrift, die auf ein Dolmetschbüro hinwies. Am 7.12.2006 (Datum der Besichtigung durch den Referenten) war diese Aufschrift nicht mehr vorhanden.

In beiden als Dolmetschbüro genutzten Arbeitsräumen fanden in den Streitjahren keine Besprechungen mit Klienten (Kunden) statt.

Dem Bw war es praktisch möglich, für seine Übersetzungstätigkeit seine Arbeitsräume in den Kanzleiräumen der Rechtsanwaltspartnerschaft Bw,XY&Partner OEG zu nutzen.

Die vom Bw in den Streitjahren erzielten Honorare aus seiner Tätigkeit als Übersetzer setzen sich wie folgt zusammen:

Veranlagungsjahr 1999			
Honorarnote 23.12.1998	ATS	6.000,00	E.F.
Honorarnote 26.3.1999	ATS	3.280,00	C.D.
Honorarnote 20.5.1999	ATS	1.200,00	Bw,XY&Partner
Honorarnote 8.6.1999	ATS	3.090,00	A.B.
Honorarnote 28.12.1999	ATS	120.000,00	Pauschalhonorar Bw,XY&Partner
Veranlagungsjahr 2000			
Honorarnote 27.12.2000	ATS	120.000,00	Pauschalhonorar Bw,XY&Partner
Veranlagungsjahr 2001			
Honorarnote 10.7.2001	ATS	6.180,00	I.J. im Wege Rechtsanwälte Bw,XY&Partner
Gebührennote 22.8.2001	ATS	522,90	Bundespolizeidirektion schriftliche Übersetzung
Honorarnote 23.4.2001	ATS	3.840,00	G.H. im Wege Rechtsanwälte Bw,XY&Partner
Honorarnote 27.12.2001	ATS	120.000,00	Pauschalhonorar Bw,XY&Partner
Veranlagungsjahr 2002			
Honorarnote 7.2.2002	ATS	1.380,00	A.B.
Honorarnote 5.3.2002	EUR	194,36	o.A.
Honorarnote 29.4.2002	ATS (?)	240,00	K.L.
Honorarnote 27.12.2002	EUR	2.500,00	Pauschalhonorar Bw,XY&Partner
Veranlagungsjahr 2003 (Anlage ./E)			
Honorarnote 2.1.2003	EUR	116,64	Rechtsanwälte T&Z OEG
Honorarnote 12.5.2003	EUR	162,00	o.A.
Honorarnote 29.12.2003	EUR	5.280,00	Pauschalhonorar Bw.-Rechtsanwalt KEG

Der festgestellte Sachverhalt gründet sich auf die oben angeführten Beweise sowie auf folgende Beweiswürdigung:

Die Feststellung über das Nutzungsverhältnis des neuen Dolmetschbüros (Zubaus) im Verhältnis 60 % beruflich und 40 % privat gründet sich auf die Angaben des Bw und die Einsichtnahme in die diesen Raum betreffenden Fotos.

Die Feststellung, dass die schräg gegenüber dem Kundeneingang an der Rückwand des Arbeitsraumes befindliche Türe in den Keller des Wohnhauses und von dort auch in die Garage sowie in den Wohnbereich führt, gründet sich auf die Angaben des Bw sowie auf die Einsichtnahme in die im Akt erliegenden Baupläne des Wohnhauses sowie auf die im Einheitswertakt des Grundstückes erliegenden Umbaupläne.

Die Feststellung über die Einrichtung des im Dachgeschoß gelegenen alten Dolmetschbüros bzw des gesamten Dachgeschosses gründet sich auf die im Veranlagungsakt erliegenden Fotos und die im Veranlagungsakt erliegende Skizze sowie auf die Angaben des Bw in seinen Schriftsätzen, wonach die in der Planskizze zum Schreiben des Finanzamts vom 11.12.2006 aufscheinenden Einrichtungsgegenstände (Schreibtisch, Bürosessel, Glastisch, Sitzgelegenheit/2-er Sofa) dem Einrichtungszustand entsprechen.

Der Bw hat nicht die Behauptung aufgestellt, dass er die in der Dachnische aufgestellt gewesene Bettbank entfernt habe. Eine diesbezügliche Frage in der mündlichen Verhandlung beantwortet der Vertreter des Bw in der Weise, dass er auf das schriftliche Vorbringen verwies. Ebenso wenig hat der Bw behauptet, dass er die übrigen auf den Fotos zu sehenden Gegenstände, nämlich einerseits Zimmerpflanzen, Teppiche, Bilder und andererseits den Waschtisch entfernt habe.

Die Feststellung, dass sich wie in den Vorjahren innerhalb des als betrieblich beanspruchten Bereiches Wandregale mit Büchern befanden, wobei die von Fachliteratur im engeren Sinne beanspruchte Regalbreite dabei nur etwa 50 cm in Anspruch nahm und ca 4 m Regalbreite mit Privatliteratur aufgefüllt war, sowie dass sich dort ein Kasten mit privatem Inhalt und sich gegenüber dem Zweiersofa ein Regalteil mit einer älteren JVC Stereoanlage, Schallplatten und noch ca 50 cm Regalbreite Privatliteratur befand gründet sich darauf, dass die Behauptung des Bw, er habe diese Gegenstände spätestens Anfang des Jahres 1996 entfernt, ohne Nachweis und damit letztlich auf Behauptungsebene blieb.

Die im Zuge der mündlichen Verhandlung vorgelegten Fotos aus der jüngeren Vergangenheit über (laut Vorbringen seit dem Jahr 1996) im Wohnzimmer aufbewahrte Bücher vermochten angesichts des Umstandes, dass das Dachgeschoss bereits seit dem Jahr 2000 nicht mehr als Dolmetschbüro genutzt wurde, keinen Beweis für die Einrichtung des Raumes oder dessen ausschließliche oder nahezu ausschließliche berufliche Nutzung in den Jahren 1999 und 2000 zu erbringen.

(Weitere) Beweise für die behauptete Entfernung der Privatbücher, der Stereoanlage und der Schallplatten hat der Bw trotz ausdrücklicher Aufforderung nicht beigebracht. Hinzu kommt, dass diese Behauptungen erstmals (in den Berufungen betreffend die Jahre 1999 und 2000 aus dem Jahr 2002) nach Beendigung der Nutzung des Dachgeschosses als Dolmetschbüro aufgestellt wurden und sich daher von vornherein der Überprüfung durch die Abgabenbehörde entzogen. Selbst während des die Vorjahre betreffenden Ermittlungsverfahrens hatte der Bw weder in seiner Vorhaltsbeantwortung aus dem Jahr 2001 noch anlässlich einer Nachschau im Jahr 2001, bei welcher bereits nur mehr das neue Dolmetschbüro besichtigt werden konnte keine derartigen im Jahr 1996 angeblich vorgenommenen Veränderungen behauptet, umso weniger in den die Vorjahre betreffenden Rechtsmittelschriftsätzen und Er-

klärungen (für die Jahre 1996 bis 1998). Eine zeitnahe Mitteilung der behaupteten Veränderungen (somit Anfang des Jahres 1996) an das Finanzamt hat der Bw ebenso wenig vorgenommen, obwohl eine solche wohl nach der Lebenserfahrung zu erwarten gewesen wäre. Dies insbesondere im Hinblick darauf, dass behauptetermaßen vorgenommene Veränderungen darauf abzielten, dass das Dolmetschbüro nunmehr als steuerlich abzugsfähiger Arbeitsraum anerkannt werden sollte.

Die Feststellung, dass der Bw auch die Möglichkeit hatte bzw gehabt hätte, seinen Arbeitsraum in der Rechtsanwaltskanzlei für seine Übersetzungstätigkeit (sei es nun unter Tags, am Abend oder am Wochenende) zu benutzen, gründet sich auf folgende Umstände:

Aus dem Gesellschaftsvertrag der Rechtsanwaltspartnerschaft Bw,XY&Partner OEG ergibt sich kein Verbot für den Bw, seinen Arbeitsraum in der Kanzlei für Übersetzungstätigkeiten zu nutzen.

Von den vom Bw in den Jahren 1999 (133.570 S) und 2000 (120.000 S) erzielten Honoraren handelte es sich im Jahr 2000 ausschließlich um ein Pauschalhonorar gegenüber der Rechtsanwaltspartnerschaft Bw,XY&Partner OEG,

im Jahr 1999 erzielte der Bw neben dem Pauschalhonorar von 120.000 S (rund 90 %) gegenüber der Rechtsanwaltspartnerschaft Bw,XY&Partner OEG lediglich Honorare von 13.570 S, wobei davon ein Betrag von 1.200 S ebenfalls auf die Rechtsanwaltspartnerschaft Bw,XY&Partner OEG entfiel.

Der Vertreter des Bw hat in der mündlichen Verhandlung vorgebracht, eine Benützung des Arbeitsraumes in der Kanzlei sei im Wesentlichen deshalb nicht möglich gewesen, weil

1. dies nicht dem Zweck des Gesellschaftsvertrages entsprochen hätte
2. auf Grund der Betriebsamkeit in der Kanzlei ein ruhiges Arbeiten dort nicht möglich wäre
3. aus der Übersetzungstätigkeit erzielte Honorare dann mit den Partnern geteilt hätten werden müssen
4. die Partner die Nutzung der Ressourcen der Kanzlei für die Übersetzungstätigkeit nicht geduldet hätten
5. durch eine solche Tätigkeit die Vertrauensbasis unter den Partnern gestört worden wäre.

Ad 1., 4. und 5.: Ein Widerspruch mit dem Gesellschaftsvertrag ist angesichts des Umstandes, dass die aus der Übersetzungstätigkeit des Bw erzielten Honorare zu 90 % bzw 100 % aus Übersetzungen für die Rechtsanwaltspartnerschaft Bw,XY&Partner OEG resultieren nicht überzeugend, zumal davon auszugehen ist, dass die Unterlagen zu diesen Übersetzungen (Akten) sich in den meisten Fällen in den Kanzleiräumen befunden haben werden.

Im Hinblick darauf, dass die Honorare zu 90 % bzw 100 % aus Übersetzungen für die Rechtsanwaltspartnerschaft Bw,XY&Partner OEG resultierten, ist auch die behauptete mögliche

Störung der Vertrauensbasis nicht zu erwarten bzw eine derartige Annahme lebensfremd.

Die mit der Übersetzungstätigkeit verbundene Ressourcennutzung (Strom, Telefon, Heizung, etc) erscheint angesichts des mit einer Übersetzungstätigkeit verbundenen geringen materiellen Aufwandes als vernachlässigbar (laut Vorhaltsbeantwortung handelt es sich bei den gesamten Hilfsmittel um englische Fachbücher, aber auch Wörterbücher).

Ad 2.: Selbst wenn es tatsächlich so sein sollte, dass der Bw in der Kanzlei häufigen Störungen ausgesetzt wäre (was angesichts des Umstandes, dass der Bw einer der Kanzleipartner ist bzw war, wenig glaubwürdig erscheint), vermag dies nicht zu begründen, weshalb eine Übersetzungstätigkeit in den Abendstunden oder am Wochenende in den Kanzleiräumen nicht möglich sein sollte. Der Unabhängige Finanzsenat sieht es als offenkundige Tatsache an, dass Rechtsanwälte ihre Arbeitszeit im Rahmen ihrer Tätigkeit frei einteilen können.

Ad 3.: Weshalb die Honorare mit den Partnern geteilt werden sollten ist nicht erkennbar, hat der Bw doch auch in den Jahren 1999 und 2000 neben seinen Einkünften aus der Rechtsanwaltspartnerschaft Bw,XY&Partner OEG noch Einkünfte als Rechtsanwalt erzielt, welche er offensichtlich auch nicht mit den Partnern geteilt hat.

Dass der Bw, wie er in der Vorhaltsbeantwortung angeführt hat, seine für die Übersetzungstätigkeit erforderlichen Unterlagen / Arbeitsmittel tatsächlich in seinem Wohnhaus aufbewahrt hat, vermag schließlich nicht zu begründen, weshalb es nicht möglich gewesen wäre, diese Unterlagen (englische Fachbücher, aber auch Wörterbücher) in die Kanzleiräume zu verbringen.

Rechtlich folgt daraus:

Notwendigkeit:

Die Anerkennung der Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer setzt nach der Rechtsprechung voraus, dass das Arbeitszimmer nach der Art der Tätigkeit des Abgabepflichtigen notwendig ist.

Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Einkunftserzielung wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, bei denen die Behörde aber nicht in der Lage ist zu prüfen, ob die Aufwendungen durch die Einkunftserzielung oder durch die private Lebensführung veranlasst worden sind, darf die Behörde nicht schon deshalb als Betriebsausgaben bzw Werbungskosten anerkennen, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar ist. In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung vielmehr nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche bzw berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen bzw beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung (VwGH 28.10.1997,

93/14/0087).

Eine berufliche Notwendigkeit für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer besteht im Streitfall nicht. Dem Bw steht nach den getroffenen Feststellungen in seiner Rechtsanwaltskanzlei jederzeit ein Arbeitszimmer zur Verfügung, welches zweifellos für seine Übersetzungstätigkeit geeignet ist. Ist doch zu berücksichtigen, dass der überwiegende Anteil der Übersetzungsarbeiten des Bw für die Rechtsanwaltspartnerschaft Bw,XY&Partner OEG erfolgte und wohl auch die zugehörigen Unterlagen (Akten) in den Kanzleiräumen aufbewahrt wurden. Der zeitliche Umfang von 12 bis 20 Stunden pro Woche für Übersetzungstätigkeit lässt ebenso nicht erkennen, weshalb eine Nutzung des Arbeitsraumes in der Kanzlei in diesem relativ geringen zeitlichen Umfang nicht möglich gewesen sein sollte.

Wohnungsverband

Entscheidend kommt es zunächst darauf an, ob es sich bei den Arbeitszimmern („Dolmetschbüros“) um häusliche Arbeitszimmer handelt, denn nur auf solche finden die Regelungen des § 20 Abs 1 Z 2 lit d EStG Anwendung.

Ein Arbeitszimmer liegt dann im Wohnungsverband, wenn das Zimmer an sich nach der Verkehrsauffassung einen Teil der Wohnung (oder etwa des Einfamilienhauses) darstellt. Dafür spricht jedenfalls, wenn es von der Wohnung aus begehbar ist. Wird eine solche Begehbarkeit lediglich temporär verhindert, ist der Wohnungsverband nach der Verkehrsauffassung noch nicht aufgehoben. Dass das Arbeitszimmer auch über einen separaten Eingang von außen verfügt, ist dabei nicht von entscheidender Bedeutung (vgl nochmals das bereits vom Finanzamt angeführte Erkenntnis VwGH 8.5.2003, 2000/15/0176 betreffend das „Versperren“ eines Zuganges zum Arbeitszimmer vom Wohnhaus aus mit einem vorgestellten Schrank unter Hinweis auf *Hofstätter/Reichel*, § 20 Tz 6.1).

Der Bw steht auf dem Standpunkt, das neue Arbeitszimmer („Dolmetschbüro“) liege nicht im Wohnungsverband, dies im wesentlichen mit der Begründung, dieses Arbeitszimmer („Dolmetschbüro“) verfüge über einen eigenen von außen versperrbaren Kundeneingang (vom Garten aus) sowie die Verbindungstür zum Keller des Wohnhauses sei für Kunden immer versperrt.

Diese Ansicht ist nicht zutreffend. Das neue „Dolmetschbüro“ verfügt über einen von außen versperrbaren Eingang (Terrassentür) zum Garten hin (Kundeneingang). Weiters verfügt es jedoch über einen für Kunden versperrten Eingang, über welchen man in den Keller des Wohnhauses und von dort auch in die Garage sowie in den Wohnbereich gelangt. Damit liegt das neue „Dolmetschbüro“ jedoch nach dem oben Gesagten im Wohnungsverband.

Der Bw steht ebenso auf dem Standpunkt, das alte Dolmetschbüro sei nicht im Wohnungsverband gelegen, weil das Dolmetschbüro durch eine gesonderte Türe, einen weiteren Stiegenaufgang und die Tatsache, dass es sich in einem anderen Stockwerk befindet, von der Wohnung räumlich getrennt sei. Es hätten daher auch nicht die Regeln über Arbeitszimmer Anwendung zu finden.

Diese Ansicht des Bw ist unzutreffend. Das alte Dolmetschbüro war nur über den gemeinsamen Hauseingang erreichbar, es stellte damit ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer dar und unterliegt damit den für Arbeitszimmer geltenden Regelungen. Der VwGH hat in den beiden den Bw betreffenden Erkenntnissen die Frage, ob es sich bei dem alten Dolmetschbüro um ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer handelte bejaht.

Jahre ab 2001 – neues „Dolmetschbüro“

Voraussetzung für die steuerliche Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer ist, dass dieses tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich betrieblich bzw beruflich genutzt wird.

Nach der zur Rechtslage vor dem Strukturanpassungsgesetz 1996, BGBl Nr 201/1996, ergangenen ständigen Rechtsprechung des VwGH durften Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer nur dann steuerlich berücksichtigt werden, wenn nach der Tätigkeit des Steuerpflichtigen die betriebliche oder berufliche Nutzung eines Arbeitszimmers erforderlich und der als Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt und auch dementsprechend eingerichtet war.

Diese aus den Abzugsverboten des § 20 Abs 1 Z 1 und Z 2 lit a EStG 1988 abgeleiteten Anforderungen an Aufwendungen für ein Arbeitszimmer wurden durch die Schaffung der Bestimmung des § 20 Abs 1 Z 2 lit d EStG 1988 mit dem Strukturanpassungsgesetz 1996, BGBl Nr 201/1996, nicht beseitigt und bestehen neben den im § 20 Abs 1 Z 2 lit d EStG 1988 formulierten Voraussetzungen weiter (VwGH 25.2.2004, 2003/13/0124).

Bei im häuslichen Wohnungsverband gelegenen Räumen kann eine Abgrenzung zwischen privater oder betrieblicher/beruflicher Veranlassung nur einheitlich für jeden Raum getroffen werden. Ist eine Trennung in Betriebsausgaben (Werbungskosten) und in Kosten der Lebensführung nicht einwandfrei durchführbar, so gehört der gesamte Betrag derartiger Aufwendungen zu den nicht abzugsfähigen Ausgaben. Entscheidend ist nämlich, dass bei einem gemischt genutzten einheitlichen Raum im Wohnungsverband eine zuverlässige Abgrenzung zwischen betrieblicher und privater Nutzung nicht möglich ist (VwGH 24.2.2000, 96/15/0071 betreffend einen Raum von 64 m², wobei das Fußbodenniveau eines Teiles dieses Raumes um drei Stufen gegenüber dem anderen Teil abgesenkt war).

Die im Erkenntnis vom 24.2.2000, 96/15/0071 dargelegte Rechtsauffassung, wonach bei im häuslichen Wohnungsverband gelegenen Räumen eine Abgrenzung zwischen privater und betrieblicher/beruflicher Veranlassung nur einheitlich für jeden Raum getroffen werden kann, weil bei einem gemischt genutzten einheitlichen Raum im Wohnungsverband eine zuverlässige Abgrenzung zwischen betrieblicher und privater Nutzung nicht möglich ist, hat der VwGH im Erkenntnis vom 25.2.2004, 2003/13/0124, ausdrücklich aufrecht erhalten.

Der Bw nutzt den als Arbeitszimmer („Dolmetschbüro“) geltend gemachten Raum in erheblichem Umfang (40%) privat. Es liegt daher keine ausschließliche bzw nahezu ausschließliche berufliche Nutzung vor. Die vom Bw geltend gemachten Aufwendungen sind daher nicht als Betriebsausgaben zu berücksichtigen.

Die vom Beschwerdeführer geltend gemachten Aufwendungen für den beruflich genutzten Teil (60 %) des Arbeitszimmers („Dolmetschbüro“) fallen damit schon unter die Abzugsverbote des § 20 Abs 1 Z 1 und Z 2 lit a EStG 1988 idF vor dem Strukturanpassungsgesetz 1996, BGBl Nr 201/1996.

Jahre 1999 und 2000 – altes „Dolmetschbüro“

Der Bw hat zwar in seinen Rechtsmittelschriftsätzen betreffend die Jahre 1999 und 2000 erstmalig vorgebracht, er hätte aus dem Arbeitszimmer im Dachgeschoss seines Wohnhauses am__Stadtrand („Dolmetschbüro“) „seit spätestens Anfang 1996 die als von der Betriebsprüfung, die Qualifikation als Dolmetschbüro schädlich bezeichneten Gegenstände, nämlich, die in den Wandregalen enthaltenen Bücher Privatliteratur, die ältere JVC Stereoanlage und Schallplatten im Umfang von ca 50 cm Regalbreite, sowie weitere Privatliteratur“ entfernt. Dieses Vorbringen blieb letztlich ohne Beweis. Tatsächlich befanden sich diese Gegenstände jedoch nach den Feststellungen des Unabhängigen Finanzsenates auch in den Jahren 1999 und 2000 im Dolmetschbüro. Es gilt daher für diesen Raum das Gleiche wie in den Vorjahren, der Raum wird nicht ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt. Es genügt daher auf die die Vorjahre betreffende Berufungsentscheidung sowie auf die Ausführungen betreffend die Jahre ab 2001 zu verweisen.

Hinzu kommt, dass sich in diesem alten Dolmetschbüro im Dachgeschoss des Wohnhauses am__Stadtrand darüber hinaus neben dem Schreibtisch und einem Schreibtischsessel ein Glastisch und ein Zweiersofa befanden. In einer räumlich nicht getrennten „Dachnische“ befand sich weiters eine Bettbank sowie ein Waschtisch.

Der betriebliche Zweck von Glastisch und Zweiersofa konnte in der mündlichen Berufungsverhandlung nicht aufgezeigt werden; für Kundengespräche können diese Einrichtungsgegenstände jedenfalls nicht gedient haben, fanden doch laut Vorhaltsbeantwortung keine derartigen Gespräche im Dolmetschbüro statt.

Die Einrichtung des Dolmetschbüros entsprach der typischen Einrichtung eines Gästezimmers. Dies insbesondere im Hinblick auf die Bettbank und den Waschtisch. Hinzu kommt, dass der Bw diesen Raum nur 12 bis 20 Stunden pro Woche beruflich nutzte und er – falls der Raum gerade als Gästezimmer genutzt wurde – neben der Möglichkeit zur Nutzung der Räume in der Rechtsanwaltskanzlei auch im Wohnzimmer arbeiten konnte (wie etwa nach Auflösung des alten und vor Fertigstellung des neuen Dolmetschbüros).

Die festgestellte Einrichtung des Raumes, die ua mit einem Bett ein für einen Wohnraum typisches Möbel aufweist, deutet unter objektiven Gesichtspunkten auf eine auch private Nutzung hin, zumal der Bw dazu keine besonderen Umstände vorgebracht hat, die eine Zuordnung dieses Möbels zur beruflichen (Nutzungs-)Sphäre nachvollziehbar machen könnten. Bei der Abgrenzung zwischen privater und beruflicher Nutzung eines Raumes in diesem Zusammenhang ist auf objektive Kriterien abzustellen, da in subjektiver Hinsicht jedes Möbel beruflich (betrieblich) genutzt werden kann (VwGH 23.5.1996, 94/15/0063).

Es handelt sich bei dem alten Dolmetschbüro im Rahmen einer Gesamtbetrachtung um einen gemischt genutzten Raum, der Raum wird nicht ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt.

Es gilt daher das zu den Jahren ab 2001 Gesagte auch hier.

Umsatzsteuer 2001

Umsatzsteuerlich resultierte aus dieser einkommensteuerlichen Beurteilung der Arbeitsräume das Fehlen der Abzugsberechtigung für damit im Zusammenhang geleistete Vorsteuerbeträge aus dem Grunde des § 12 Abs 2 Z 2 lit a UStG 1994. Art 17 Abs 6 der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie steht dem (anders als in den Fällen VwGH 3.7.2003, 99/15/0177, 19.12.2002, 2001/15/0093, und 24.12.2002, 98/14/0198) nicht entgegen, weil nur die mit dem Struktur-
anpassungsgesetz 1996 herbeigeführte Einschränkung des Vorsteuerabzuges aus Aufwendungen für ein Arbeitszimmer, welches nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bildet, nach den Erwägungen der genannten Erkenntnisse durch das Gemeinschaftsrecht verdrängt wird, während dem Vorsteuerabzug im vorliegenden Fall schon die Bestimmungen des § 20 Abs 1 Z 1 und Z 2 lit a EStG 1988 entgegenstehen, auf welche die Vorsteuerabzugsregelung des § 12 Abs 2 Z 2 lit a UStG 1994 auch verweist.

Da damit ein Vorsteuerabzug aus dem geltend gemachten Arbeitszimmer („Dolmetschbüro“) nicht möglich ist, kommt auch die vom Bw angeführte Rechtsprechung des EuGH (Seeling) betreffend einen Vorsteuerabzug für das gesamte Gebäude (den gesamten Zubau) nicht zur Anwendung.

Die Berufung erweist sich damit insgesamt als unbegründet und war daher hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 1999, 2000, 2002 und 2003 sowie hinsichtlich Umsatzsteuer für das Jahr 2001 abzuweisen.

Hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2001 war der angefochtene Einkommensteuerbescheid jedoch zu Gunsten des Bw. i.S. der BVE abzuändern, weil dem Finanzamt bei der Ausscheidung der Aufwendungen für das Dolmetschbüro ein Berechnungsfehler unterlaufen war.

Infolge Nichtvorliegens der Voraussetzungen zur Erlassung vorläufiger Bescheide im Sinne des § 200 Abs. 1 BAO erfolgte die Abgabenfestsetzung für sämtliche Streitjahre endgültig.

Beilage: 2 Berechnungsblätter (Schilling/Euro, jeweils für 2001)

Wien, am 30. März 2007