



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Lehrer, vertreten durch Artner WP/Stb GmbH, 8200 Gleisdorf, Ludersdorf 201, vom 27. Dezember 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 18. Dezember 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Der Berufung wird teilweise stattgegeben.

Die Einkommensteuer 2005 wird – wie in der Berufungsvorentscheidung – mit € 4.553,65 festgesetzt.

### Entscheidungsgründe

In seiner Abgabenerklärung 2005 beantragte der Berufungswerber (Bw.) – ein Lehrer – ua., Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer iHv. € 950,-- (10m<sup>2</sup> x € 10,-- x 9,5 Monate) als Werbungskosten abzuziehen.

Das Finanzamt verwehrte dies dem Bw. im angefochtenen Bescheid mit der Begründung, dass Aufwendungen für ein in der Privatwohnung eingerichtetes Arbeitszimmer einschließlich Einrichtung grundsätzlich nicht abzugsfähig seien.

Dem wird in der Berufung entgegen gehalten, im besonderen Einzelfall sei die Abzugsfähigkeit dieser Kosten sehr wohl gegeben. Dem Steuerpflichtigen stehe am Ort seiner Tätigkeit kein Arbeitsplatz zur Verfügung, „*der für die somit zwingend zu Hause zu erledigenden Arbeiten geeignet und erlaubt wäre.*“ Dem Bw. bleibe daher gar nichts anderes übrig, als sich zu Hause

einen Arbeitsplatz einzurichten, an dem er die notwendigen – am Dienstort nicht möglichen – Arbeiten verrichte.

In seiner Berufungsvorentscheidung ließ das Finanzamt diese Aufwendungen abermals nicht zum Abzug zu. Die Beurteilung der Notwendigkeit eines Arbeitszimmers habe zunächst durch eine berufsbildbezogene Betrachtung nach der Verkehrsauffassung zu erfolgen. Daher seien Kosten eines Arbeitszimmers bei Tätigkeiten, deren Schwerpunkt (Mittelpunkt) außerhalb des Arbeitszimmers liegt, nicht anzuerkennen.

Im Vorlageantrag wird von Seiten des Bw. ergänzend vorgebracht, dass jede berufliche Tätigkeit einzeln daraufhin zu überprüfen sei, ob ein anderer Mittelpunkt der Tätigkeit gegeben und das Arbeitszimmer daher als entbehrlich anzusehen sei. Der Bw. stehe in zwei Beschäftigungsverhältnissen. An den jeweiligen Dienstorten stehe ihm für die notwendigen Vorbereitungsarbeiten kein Arbeitsraum zur Verfügung. Die Vorbereitungszeit sei jedoch ein wesentlicher Teil seiner Beschäftigung, daher stelle das Arbeitszimmer jedenfalls den Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit dar. Die vom Finanzamt vertretene Meinung, bei Lehrern sei der Ort der Schule maßgeblich, sei nicht in jedem Fall zutreffend. Judikatur und Verwaltungspraxis würden sich danach orientieren, wo der Steuerpflichtige hauptsächlich – in zeitlicher Hinsicht – tätig werde. Dies sei im vorliegenden Fall der Arbeitsraum, zumal hier die Vorbereitung für die Tätigkeit im Rahmen beider Dienstverhältnisse erfolgen müsse. Der Bw. verbringe daher mehr Zeit im Arbeitszimmer als am Ort eines der beiden Dienstverhältnisse.

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

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

Der Mittelpunkt einer Tätigkeit ist nach ihrem **materiellen** Schwerpunkt zu beurteilen. Dient das Arbeitszimmer einer Tätigkeit, die im Wesentlichen außerhalb des Arbeitszimmers ausgeübt wird, dann sind die bezüglichen Aufwendungen generell – also auch **unabhängig von der darin verbrachten Zeit** – nicht abzugsfähig. Nach einhelliger Judikatur, Literatur und Praxis liegt der Tätigkeitsschwerpunkt eines Lehrers regelmäßig dort, wo die Vermittlung von Wissen und Können erfolgt; ein für Vorbereitungs- und Korrekturzwecke verwendetes häusliches Arbeitszimmer stellt daher bei einem Lehrer (oder Vortragenden) nicht den

Tätigkeitsmittelpunkt dar, dieser liegt vielmehr außerhalb des Arbeitszimmers (s. zB *Ruppe*, EStG 11. Auflage, § 20 Tz 104/6 und die dort zitierten Nachweise).

Vor dem Hintergrund dieser Rechtslage konnte der Berufung kein Erfolg beschieden sein:

Der Bw. übt nach der Aktenlage den Beruf eines Lehrers aus. Er hat sich zum Zwecke der Vorbereitung auf diese Tätigkeit in seiner Privatwohnung ein Arbeitszimmer eingerichtet (s. Vorbringen im Vorlageantrag).

Auf Grund der dargestellten Rechtslage befindet sich jedoch der (materielle) Tätigkeitsschwerpunkt des Bw. jedenfalls außerhalb eines allenfalls im privaten Wohnungsverband eingerichteten Arbeitszimmers. Wenn der Bw. vorbringt, er verbringe mehr Zeit im Arbeitszimmer als an den beiden Orten seiner Dienstverrichtung, so ist darauf zu verweisen, dass ein Abstellen auf die zeitliche Komponente bei Beurteilung der Frage der Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für ein Arbeitszimmer lediglich dann zum Tragen kommen kann, wenn der materielle Schwerpunkt einer Tätigkeit nicht eindeutig festgelegt werden kann (*Ruppe*, aaO, § 20 Tz 104/6). Bei einem Lehrer liegt der Tätigkeitsschwerpunkt jedoch – wie oben angeführt – in jedem Fall außerhalb des Arbeitszimmers.

Der Bw. erkennt zudem die Rechtslage, wenn er sich zur Untermauerung seines Begehrens schließlich auf die VwGH-Erkenntnisse 2001/15/0052 vom 24. Juni 2004 sowie 2000/14/0150 vom 16. März 2005 zu stützen versucht: Die zitierten Erkenntnisse, mit welchen Aufwendungen im Zusammenhang mit Arbeitszimmern zum Abzug zugelassen wurden, betrafen jeweils Musiker (eine Konzertpianistin bzw. einen Klarinettenisten eines Symphonieorchesters) und bringen gerade die zur Rechtsmeinung des Bw. im Gegensatz stehende Rechtsauffassung zum Ausdruck. Der VwGH sprach in diesen beiden Erkenntnissen (unter Hinweis auf seine ständige Rechtsprechung) nämlich *expressis verbis* aus, dass die Vorbereitungs- und Korrekturtätigkeit eines Lehrers mit dem Üben der Fertigkeiten eines Musikers nicht vergleichbar sei. Der Mittelpunkt einer Lehrtätigkeit befinde sich – im Sinne der bereits oa. Judikatur – vielmehr nicht im im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmer, sondern an jenem Ort, an dem die Vermittlung von Wissen und technischem Können erfolge.

Im Hinblick auf die bezüglich der hier zur Beurteilung stehenden Frage der Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für ein Arbeitszimmer klare Judikatur war die Berufung in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

In der Frage der Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für „Fachliteratur“ bestand vor dem UFS kein Streit mehr (das Finanzamt ließ diese in der Berufungsvorentscheidung zum Abzug zu), sodass sich ein Eingehen auf die diesbezüglichen Ausführungen in der Berufungsschrift erübrigt und der Berufung im Ergebnis teilweise stattzugeben war.

Hinsichtlich der Ermittlung der maßgeblichen Bemessungsgrundlage sowie der Berechnung der Einkommensteuer wird auf die entsprechende Darlegung in der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 24. Jänner 2007 verwiesen.

Graz, am 4. März 2008