



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch WTG Steuerberatungsgesellschaft mbH, 1030 Wien, Am Modenapark 10/16, vom 5. Dezember 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf, vertreten durch Adir. Luise Heiss, vom 10. November 2003 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2001 nach der am 30. Juni 2004 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

### Rechtsbelehrung

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

unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

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

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.) ist Lehrer an einer Höheren Technischen Lehranstalt für EDV und beantragte in der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001 die Kosten eines im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmers in Höhe von 6.747,05 S sowie die auf die Nutzungsdauer eines Computers samt Zubehör verteilten Aufwendungen im Ausmaß von 4.736,15 S einkunfts mindernd bei den Einkünften aus nicht selbständiger Tätigkeit zu berücksichtigen.

Das Finanzamt folgte diesem Begehren nicht, versagte mit Einkommensteuerbescheid 2001 vom 10. November 2003 die steuerliche Anerkennung der als Werbungskosten beantragten Aufwendungen für das Arbeitszimmer und kürzte gemäß § 20 EStG 1988 die für den Computer samt Zubehör geltend gemachte AfA um einen 40 %igen Privatanteil.

Dagegen erhob der Bw. Berufung und verwies darin auf ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes betreffend einen Versicherungsvertreter, wonach der Mittelpunkt einer Tätigkeit im Sinne des § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. d EStG 1988 nach ihrem materiellen Schwerpunkt zu beurteilen ist. Im Zweifel ist darauf abzustellen, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle genutzt werde (VwGH 8.5.2003, 2000/15/0176).

Der Bw. führte aus, dass er in den Gegenständen Prozessregelung, Rechnerverbund und Programmieren unterrichte und dafür von der Schule die neueste Software (Betriebssysteme, Programmiersprachen, Applikationsprogramme) für die Unterrichtsvorbereitung erhalte. Er könne den in der Schule dafür zur Verfügung stehenden Schulrechner nicht im erforderlichen Ausmaß nutzen, da dieser auch acht anderen Kollegen zur Verfügung stünde. Der Bw. verfasse angesichts der Fülle und der Komplexität des Lehrstoffes zu Hause Manuskripte inklusive Graphiken, die er seinen Schülern am internen Schulrechnernetz als Arbeitsunterlagen zur Verfügung stelle. Auch selbst geschriebene Programme für Unterrichtszwecke würden einen hohen Zeitaufwand benötigen. Diese höchst aufwändige Arbeit könne daher nicht in der Schule durchgeführt werden. Manuskripte, Programme, Schülerprojekte und praktische Tests würden, da der Schulrechner allgemein zugänglich sei,

auf dem Rechner des Bw. gesichert werden. Er transferiere daher ständig Daten und Software von seinem Arbeitsplatz zu Hause in die Schule und zurück, sodass er letztlich durch die Vorbereitung des Unterrichts mehr Zeit in seinem Arbeitszimmer als in der Schule verbringe.

Den Begründungsausführungen der Berufungsvorentscheidung vom 28. Jänner 2004 ist zu entnehmen, dass der Mittelpunkt der konkreten Lehrtätigkeit nicht im (häuslichen) Arbeitszimmer, sondern an jenem Ort gelegen sei, an dem die Vermittlung von Wissen und technischem Können selbst erfolgt. Auch wenn für die Lehrtätigkeit die Unterrichtsvorbereitung im häuslichen Arbeitszimmer erforderlich sei, so ändere dies nichts daran, dass diese Vorbereitung nicht den Mittelpunkt der Lehrtätigkeit darstelle.

Im Vorlageantrag vom 23. Februar 2004 verwies der Bw. erneut auf das bereits zitierte höchstgerichtliche Erkenntnis, in dem die Annahme, der Mittelpunkt der Tätigkeit eines Versicherungsvertreters könne nach der Verkehrsauffassung "niemals" im häuslichen Arbeitszimmer liegen, als eine nicht ohne weiteres nachvollziehbare Behauptung qualifiziert wurde.

Dies müsse nach Meinung des Bw. auch für einen Lehrer gelten, weshalb im Berufungsfall darauf abzustellen sei, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht mehr als 50 % der Gesamtzeit einer Lehrtätigkeit genutzt werde. Dem Bw. erscheine die Unterrichtsvorbereitung mindestens genau so bedeutend wie der Unterricht selbst. Er benütze sein Arbeitszimmer zu mehr als 50 % seiner Arbeitszeit. Dazu komme, dass laut Gesetz die Dienstzeit eines Lehrers zu 50 % aus dem Unterricht und 50 % aus den Vor- und Nachbearbeitungsarbeiten bestehe. Angesichts der rasanten technologischen Weiterentwicklung im Bereich des Unterrichtslehrstoffes werde im konkreten Fall der allgemeine Rahmen der Vorbereitungszeit im Ausmaß von 50 % erheblich überschritten.

Am 15. Juni 2004 teilte die steuerliche Vertretung telefonisch mit, dass sie den Antrag auf Abhaltung einer Senatsverhandlung dahingehend ändere, als über die Berufung gemäß § 284 BAO eine mündlichen Verhandlung vor der Referentin stattzufinden habe.

In der mündlichen Verhandlung hob der steuerliche Vertreter des Bw. hervor, dass das Berufsbild eines Lehrers im Einzelfall anders gestaltet sein könne. Der Bw. unterrichte im EDV-Bereich, er müsse sich laufend mit Computerlösungen auseinandersetzen und sich sehr gut vorbereiten, um mit den Schülern mitzuhalten. Zudem wäre die Schule finanziell nicht in der Lage gewesen, dem Bw. einen Arbeitsplatz mit einem eigenen Computer zur Verfügung zu stellen.

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

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkunftsarten Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung nicht abgezogen werden. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig.

Strittig ist, ob das im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer des Bw. den Mittelpunkt seiner gesamten beruflichen Tätigkeit als Lehrer an einer Höheren Technischen Lehranstalt für EDV darstellt.

Nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung ist der Tätigkeitsmittelpunkt nach dem materiellen Schwerpunkt der Betätigung zu beurteilen. Lediglich in Zweifelsfällen ist darauf abzustellen, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benutzt wird (VwGH 28.11.2000, 99/14/0008, 19.12.2000, 99/14/0283).

In den Berufungsausführungen stützt sich der Bw. im Wesentlichen darauf, dass er nach den ihm vorgegebenen Bildungs- und Lehraufgaben die neueste von der Schule zur Verfügung gestellte Software zu Hause erlernen müsse. Angesichts der rasanten Weiterentwicklung des ihm zugewiesenen Bildungslehrestoffes reiche die außerhalb des regulären Unterrichtes zur Verfügung stehende Zeit nicht aus, den in seiner Kapazität eingeschränkten Schulrechner im erforderlichen Ausmaß zu benutzen, weshalb er für Vorbereitungs- und Nachbearbeitungsarbeiten mehr als 50 % seiner gesamten Lehrtätigkeit im Arbeitszimmer verbringe.

Mit diesen Ausführungen übersieht der Bw., dass im Sinne der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bei Lehrtätigkeiten nach der Verkehrsauffassung der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit jener Ort ist, an dem unmittelbar die Vermittlung von Wissen und Können an die Schüler erfolgt, somit im Klassenzimmer (VwGH 20.1.1999, 98/13/0132, 26.5.1999, 98/13/0138, 16.12.2003, 2001/15/0197). Daraus folgt, dass bei Lehrern ein häusliches Arbeitszimmer ungeachtet der darin zugebrachten Zeit kein Tätigkeitsmittelpunkt im Sinn des § 20 Abs. 1 Z 2 lit d EStG 1988 ist. Schon aus dem Umstand, dass eine solche unmittelbare Lehrtätigkeit naturgemäß nicht im häuslichen Arbeitszimmer eines an einer öffentlichen Schule unterrichtenden Lehrers vorgenommen wird, folgt, dass auch die für das Unterrichten in technologischen Bereichen notwendige Weiterbildung samt Vor- und Nachbearbeitungsarbeiten, unabhängig von der konkreten

Ausgestaltung, nicht den materiellen Schwerpunkt einer Lehrtätigkeit - also die unmittelbare Vermittlung von Wissen und Können an die Schüler - darstellt.

Ohne Bedeutung ist demnach, ob ein Lehrer wegen der Fülle und Komplexität des Lehrstoffes zu Hause Programme, Manuskripte inklusive Grafiken und dergleichen erstellt bzw. eine neue Software erlernt. Auch wenn der Bw. angesichts der zeitaufwändigen Erstellung von selbst geschriebenen Programmen in der Freizeit und an unterrichtsfreien Tagen arbeitet, ändert dies nichts daran, dass eine Lehrtätigkeit nach ihrem materiellen Schwerpunkt im Bereich der Schule gelegen ist. Daran vermag auch der Hinweis, dass das Gesetz die Lehrer zum Unterricht und zu Vor- und Nachbearbeitungsarbeiten im jeweiligen Ausmaß von 50 % verpflichtet, und dass die Schule aus finanziellen Gründen nicht in der Lage ist, dem Bw. einen Arbeitsplatz mit einem eigenen Computer zur Verfügung zu stellen, nichts zu ändern.

Überdies verkennt der Bw. insoferne die Rechtslage, als dem von ihm zitierten Erkenntnis des VwGH ein mit dem Berufungsfall nicht vergleichbarer Sachverhalt betreffend einen Versicherungsvertreter zu Grunde lag. Dass die Betätigung eines Versicherungsvertreters nach ihrem materiellem Schwerpunkt unterschiedlich ausgestaltet sein kann, zeigen die Ausführungen des Höchstgerichtes, wonach ein Versicherungsvertreter, der einen wesentlichen Teil seiner Arbeitszeit in seinen Büroräumlichkeiten verbrachte, nicht mit einem „Vertreter im landläufigen Sinn, der von Tür zu Tür geht, um Produkte anzupreisen“ verglichen werden kann. Aus diesem Grund ist bei einer Tätigkeit als Versicherungsvertreter die zeitliche Komponente der Nutzung eines Arbeitszimmers bei der Beurteilung der Abzugsfähigkeit dafür geltend gemachter Aufwendungen nicht außer Acht zu lassen.

Im Berufungsfall steht hingegen – wie bereits dargelegt - vorweg fest, dass der materielle Schwerpunkt einer Lehrtätigkeit die unmittelbare Vermittlung von Wissen und Können an die Schüler im Bereich der Schule darstellt und nicht im Arbeitszimmer gelegen ist, weshalb insoferne dem vom Bw. ins Treffen geführten zeitlichen Argument auch aus der Sicht, dass der von ihm betreute Lehrstoff einer technologisch raschen Entwicklung unterliegt, keine entscheidungsrelevante Bedeutung zukommt. Die Anerkennung der als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer war daher gemäß den § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 zu versagen.

Die Kosten für die Abnutzung des für den schulischen Bereich genutzten Computers in Höhe von 4.736,15 S waren anzuerkennen, da der Bw. glaubhaft angab, für private Zwecke einen zweiten, am Internet angeschlossenen Computer zu verwenden.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 30. Juni 2004