

GZ. RV/0248-F/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Einkommensteuer für 2000 wird festgesetzt mit 11.181,58 €.

Die Bemessungsgrundlage ist dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen. Das Blatt bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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 Bw. erzielte im Streitjahr in seinem Hauptberuf als Lehrer an einer HAK Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und nebenberuflich als Finanz- und Vermögensberater Einkünfte aus selbständiger Arbeit. Er bezifferte die Einnahmen aus der Beratertätigkeit mit 148.784,67 S und den erklärten Einnahmenüberschuss nach Abzug von Kosten für die Nutzung eines häuslichen Arbeitszimmers im Gesamtausmaß von 20.986,39 S mit 40.366,86 S. Nach seiner eigenen Darstellung (Berufungsschriftsatz vom 13.10.2001) waren für die Geltendmachung der Bürokosten als Betriebsausgaben folgende Umstände maßgeblich: Im Rahmen seiner Tätigkeit als Vermögens- und Finanzberater, die gewerberechtlich als "Vermittlung von Personalkrediten, Hypothekarkrediten und Vermögensberatung" konzessioniert sei, habe er seine Mandanten je nach Wunsch entweder in ihrer Wohnung oder in seinem Büro beraten. Die beratende Tätigkeit sei mit vielen telefonischen Kontakten verbunden gewesen und habe eine sorgfältige, zum Teil Computer unterstützte Vorbereitung unter Heranziehung zahlreicher Informationsmaterialien erforderlich gemacht. Dabei habe der AWD (näheres siehe unter: <http://www.awd.at/at/index.html>) als Franchisegeber und Wertpapierkonzessionsinhaber fungiert, in dessen Namen er Verträge vermittelt habe. In den Büroräumlichkeiten des AWD seien ihm keinerlei Räumlichkeiten sowie Einrichtungsgegenstände exklusiv zur Verfügung gestanden. Diese Räume hätten in erster Linie der Aus- und Weiterbildung der Vertragspartner gedient und seien bei Seminaren mit Partnerunternehmungen zur Verfügung gestellt worden. Für ihn sei es daher unbedingt notwendig, ein Büro zur Ausübung seiner beratenden Tätigkeit zur Verfügung zu haben. Die Einrichtung seines Büros mit Arbeitstisch, Besprechungstisch mit Sitzgelegenheiten, Bücher- und Ordnerregalen, Computer, Drucker, Scanner, Fax-Gerät, Kopierer und Anrufbeantworter sei ausschließlich beruflich genutzt worden und wäre für eine Nutzung zu Wohnzwecken nicht geeignet.

Einen Vorhalt des Finanzamtes vom 15.10.2001 beantwortete der Bw. sinngemäß wie folgt: Das Büro samt dazugehörigem WC und Fluranteil befindet sich im Kellergeschoss des Hauses, sohin außerhalb des Wohnungsverbandes. Im Kellergeschoss befänden sich keine weiteren bewohnbaren Räume. Das Büro sei für ihn von innen über das Kellergeschoss und für die Kunden von außen durch die Büroeingangstüre betretbar. Eine extra zu diesem Zweck errichtete Außenstiege führe vom Parkplatz zum Büroeingang. Für das Büro bestünden fixe Öffnungszeiten im wöchentlichen Ausmaß von insgesamt 36 Stunden. Für Telefonate während seiner Abwesenheit (Kundenbesuche) sei im Büro ein Anrufbeantworter eingerichtet. Außerdem sei er auf seinen Handy erreichbar. Kundenbesuche seien zu seinen Bürozeiten

grundsätzlich auch unangemeldet möglich. Er informiere seine Kunden jedoch dahingehend, dass er manchmal unterwegs sei und sie deshalb sicherheitshalber kurz vor ihrem Besuch anrufen sollen, um nicht umsonst zu kommen. Im Rahmen seines Nebenberufs führe er auf Wunsch unverbindlich eine Finanz-, Vermögens- und Versicherungsberatung durch, erarbeite Angebote für Versicherungswünsche, prüfe Konkurrenzangebote, zeige Finanzierungsalternativen auf, arbeite daraufhin in Zusammenarbeit mit Versicherungsanstalten die von den Kunden bevorzugten Varianten exakt aus. Außer den anstaltseigenen Programmen und Systemen erstelle er eine Reihe von eigenen Programmen, Übersichten und Vergleichsrechnungen. Daneben arbeite er sehr viele Stunden an der laufenden Betreuung seiner Kunden (derzeit 70). Die Entwicklung der Performance der Anlagen, die Berücksichtigung steuerlicher Veränderungen, die Kursentwicklung von Fremdwährungsdarlehen, die Umschichtung von Veranlagungen, neue interessante Alternativen seien in dauernder Beobachtung zu verfolgen und nötigenfalls mit den Klienten zu besprechen. Darüber hinaus finde alle drei Wochen eine mehrstündige dem Erfahrungsaustausch dienende Besprechung mit einem zehnköpfigen Team von ebenfalls selbständigen Vermögensberatern statt. Schließlich bilde er sich dauernd weiter und besuche laufend Veranstaltungen von verschiedenen Anlagegesellschaften und Versicherungsanstalten. Seine zeitliche Inanspruchnahme entspreche in etwa seinen "*Büroöffnungszeiten, das sind 40 Stunden pro Woche, allerdings*" kämen "*oft noch Vorbereitungs- und Ausarbeitungszeiten an den Sonntagen dazu*". Die Zuordnung der Arbeitszeiten zum Innen- und Außendienst sei schwierig, da abhängig von Kundenwünschen und unregelmäßig. Nach seiner Schätzung sei er etwa zu 2/3 im Innendienst in seinem Büro und zu 1/3 im Außendienst tätig.

Das Finanzamt wich vom Begehrten des Bw. zunächst in zwei Punkten ab. Mit Berufungsvorentscheidung folgte es dem Bw., was die steuerliche Berücksichtigung des Nachkaufs von Schul-, Studien- und Ausbildungszeiten anlangt. Im Übrigen wies es jedoch die Berufung im Wesentlichen mit folgender Begründung ab: Die Beurteilung, ob ein Arbeitszimmer den Tätigkeitsmittelpunkt im Sinne der maßgeblichen Bestimmung des Steuerrechtes darstelle, habe nach der Verkehrsauffassung, sohin nach dem typischen Berufsbild zu erfolgen. Lasse sich eine berufliche Betätigung in mehrere Komponenten zerlegen, habe eine Beurteilung nach dem zeitlichen Umfang der einzelnen Tätigkeiten zu erfolgen. Die Tätigkeit des Bw. umfasse "*Kundenbesuche, Kundenakquisition, Kundenveranstaltungen, Bankgespräche, Besprechungen mit anderen selbständigen Vermögensberatern, Besuche von Veranstaltungen von Anlagegesellschaften, Versicherungsanstalten und der Innung der Vermögensberater.*" Üblicherweise liege bei

beratenden Berufen und Vertretern der überwiegende Teil ihrer beruflichen Tätigkeit im Außendienst. Innendienstliche Tätigkeiten wie Charterstellung und Vorbereitung für Gespräche nähmen im Verhältnis zur gesamten beruflichen Tätigkeit einen geringen Teil ein. Da die zu beurteilende Tätigkeit in typischer Weise eine Außendiensttätigkeit sei, könnten "*die Ausgaben für das Arbeitszimmer nicht als Werbungskosten anerkannt werden.*"

Unter Hinweis auf die einschlägigen Ausführungen in den Lohnsteuerrichtlinien wandte sich der Bw. gegen die erstinstanzliche Beurteilung mit Berufung und nach Ergehen einer hinsichtlich der Kosten des Arbeitszimmers abweislichen Berufungsvorentscheidung mit Vorlageantrag. Dort führte er sachverhaltsbezogen ergänzend aus, zur Ausübung seines Berufes als selbständiger Finanz- und Vermögensberater benötige er unbedingt ein geeignetes Büro. Der von ihm dazu bereits in der Bauphase seines Hauses extra eingeplante und errichtete Büror Raum werde tatsächlich ausschließlich beruflich genutzt. In ihm bewahre er sämtliche Unterlagen der verschiedenen Partnergesellschaften (Wertpapiergesellschaften, Versicherungen, Immobilienanlagegesellschaften) auf. Hier müssten die Daten und Unterlagen seiner Mandanten und die Finanzierungsanträge an Banken aufbereitet, Vorschläge für Finanzanlagen vorbereitet und Mandanten empfangen werden. Nochmals weise er darauf hin, dass er den überwiegenden Teil seiner beruflichen Tätigkeit nicht im Außendienst, sondern im Büro ausübe. Im Übrigen liege das Büro außerhalb des Wohngebietes und werde ausschließlich beruflich genutzt. Eine private Nutzung sei nicht zweckmäßig und auch nicht möglich.

Über Ersuchen der Abgabenbehörde 2. Instanz übermittelte der Bw. elektronisch digitalisierte Bilder seines Büros. Die übermittelten Bilder zeigen einen etwas 25 m² großen Büror Raum. Auf zwei Seiten stehen mit Ordnern, Büchern, Schreibmaterialien und Aktenkonvoluten gefüllte Regale. Fensterseitig ist der Raum mit einem herkömmlichen Schreibtisch samt Stuhl sowie – daran anschließend – mit einem Computerarbeitsplatz ebenfalls samt Stuhl ausgestattet. Hier finden sich auch Telefon, Scanner, Drucker, Kopierer und Modem, ein mit Büchern volles Wand-Regal, Platz für Disketten und CD-ROMs sowie eine Tür ins Freie. Die übermittelten Bilder zeigen wenig von der vierten Seite. Soweit erkennbar dürften sich auch hier typische Büromöbel befinden. In einer Ecke des Raumes befindet sich eine lediglich kniehohe Besprechungsgarnitur mit einem kleinen Tisch (ca. 100 x 100) und zwei Stühlen.

Damit hat sich das Vorbringen, das Zimmer könne nicht für Wohnzwecke genutzt werden, als zutreffend erwiesen. Auf den ersten Blick scheint auch eine private Nutzung ausgeschlossen. Allerdings ist naheliegend, dass im Büro auch die üblichen privaten administrativen

Tätigkeiten (eigene Hausverwaltung) verrichtet und die entsprechenden Unterlagen aufbewahrt werden. Es entspricht ferner den Lebenserfahrungen, dass der PC auch bis zu einem bestimmten Ausmaß privat genutzt wird. Das bedeutet, der Raum ist in einer Weise eingerichtet, die für die Nutzung als "Büro" typisch ist, freilich auch die Nutzung im Rahmen der privaten Lebensführung gestattet. Insbesondere ist im Berufungsfall zu beachten, dass der Bw auch schon in den vorangegangen Jahren das Büro im Zusammenhang mit seiner nichtselbständigen Unterrichtstätigkeit genutzt und (jedenfalls zum Teil) abgeschrieben hat. Aus diesem Grund wurde er vom UFS mit E-Mail vom 2.2.2004 gebeten, die Nutzungsanteile für die nichtselbstständige Tätigkeit einerseits und die selbständige andererseits zu quantifizieren und die diesbezüglichen Überlegungen darzustellen. Bei der Gelegenheit wurde er im Hinblick auf die geltend gemachten Kilometergelder und den daraus resultierenden zwangsläufigen Außendienstanteil um Vorlage des nach Möglichkeit mit Beginn- und Endzeiten versehenen Fahrtenbuches ersucht. Schließlich wurde er um namentliche Bekanntgabe jener Kunden gebeten, mit denen er in seinem Büro berufliche Besprechungen geführt hat.

Mit E-Mail vom 10.2.2004 teilte der Bw. im wesentlichen sinngemäß mit: Seit dem Jahr 2000 stehe ihm im neu errichteten bzw. generalsanierten Schulgebäude (gemeinsam mit zwei Kollegen) ein Arbeitszimmer mit einem Schreibtisch und EDV-Ausstattung zur Verfügung. Seither habe er die Möglichkeit, die schulischen Aufgaben dort zu erledigen. Im Büro zu Hause stünden wohl noch einige ältere Ordner mit schulischen Unterlagen in den Regalen. Auf diese Unterlagen greife er gelegentlich auch zurück. Der Anteil seiner Arbeitszeit, den er für schulische Aufgaben in seinem Büro verbringe, sei seit dem Jahr 2000 sehr gering. Er schätzt ihn mit 10 % der Gesamtaktivität im Büro.

Weiters brachte der Bw. im zweitinstanzlichen Ermittlungsverfahren vor, das Ergebnis der ihm mit E-Mail vom 5.2.2004 vorgehaltenen Internet-Recherche decke sich nicht mit der von ihm tatsächlich ausgeübten Beratungstätigkeit. Meistens laufe eine Beratung so ab, dass er die Interessenten beim erstmaligen Kontakt in ihrer Wohnung besuche, einen so genannten Versicherungs-Check mache und die finanziellen Wünsche und Probleme aufnehme. Ein Teil der Mandanten wolle nicht, dass man sie in ihren Privaträumen aufsucht. Diese kämen zu ihm ins Büro. Nach der handschriftlichen Erfassung der Daten, Wünsche und Ziele seiner Mandanten erfasse er sämtliche Daten im Büro im Computer, vergleiche diese mit den Daten und Zahlungen verschiedener Anbieter. Er habe beispielsweise die Berechnungsprogramme von den zehn bedeutendsten Versicherungsanstalten in seinem Computer und versuche herauszufinden, bei welchen Versicherungsverträgen der Mandant gut oder schlecht versichert ist. Nach Erfassung und Bearbeitung aller Unterlagen der Mandanten nehme er wieder

telephonisch Kontakt auf und vereinbare einen weiteren Termin zur Besprechung seiner Vorschläge. Er versuche möglichst das Treffen in seinem Büro zu vereinbaren, da er dann seinen Mandanten die Berechnungen und Ergebnisse von anderen Anbietern am Computer zeigen und erläutern könne. Auch die Unterlagen und das Prospektmaterial von verschiedenen Kapitalanlagegesellschaften stehe in seinem Büro komplett zur Verfügung und erleichtere die Erläuterung gegenüber dem Mandanten. Wenn eine Beratung der Organisation einer Immobilien-Finanzierung (Wohnung, Haus, etc.) dienen solle, seien mehrere Treffen notwendig und allein die genaue und saubere Vorbereitung der Unterlagen für die Bank nehme drei bis vier Stunden in Anspruch.

Mit E-Mail vom 10.2.2004 ergänzte der Bw. die Angaben in seinem Fahrtenbuch. Nachdem er sich zunächst außer Stande gesehen hatte, die Beginn- und Endzeiten seiner vier Jahre zurückliegenden Reisen bekannt zu geben, schätzte er die Außendienstzeiten aus der Erinnerung auf Basis des Fahrtenbuches. Aufsummiert ermittelte er auf diese Art für das Streitjahr eine Dauer der Außendiensttätigkeit von 277 Stunden. Weiters gab er aus dem Gedächtnis die Namen jener Kunden bekannt, die im Laufe des Jahres 2000 bei ihm im Büro waren.

Mit E-Mail vom 23.2.2004 wurde das Finanzamt um Stellungnahme zur Vorhaltsbeantwortung vom 10.2.2004 gebeten. Das Finanzamt zog mit E-Mail vom 25.2.2004 das zur Sache erstattete Vorbringen des Bw. im Wesentlichen nicht in Streit, bezweifelte freilich Angaben im Detail. In rechtlicher Hinsicht vertrat es den Standpunkt, die Beurteilung, ob ein Arbeitszimmer den Tätigkeitsmittelpunkt im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 darstellt, habe nach der Verkehrsauffassung, sohin nach dem typischen Berufsbild zu erfolgen. Nach dem typischen Berufsbild eines AWD-Beraters liege aber der Tätigkeitsmittelpunkt im Außendienst. Die Internetrecherchen hätten dies bestätigt. Hierzu zeugten auch die mannigfachen Ansuchen von AWD-Beratern um Gewährung des Vertreterpauschales, bei dem Voraussetzung sei, dass der Vertreter überwiegend im Außendienst tätig ist. Ein Lehrer zB, der nachweisen könnte, dass er mehr in seinem häuslichen Arbeitszimmer tätig ist als im Schulzimmer, könne wegen der typisierenden Betrachtungsweise dennoch nicht in den Genuss der steuerlichen Absetzung der Unkosten des häuslichen Arbeitszimmers kommen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften 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.

Der Bw. vertritt den Standpunkt, das Büro im Kellergeschoss seines Einfamilienhauses sei nicht im Wohnungsverband gelegen. Der UFS teilt diese Auffassung nicht. Er schließt sich der Verwaltungspraxis (LStR 2002, Rz 326) an, die sich mit der Lehrmeinung von Hofstätter / Reichel (Die Einkommensteuer – Kommentar, Tz 6.1 zu § 20) deckt. Danach liegt ein Zimmer im Wohnungsverband, wenn es nach der Verkehrsauffassung einen Teil des Einfamilienhauses darstellt. Dieser Standpunkt kann sich auch auf die höchstgerichtliche Judikatur (VwGH 8.5.2003, 2000/15/0176) stützen. Nach ihr liegt ein Arbeitszimmer dann im Wohnungsverband, wenn das Zimmer an sich nach der Verkehrsauffassung einen Teil der Wohnung oder etwa des Einfamilienhauses darstellt, wofür jedenfalls spricht, wenn es von der Wohnung aus begehbar ist; dass das Arbeitszimmer auch über einen separaten Eingang von außen verfügt, ist dabei nicht von entscheidender Bedeutung. Diesem Umstand sowie dem eigens angebrachten Hinweisschild auf den separaten Eingang kommt allerdings die Bedeutung eines starken Indizes dafür zu, dass das Büro für die Kundenbesprechungen tatsächlich genutzt und benötigt wird.

Nach übereinstimmender Auffassung von Lehre (Hofstätter / Reichel, Die Einkommensteuer – Kommentar, Tz 6.1 zu § 20; Doralt, Einkommensteuergesetz – Kommentar⁴, Tz 104/6 zu § 20), Rechtsprechung (VwGH 28.10.1997, 93/14/0088, 17.5.2000, 98/15/0050) und Verwaltungspraxis (LStR 2002, Rz 329a) stellt bei einem Lehrer ein häusliches Arbeitszimmer mangels Notwendigkeit bzw. wegen der den Schwerpunkt der Tätigkeit bildenden Wissensvermittlung an der Schule (VwGH 26.5.1999, 98/13/0138) nicht den Tätigkeitsmittelpunkt dar. Umstände, die gegen eine solche Sichtweise sprechen, sind dem Akt nicht zu entnehmen und wurden vom Bw. auch nicht dargetan.) Die in diesem Zusammenhang angefallen Aufwendungen sind daher nichtabzugsfähig. Die Höhe der nichtabzugsfähigen Aufwendungen (einschließlich eines allfälligen Privatanteiles) wurde unter Bedachtnahme auf die Lebenserfahrungen, die bisherige, in den Steuererklärungen der Vorjahre dokumentierte Übung des Bw., dessen Vorhaltsbeantwortung vom 10.2.2004 und die Nacherhebung von Einwendungen gegen den mit E-Mail vom 23.2.2004 (ihm in Kopie) bekannt gegebenen Vorschlag mit 20 % der gesamten "Bürokosten" geschätzt. Insoweit waren die auf das häusliche Büro entfallenden Kosten jedenfalls nicht abzugsfähig (vgl.

Doralt, Einkommensteuergesetz – Kommentar⁴, Tz 104/7 zu § 20 und der dort zitierte Erlass des BMF vom 28.2.1997, AÖF 1999/195).

Der wesentliche Auffassungsunterschied zwischen dem Bw. einerseits und dem Finanzamt andererseits liegt in der Frage, wo der Bw. als selbständiger Finanz- und Vermögensberater den Mittelpunkt seiner Tätigkeit hatte. Das Finanzamt gelangte zum Ergebnis, dass die Tätigkeit als Vermögensberater in typischer Weise eine Außendiensttätigkeit ist. Der Bw. hingegen brachte vor, überwiegend, geschätzt etwa zu zwei Dritteln, im Innendienst tätig gewesen zu sein.

In rechtlicher Hinsicht schließt sich der UFS der Lehrmeinung von Hofstätter / Reichl (Die Einkommensteuer – Kommentar, Tz 6.1 zu § 20) an. Danach erlaubt die in den ErlRV zum StruktAnpG 1996 erwähnte "typisierende Betrachtungsweise" jedenfalls nicht die Normierung einer unwiderleglichen Vermutung für die private Veranlassung von Bürokosten.

Die Auffassung des Finanzamtes, nach der die tatsächliche Art der Berufsausübung unerheblich wäre, jedenfalls gegenüber einem typisierten Berufsbild in den Hintergrund zu treten hätte, ist allgemein betrachtet verfassungsrechtlich bedenklich (vgl. Hofstätter / Reichl, aoaO). Zu bedenken ist im besonderen, dass eine typisierende Betrachtung die Existenz eines Tätigkeits-Typus voraussetzt. Unter diesem Gesichtspunkt erscheint die typisierende Betrachtung der nicht selbständig ausgeübten Lehrer-Tätigkeit zulässig. Denn der Lehrer ist arbeitsvertraglich oder dienstrechtlich zur Erbringung bestimmter Leistungen, nämlich zu Vermittlung von Wissen und Können sowie zur Aufsichtsausübung an der Schule verpflichtet. Ihm ist es idR lediglich freigestellt, wo er die vorbereitenden oder nachbearbeitenden Tätigkeiten verrichtet. Er hat freilich in aller Regel die Möglichkeit, diese Arbeiten in der Schule zu verrichten. Im Hinblick darauf besteht für einen Lehrer gar keine Notwendigkeit eines häuslichen Arbeitszimmers (VwGH 17.5.2000, 98/15/0050). Gleches gilt nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes bei einem Richter, Versicherungsdirektor, Universitätsprofessor (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz – Kommentar⁴, Tz 104/8 zu § 20 EStG 1988. Im Gegensatz dazu lässt sich aber das Berufsbild der selbständig erwerbstätigen Finanz- und Vermögensberater nicht so leicht typisieren. Denn die Art der Beratungsleistungen und der Ort ihrer Erbringung hängen unter anderem vom Beratungsgegenstand, den Klientenwünschen und nicht zuletzt vom einzelnen Berater selbst ab.

In diesem Sinne judizierte auch der Verwaltungsgerichtshof im Falle eines Versicherungsberaters (VwGH 8.5.2003, 2000/15/0176) und der UFS im Falle eines Versicherungsvertreters (UFSI 10.10.2003, RV/0011-I/03). Im Ergebnis geben auch die LStR

1999 nicht zwingend die Lösung vor, zu dem das Finanzamt gelangt ist. Unter Rz 329a, wo jene Tätigkeiten behandelt werden, deren Mittelpunkt jedenfalls außerhalb eines Arbeitszimmers liegt, werden "*Freiberufler mit auswärtiger Betriebsstätte /Kanzlei, Praxis usw.*)" angeführt. Nun verfügt aber der akademisch gebildete, Einkünfte aus selbständiger Arbeit beziehende Bw. gerade kein auswärtiges Büro. Auch unter diesem Blickwinkel war es die Aufgabe der Abgabenbehörde, das vom Bw. erstattete Vorbringen zu prüfen - im Beschwerdefall eines Finanzberaters, VwGH 19.5.1993, 91/13/0045, wurden anders als im gegenständlichen Fall entsprechende Behauptungen gar nicht aufgestellt - bzw. ihn dazu einzuladen, sein Vorbringen nachzuweisen oder glaubhaft zu machen. Dies auch deshalb, weil das Vorbringen von Angaben abweicht, welche von AWD-Beratern ins Internet gestellt worden sind, was allerdings anonym erfolgt und deshalb nicht nachprüfbar ist (siehe dazu auch Ritz2, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Tz 7 zu § 166 BAO).

Dem Ermittlungsauftrag ist der UFS nachgekommen. Als Ergebnis dessen wird zusammenfassend festgestellt: Der Bw. übte die selbständige Beratertätigkeit überwiegend in seinem häuslichen Büro aus. Das Büro wurde im Streitjahr nahezu ausschließlich beruflich verwendet. Es war für die selbständige Beratertätigkeit, wie sie vom Bw. ausgeübt wurde, notwendig.

Zu diesen Sachverhaltsfeststellungen gelangte der UFS unter Berücksichtigung des umfangreichen, im entscheidungsrelevanten Kern widerspruchsfreien, unter anderem durch Fotos, Fahrtenbuch und Klientennamen untermauerten und nicht zuletzt auch deshalb für glaubwürdig erachteten Vorbringens des Bw, weil es auch vom Finanzamt zuletzt nicht in Zweifel gezogen worden ist. Dem Finanzamt ist beizupflichten, dass der Bw. offensichtlich die Sachlage in einzelnen nicht entscheidungswesentlichen Details für ihn besonders günstig dargestellt und damit leicht "geschönt" hat. Dies betrifft insbesondere seine Angaben über die angeblich fixen Bürozeiten (siehe dazu den zweitinstanzlichen Vorhalt vom 13.2.2004) sowie die Beginn- und Endzeiten des einen oder anderen Außendienstes (vgl. diesbezüglich die E-Mail der Amtspartei vom 25.2.2004). Folgende Fakten runden das gewonnene entscheidungsrelevante Bild ab und bestätigen die getroffenen Feststellungen:

- Im Kapitel "Finanz- und Wirtschaftsberatung" weisen die gelben Seiten des Vorarlberger Telefonbuchs ausschließlich Berater mit Festnetzanschlüssen und einer realen Geschäftssadresse aus.
- Auch im Bereich "Vermögens- und Anlageberatung" sind nahezu ausschließlich Berater mit Festnetzanschlüssen angeführt.

- Im Internet präsentieren sich Finanz- und Vermögensberater ebenfalls mit Festnetzanschluss. Unter Angabe einer fixen Geschäftssadresse laden sie zum Besuch ein und bieten auch telefonische Beratung an (http://www.citibank.de/Germany/citibank/presse/1_29.asp).
- Der Bw. verfügt lediglich in seinem Büro über einen ihm exklusiv zugänglichen PC, wobei die Ausübung der beratenden Tätigkeit (anders als bei nichtselbständigen Lehrern und Richtern bzw. zugleich auch nichtselbständig beschäftigten Versicherungsvertretern) ohne eigenes Büro mit entsprechender Infrastruktur geradezu unmöglich ist.

Aus den dargelegten Gründen war der Berufung teilweise stattzugeben. Für die Besteuerungsgrundlagen bedeutet dies: Ausgehend von den im Zusammenhang mit dem Besteuerungsverfahren für 1989 angestellten Berechnungen des Bw. beträgt der Büroanteil 17,7 % der Gesamtnutzfläche des Einfamilienhauses. Dieser Gebäudeteil wird zu 80 % vom Bw. als Berater genutzt. Der maßgebliche, zu berücksichtigende Anteil von den Gebäudekosten beträgt sohin 14,15 % oder 19.997,16 S. Insoweit waren die der

Berufungsvorentscheidung zu Grunde gelegten Einkünfte aus selbständiger Arbeit zu kürzen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Feldkirch, 9. März 2004