



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Dr. S.L., vom 6. April 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 30. März 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2002 und 2003 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Bw ist Philosoph und Psychologe und erzielt als Vortragender am Institut für Psychologie und am Institut für Philosophie der Universität Salzburg Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Strittig ist die Abzugsfähigkeit anteiliger Kosten für das im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer:

### *Über die Berufung wurde erwogen:*

Nach § 20 Abs 1 Z 2 lit d EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten

betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig.

Für die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer nach der für die Streitjahre geltenden Rechtslage ist entscheidend, ob dieses Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bildet.

Der Mittelpunkt einer Tätigkeit ist nach ihrem materiellen Schwerpunkt zu beurteilen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits mehrfach zu Lehrtätigkeiten und zu Vortragstätigkeiten (VwGH vom 20.1.1999, 98/13/0132, 3.7.2003, 99/15/0177, 22.1.2004, 2001/14/0004, 19.4.2006, 2002/13/0202, 25.10.2006, 2004/15/0148) ausgesprochen, dass der Mittelpunkt dieser Tätigkeiten nach der Verkehrsauffassung nicht im häuslichen Arbeitszimmer, sondern an jenem Ort ist, an dem die Abhaltung des Vortrages, somit die unmittelbare Vermittlung des Wissens an die Zuhörer, erfolgt. Auch wenn eine Vortragstätigkeit zweifellos eine gewisse Vorbereitungszeit erfordert, stellt die Vorbereitungszeit nicht den Mittelpunkt der Vortragstätigkeit dar. Vielmehr gilt bei Lehrberufen die unmittelbare Vermittlung des Wissens an die Zuhörer als zentraler Tätigkeitsschwerpunkt. Eine solche Lehrtätigkeit kann naturgemäß nicht in einem im häuslichen Wohnungsverband befindlichen Arbeitszimmer des an öffentlichen Einrichtungen unterrichtenden Lehrers vorgenommen werden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat damit wiederholt bestätigt, dass bei Lehrtätigkeiten die außerhalb des Arbeitszimmers ausgeübte Tätigkeitskomponente das Berufsbild entscheidend prägt.

Liegt nach dem typischen Berufsbild einer Tätigkeit deren materieller Schwerpunkt zweifellos nicht im häuslichen Arbeitszimmer, kommt es nicht darauf an, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht zu mehr als der Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benützt wird (25.10.2006, 2004/15/0148).

Der BW vermeint nun, dass von seiner gesamten Dienstverpflichtung nur ein kleiner Teil als reine Lehrtätigkeit an der Universität anzusehen sei. Ein großer Teil seiner gesamten beruflichen Tätigkeit würde aus hochschuldidaktischer und wissenschaftlicher Tätigkeit (Forschung) resultieren. Er sei verpflichtet sich in Forschung und Lehre auf dem Laufenden zu halten und selbst Materialien für die universitäre Lehre herzustellen, auch den Studierenden zur Kenntnis zu bringen und selbst zu publizieren. Damit verbringe er den wesentlichen Teil seiner Jahresarbeitszeit in seinem Arbeitszimmer.

Dazu ist unter Heranziehung der obigen Ausführungen folgendes fest zu stellen:

Das materielle Schwergewicht der Tätigkeit des BW als Universitätslehrer liegt nach den oben zitierten Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes in der Weitergabe seines Wissens und Könnens an die Studierenden in den Räumlichkeiten der Universität. Auch wenn er für die Lehrtätigkeit eine Vorbereitungszeit sowie eine Zeit für berufsbezogenen Tätigkeiten wie ua. Forschungstätigkeit, fachbezogenen Lesetätigkeiten, Vor- und Nachbereitung, Korrekturtätigkeiten, die Erstellung von Prüfungs- und Lehrmaterialien sowie das Publizieren von Fachliteratur benötigt, so stellt die Ausübung dieser Tätigkeit in seinem Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der Lehrtätigkeit, also unmittelbare Vermittlung von Wissen und Können an die Studenten, dar. Dabei kommt es darauf, dass der BW den weitaus überwiegenden Teil seiner Arbeitszeit in seinem häuslichen Arbeitszimmer verbringt, nicht an.

Darüber hinaus wird in diesem Zusammenhang weiters festgehalten:

Die ausschließliche oder nahezu ausschließliche berufliche Verwendung eines im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmers ist Voraussetzung dafür, um überhaupt von einem Arbeitszimmer im steuerlichen Sinn sprechen zu können.

Die steuerliche Anerkennung von Aufwendungen für ein Arbeitszimmer und für Einrichtungsgegenstände setzt voraus, dass die Art der Tätigkeit des Bw den Aufwand unbedingt notwendig macht und dass der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird.

Die Notwendigkeit ist zwar kein Wesensmerkmal des Werbungskostenbegriffes, es handelt sich dabei aber nach der Rechtsprechung um ein sachlich geeignetes Merkmal für die Anerkennung als Werbungskosten, wenn Aufwendungen eine Berührung mit der Lebensführung ausweisen.

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 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 berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung (VwGH 29.5.1996, 93/13/0013).

Im Rahmen des Berufungsverfahrens betonte der Bw die Notwendigkeit eines häuslichen Arbeitszimmers und wies darauf hin, dass ihm am Institut für Psychologie kein eigenes Arbeitszimmer zur Verfügung stünde.

Die von der Behörde daraufhin durchgeführten Erhebungen (telefonische Anfragen an der Universität Salzburg vom 11.9.2007, Institut für Psychologie, Institut für Philosophie, Internet, Telefonat mit dem Bw vom 13.9.2007 bzw. steuerlichem Vertreter vom 12.9.2007) haben ergeben, dass dem Bw an der Fakultät für Philosophie, Wallistrakt, Franziskanergasse 1, ein Arbeitszimmer zur Verfügung steht (Zimmer mit eigener Zimmernummer und Telefonklappe, Internetabfrage, telefonische Auskunft, Universität Salzburg).

Im Telefonat vom 13. 9. 2007 hat der Bw vorgebracht, dass er dieses Arbeitszimmer an der Dienststelle nur in einem eingeschränkten Ausmaß nutzen könnte, da er sich dieses mit Kollegen von der Fakultät teilen müsste.

Er habe das häusliche Arbeitszimmer unter anderem wegen der Notwendigkeit der ungestörten beruflichen Tätigkeit genutzt.

Dieses Vorbringen zeigt die berufliche Notwendigkeit eines häuslichen Arbeitszimmers nicht auf, weil dem Bw am Arbeitsort grundsätzlich ein Arbeitsplatz (Arbeitszimmer) zur Verfügung steht. Das Vorhandensein eines Arbeitsplatzes am Dienstort macht aber die Notwendigkeit eines eigenen häuslichen Arbeitszimmers entbehrlich.

Nach obigen Ausführungen kann sohin zusammenfassend festgehalten werden, dass der gesamte Komplex der Vorbereitungszeit für die Vortragstätigkeit mit allem, „was dazu gehört“ (Vor-Nacharbeit, Erstellen von Übungs- und Prüfungsunterlagen, Publikationen von Fachliteratur, Forschungsarbeiten etc) nicht den Mittelpunkt einer Lehrtätigkeit darstellt, sondern als zentraler Tätigkeitsschwerpunkt einer Lehrtätigkeit die unmittelbare Vermittlung von Wissen und Können an die Studenten gilt. Eine solche Lehrtätigkeit kann naturgemäß nicht in einem häuslichen Wohnungsverband befindlichen Arbeitszimmer des an öffentlichen Einrichtungen lehrenden Vortragenden vorgenommen werden.

Dies wurde vom Bw auch nicht vorgebracht.

Damit ist der Nachweis der beruflichen Notwendigkeit zur Haltung eines häuslichen Arbeitszimmers seitens des Bw nicht erbracht worden.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Salzburg, am 25. September 2007