

**Gericht**

Verwaltungsgerichtshof

**Entscheidungsdatum**

27.05.1999

**Geschäftszahl**

97/15/0142

**Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Pokorny und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zeller, über die Beschwerde des Mag. F in F, vertreten durch Dr. Wilfried Ludwig Weh, Rechtsanwalt in 6900 Bregenz, Wolfeggstraße 1, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Vorarlberg vom 21. Mai 1997, Zl. 2266-6/96, betreffend Einkommensteuer 1994, zu Recht erkannt:

**Spruch**

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

**Begründung**

Der Beschwerdeführer erzielte im Streitjahr aus der Tätigkeit als Kursleiter am WIFI Einkünfte aus selbständiger Arbeit sowie als Lehrer für Musik, Französisch und Klavier Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Im Rahmen der Gewinnermittlung (Einnahmen-Ausgaben-Rechnung) aus seiner selbständigen Arbeit machte er Einnahmen von S 30.001,14 und detailliert aufgeschlüsselte Betriebsausgaben im Ausmaß von S 24.948,87 geltend; zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit machte er Werbungskosten im Ausmaß von S 131.687,-- geltend.

Das Finanzamt entschied antragsgemäß. Nach Durchführung eines Augenscheines (§ 182 BAO) erließ das Finanzamt im danach wiederaufgenommenen Verfahren einen neuen Sachbescheid vom 6. Februar 1996. Darin wurden von den geltend gemachten Betriebsausgaben die Aufwendungen für die Fachliteratur nicht anerkannt und von den geltend gemachten Werbungskosten die Aufwendungen an Rundfunkgebühr, Radiogebühr, Ringleitung, Fachliteratur, Instandhaltung Stereoanlage, Konzertkarten, Luftbefeuchter für Flügel, Fortbildung, AfA für Stereoanlage, Peripherie Stereoanlage, Konzertflügel sowie Musik und Notenmaterial.

Der Beschwerdeführer erhob Berufung. In der Berufungsvorentscheidung versagte das Finanzamt nunmehr auch den geltend gemachten Betriebsausgaben/Werbungskosten für AfA Arbeitszimmer die Anerkennung. Hingegen wurden die Aufwendungen für den Konzertflügel und den Luftbefeuchter unter Annahme eines 50 %igen Privatanteiles und einer Nutzungsdauer von 20 Jahren anerkannt.

Über Vorlageantrag erließ die belangte Behörde den nunmehr vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid, mit dem sie der Berufung teilweise Folge gab und im Sinne der Berufungsvorentscheidung entschied. In der Begründung führte die belangte Behörde zur - für das Beschwerdeverfahren allein relevanten - Einkommensteuer 1994 Folgendes aus:

Hinsichtlich der Stereoanlage, des Konzertflügels, des Luftbefeuchters für den Flügel, der Fortbildung, des Arbeitszimmers und der Fachliteratur sei auf die zutreffenden Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung zu verweisen. Ergänzt sei, dass in Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, wie dies nach Überzeugung der Behörde insbesondere im Falle einer Wochenendreise (gemeint Aufwendungen für Fortbildung), Stereoanlage der Luxusklasse, einer umfangreichen Tonträgersammlung, eines Konzertflügels renommierter Marke und eines all die genannten Gegenstände beherbergenden Musikzimmers der Fall sei, die Veranlassung durch die Einkünfteerzielung nur dann angenommen werden könne, wenn sich die Aufwendungen als für die berufliche Tätigkeit notwendig erwiesen. Die Notwendigkeit biete in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung. Die Qualität der angeschafften Gegenstände (Konzertflügel der Marke Steinway & Sons, Stereoanlage mit ORF- bzw. Tonstudio-Qualität), die

Menge der angeschafften Tonträger (umfangreiche Sammlung von Schallplatten und CD's) und nicht zuletzt die Anschaffungskosten selbst (Zimmer: S 205.400,--;

Stereoanlage gesamt: S 250.450,--; Flügel: S 360.102,--; Sammlung:

S 191.000,--) sprächen unter Bedachtnahme auf die Lebenserfahrung in typisierender Betrachtungsweise klar dafür, dass diese Anschaffungen überwiegend der Sammlerleidenschaft, der enthusiastischen Liebe zur Musik und der Begeisterung für optimale Klangwiedergabe, nicht aber einer notwendigen beruflichen Veranlassung eines Steuerpflichtigen entspringen, der am BORG und an der PÄDAG u.a. Klavier unterrichtet. Zur Veranschaulichung der Notwendigkeit im dargelegten Sinne bzw. als Maßstab für die angestellte Prüfung werde auf den auszugsweise wiedergegebenen Lehrplan für den Klavierunterricht von Volksschullehrern an der PÄDAG hingewiesen.

Der Beschwerdeführer habe die vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung vorgenommene Schätzung des der beruflichen Sphäre zuzuordnenden Flügelanteils von 50 % der Anschaffungskosten von S 360.000,-- lediglich dem Grunde nach bekämpft. Er könne sich daher unter Bedachtnahme auf die grundsätzlichen Ausführungen der belangten Behörde nicht beschwert erachten.

Der Beschwerdeführer habe eingeräumt, dass die am Wochenende unternommene "Fazioli-Reise" dem Erwerb von technischen Kenntnissen über den Klavierbau gedient habe. Die pauschale und nicht belegte Behauptung, diese Reise halte den einschlägigen Reisekriterien stand, sei daher nicht geeignet, zu einem anderen Ergebnis zu führen. Es wäre Aufgabe des Beschwerdeführers gewesen, den begründeten und mit der Lebenserfahrung im Einklang stehenden, in der Berufungsvorentscheidung geäußerten Zweifeln hinsichtlich der einigermaßen konkreten Verwertung von Klavierbaukenntnissen im Unterricht konkret zu begegnen und die Richtigkeit seines Vorbringens mit geeigneten Unterlagen (Reiseplanung, Reiseprogramm, Aufenthaltszeiten) zu untermauern.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend machende Beschwerde mit dem Begehren, ihn kostenpflichtig aufzuheben.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und erstattete eine Gegenschrift, in der sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde als unbegründet beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Fachliteratur:

Der angefochtene Bescheid verweist in der Begründung diesbezüglich auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung. Dort ist hiezu zu lesen, der Beschwerdeführer habe in der Berufung nicht einmal den Versuch unternommen, die Betriebsausgaben- bzw. Werbungskosteneigenschaft glaubhaft nachzuweisen. Wenn schon Belege nicht mehr vorhanden seien, wäre es zuträglich, unter Anführung der einzelnen Titel und stichwortartiger inhaltlicher Beschreibung des einzelnen Werkes die erforderlichen Voraussetzungen zu erfüllen. Dies sei nicht geschehen. Weshalb gerade exakt 50 % der diesbezüglichen Ausgaben auf die einzelne Einkunftsart entfalle, bleibe unverständlich.

Der Beschwerdeführer macht hiezu in der Beschwerde geltend, er müsse sich vorwerfen lassen, nach erklärungskonformer Erstveranlagung die entsprechenden Belege nicht mehr aufbewahrt zu haben, zumal sie dem Finanzamt zur Verfügung gestanden wären. Ein belegmäßiger Nachweis sei nicht mehr möglich. Ein Nachweis wie in der Berufungsvorentscheidung aufgezeigt, erscheine im Hinblick auf den Verfahrensgang unzumutbar und erniedrigend.

Damit kann der Beschwerdeführer keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzeigen. Nach der Judikatur (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 10. September 1998, Zl. 96/15/0198) wird durch die Literatur, die für einen nicht abgegrenzten Teil der Allgemeinheit bestimmt ist, im Allgemeinen ein im Privatbereich gelegenes Bedürfnis befriedigt; diese führt daher zu nicht abzugsfähigen Kosten der Lebensführung. Unabhängig davon, ob es sich um Werke der klassischen Literatur, um Belletristik, um Comics oder um Zeitschriftenmagazine handelt, bewirkt der Umstand, dass aus der Literatur Anregungen und Ideen für eigene künstlerische Schöpfungen und die Berufstätigkeit gewonnen werden können, nicht eine hinreichende Zurückdrängung der privaten Mitveranlassung. Es ist daher Sache des Abgabepflichtigen, die Berufsbezogenheit für alle Druckwerke im Einzelnen darzutun. Mangels einer solchen Offenlegung ist den Aufwendungen für Druckwerke zur Gänze der Abzug als Werbungskosten zu versagen.

Die in der Beschwerde aufgestellte Behauptung, die Nachweise für die Aufwendungen der Fachliteratur seien dem Finanzamt zur Verfügung gestanden, d.h. er hätte diese Nachweise eingereicht, lässt sich aus dem Akteninhalt nicht bestätigen. Weder in der Einkommensteuererklärung 1994 noch in den angeschlossenen Beilagen findet sich ein vom Beschwerdeführer selbst angebrachter Hinweis auf die Beilage von Belegen oder Bestätigungen, noch findet sich im Eingangsvermerk des Finanzamtes ein Hinweis auf Beilagen.

Dazu kommt, dass das Finanzamt den Beschwerdeführer mit Schreiben vom 31. Oktober 1995 ersuchte, die Positionen Fachliteratur detailliert zu erläutern. Dieser Aufforderung kam der Beschwerdeführer nicht nach, weshalb im Sachbescheid vom 6. Februar 1996 die geltend gemachten Aufwendungen nicht anerkannt wurden.

In der Berufung führte der Beschwerdeführer aus, dass er die Belege verständlicherweise nicht länger aufbewahrt habe.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz führte der Beschwerdeführer dazu trotz der Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung nichts an.

Wenn bei dieser Aktenlage die Behörde davon ausging, dass der Beschwerdeführer Belege für die Ausgaben für die Fachliteratur nie vorgelegt hat, kann ihr nicht mit Erfolg entgegengetreten werden. Selbst wenn man vom Standpunkt des Beschwerdeführers ausgeht, er habe für die erklärungskonforme Veranlagung Rechnungen darüber vorgelegt und diese danach nicht mehr aufbewahrt, ist für seinen Standpunkt nichts gewonnen. Im Zuge der Wiederaufnahme des Verfahrens, die im Schreiben vom 31. Oktober 1995 angekündigt wurde, wäre es Sache des Beschwerdeführers gewesen, die Druckwerke näher zu beschreiben und ihre Berufsbezogenheit darzutun sowie die diesbezüglichen Belege vorzulegen. Umstände, die dies unzumutbar machen, hat er nicht dargetan und sind auch nicht ersichtlich. Dass eine wie in der Berufungsvorentscheidung geforderte Bescheinigung in einem wiederaufgenommenen Verfahren für den Abgabepflichtigen unzumutbar oder gar erniedrigend sei, kann der Verwaltungsgerichtshof nicht finden. Wenn die Behörde den Aufwendungen für die Fachliteratur zur Gänze den Abzug als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten versagt hat, ist dies als rechtskonform anzusehen.

Fortbildung (Fazioli-Reise):

In der Aufstellung der Werbungskosten zu den Einkünften aus nicht selbständiger Arbeit führte der Beschwerdeführer lediglich an, "Fortbildung S 13.859,35". Im Rahmen des vom Finanzamt durchgeführten Augenscheines am 13. September 1995 führte der Beschwerdeführer über Befragung hierzu aus:

"Ich besichtigte an einem Wochenende (Fr.-So.) ca. 60 km nördlich von Venedig einen Klavierproduktionsbetrieb (Fazioli). Die Kosten beinhalten den Flug von München, Hotel, Verpflegung (Konzerteintritt), Gesamtpaket kostete 13.859 S. Vermittler der Reise Pianohaus Fischer Stuttgart. Die Reise diente dem Erwerb von technischen Kenntnissen betreffend Aufbau von Klavieren vom Rohbis zum Endprodukt."

Mit Schreiben vom 31. Oktober 1995 hielt das Finanzamt dem Beschwerdeführer vor, dass die geltend gemachten Fortbildungskosten aus der Besichtigung eines Klavierproduktionsbetriebes in Norditalien der privaten Lebensführung zuzuordnen seien, weil solche Ausgaben mit einer Karriereentwicklung weder nach subjektiven noch nach objektiven Kriterien verbunden seien. Nicht einmal die Lehrpläne für den Musikunterricht an Gymnasien mit musischen Schwerpunkten erklärten die Behandlung des diesbezüglichen Wissens zum diesbezüglichen Unterrichtsgegenstand. Es seien demnach außerhalb des Berufes gelegene Motive ausschlaggebend für die Werksbesichtigung in Norditalien gewesen.

Der Beschwerdeführer beantwortete den Vorhalt nicht.

In der Berufung führte er diesbezüglich unter Hinweis auf das Protokoll beim Augenschein vom 13. September 1995 aus, der Behörde sei hinlänglich bekannt gewesen, dass die Fortbildungskosten aus der Besichtigung des Klavierproduktionsbetriebes resultierten.

In der Berufungsvorentscheidung bezüglich der Wiederaufnahme des Verfahrens wies das Finanzamt darauf hin, dass aus der Geltendmachung der Werbungskosten unter dem Titel Fortbildung in Höhe von S 13.859,35 nicht zu ersehen gewesen sei, welche Art der Bildungsmaßnahme gesetzt worden sei. Die Besichtigung eines Klavierproduktionsbetriebes sei dem Finanzamt erstmals durch die Angaben beim Augenschein am 13. September 1995 bekannt geworden. In der Berufungsvorentscheidung zur Einkommensteuer 1994 führte das Finanzamt hierzu nach Wiedergabe der Angaben des Beschwerdeführers im Protokoll vom 13. September 1995 aus, Fortbildungskosten seien solche Aufwendungen, die mit dem Beruf in Zusammenhang stünden. Für die Annahme von Fortbildungskosten genüge es, wenn die Aufwendungen grundsätzlich für eine Verbesserung der Berufschancen geeignet seien und eine einigermaßen konkrete Verwertung des durch die Fortbildungsmaßnahme erworbenen Wissens im Beruf möglich sei. Es sei im vorliegenden Fall auszuschließen, dass der Besuch eines Klavierproduktionsbetriebes auch nur annähernd der Karriereentwicklung eines Musikpädagogen an einer Mittelschule dienlich sein könne. Ebenso sei eine brauchbare Verwertung von Wissen, das sich in technischen Details erschöpfe, welche für einen Handwerker (Klavierbauer) oder einen Musikstudenten interessant sein mögen, in den Lehrplänen für Gymnasien in dieser Form als Unterrichtsstoff aber nicht vorgesehen seien, nicht möglich. Die Überlagerung dieser Reise durch privat veranlasste Motive werde daneben durch den Besuch eines Konzertes untermauert.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz führt der Beschwerdeführer hierzu lediglich aus, der im Punkt Fortbildung genannte Theaterbesuch habe nie stattgefunden, es handle sich um ein Konzert auf einem Flügel der besichtigten Firma, was rudimentär sogar aus dem so genannten Protokoll vom 13. September 1995 hervorgehe (in der Berufungsvorentscheidung hinsichtlich der Wiederaufnahme führte das Finanzamt aus:

"Tatsächlich besichtigten sie einen Klavierproduktionsbetrieb in Italien verbunden mit dem Besuch einer Theatervorstellung.").

Im angefochtenen Bescheid verwies die belangte Behörde einerseits auf die Begründung in der Berufungsvorentscheidung und führte ergänzend dazu an, der Beschwerdeführer habe selbst eingeräumt, dass die Reise dem Erwerb von technischen Kenntnissen über den Klavierbau gedient habe. Es wäre Sache des Beschwerdeführers gewesen, den begründeten und mit den Lebenserfahrungen im Einklang stehenden, in der Berufungsvorentscheidung geäußerten Zweifeln hinsichtlich der einigermaßen konkreten Verwertung von Klavierbaukenntnissen im Unterricht konkret zu begegnen und die Richtigkeit seines Vorbringens mit geeigneten Unterlagen (Reiseplanung, Reiseprogramm, Aufenthaltszeiten) zu untermauern.

In der Beschwerde wird hiezu ausgeführt, es könne dahingestellt bleiben, was der Beschwerdeführer nach Auffassung der Behörde selbst eingeräumt habe, weil er das den Verfahrensgrundsätzen widersprechende Protokoll vom 13. September 1995 stets in seinem Inhalte bekämpft habe. Hätte die Behörde § 87 BAO genügt und eine Niederschrift über den Augenschein angefertigt, würden sich Mutmaßungen und Vorhalte über das damals Gesagte erübrigen.

Auch damit kann der Beschwerdeführer keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzeigen. Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 dürfen weder bei den einzelnen Einkunftsarten noch vom Gesamtbetrag der Einkünfte die Aufwendungen für die Lebensführung abgezogen werden, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen. So können die Kosten von Auslandsreisen nur dann als Betriebsausgaben (Werbungskosten) berücksichtigt werden, wenn die Reisen ausschließlich durch den Betrieb (durch den Beruf) veranlasst sind und die Möglichkeit eines privaten Reisezweckes nahezu auszuschließen ist (vgl. aus der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes etwa die hg. Erkenntnisse vom 21. Oktober 1993, Zl. 92/15/0150, und vom 18. Februar 1999, Zl. 97/15/0092). Die Berufsbezogenheit seiner "Fazioli-Reise" hat der Beschwerdeführer in keinem Stadium des Verfahrens dargetan. Die belangte Behörde hat somit richtig erkannt, dass die Kosten dieser Reise unter das Abzugsverbot des § 20 leg. cit. fallen.

Gegen die gänzliche Nichtanerkennung der Aufwendungen für die Stereoanlage, des Musik- und Notenmaterials, der Radio- und Rundfunkgebühr sowie des Arbeitszimmers und der nur teilweisen Anerkennung der Aufwendungen für das Klavier und den Luftbefeuchter bringt der Beschwerdeführer zunächst vor, Aufwendungen hiefür seien in den Vorjahren anerkannt worden. Eine Änderung in der Tatsachenebene sei nicht eingetreten. Die zu treffenden Feststellungen seien "seit Jahren geprüfter und rechtlich gewürdigter Bestandteil der Erklärungen des Beschwerdeführers".

Dem ist entgegenzuhalten, dass die Rechtskraft von Bescheiden über die Veranlagungen des Beschwerdeführers in vorangegangenen Jahren einer abweichenden Beurteilung im Streitjahr nicht entgegensteht. Der bescheidmäßige Abspruch erfolgte immer nur für ein bestimmtes Veranlagungsjahr und konnte schon daher zu keiner Bindung für die Folgejahre führen. Einer abweichenden Beurteilung in einem anderen Veranlagungsjahr steht auch der Grundsatz von Treu und Glauben nicht entgegen. Dieser besteht nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. etwa das Erkenntnis vom 20. Jänner 1999, Zl. 96/13/0090) nämlich nicht darin, ganz allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit zu schützen. Vielmehr müssen besondere Umstände vorliegen, die ein Abgehen von der bisherigen Rechtsauffassung durch die Finanzverwaltung unbillig erscheinen lassen, wie dies z.B. der Fall sein kann, wenn ein Abgabepflichtiger von der Abgabenbehörde ausdrücklich zu einer bestimmten Vorgangsweise aufgefordert wird und sich nachträglich die Unrichtigkeit der Vorgangsweise herausstellt. Das Abgehen von der bisherigen Verwaltungsübung bedeutet keinen Verstoß gegen Treu und Glauben, vielmehr ist die Behörde nicht nur berechtigt, sondern sogar verpflichtet, von einer gesetzwidrigen Verwaltungsübung, einer gesetzlich nicht gedeckten Rechtsauffassung oder einer unrichtigen Tatsachenwürdigung abzugehen, sobald sie ihr Fehlverhalten erkennt. Die behauptete jahrelange Anerkennung von Aufwendungen für die Stereoanlage, das Arbeitszimmer oder den Konzertflügel, durch die Abgabenbehörde, stehen daher einer abweichenden Beurteilung für ein anderes Veranlagungsjahr nicht entgegen.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen.

Demgegenüber fallen Aufwendungen für den Haushalt des Steuerpflichtigen, für den Unterhalt seiner Familienangehörigen und für die Lebensführung, die die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt, unter das Abzugsverbot des § 20 EStG 1988.

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. Dem Abgrenzungskriterium der Notwendigkeit eines Aufwandes ist dann keine

entscheidende Bedeutung beizumessen, wenn ein Aufwand seiner Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen lässt (vgl. auch hiezu das hg. Erkenntnis vom 10. September 1998, Zl. 96/15/0198).

Vor diesem Hintergrund war es nicht rechtswidrig, wenn die belangte Behörde den Aufwendungen hinsichtlich der Rundfunk- und Radiogebühr die Anerkennung als Werbungskosten versagt hat. Diese Kosten stellen typischerweise Aufwendungen der Lebensführung dar, die unter das Abzugsverbot des § 20 EStG 1988 fallen (vgl. hiezu das hg. Erkenntnis vom 16. September 1992, Zl. 90/13/0291).

Gleiches gilt aber auch für die Aufwendungen für die Stereoanlage sowie das Musik- und Notenmaterial. Damit wird jedenfalls ein Teil des Kulturlebens wiedergegeben. Die Anteilnahme am Kulturleben ist aber dem Bereich der privaten Lebensführung zuzuordnen. Wenn daher die belangte Behörde diese Aufwendungen nicht zum Abzug zugelassen hat, kann ihr nicht mit Erfolg entgegengetreten werden.

#### Arbeitszimmer:

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 16. September 1992, Zl. 90/13/0291, vom 23. Mai 1996, Zl. 94/15/0063, vom 12. September 1996, Zl. 94/15/0073, vom 10. September 1998, Zl. 96/15/0198) können Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer steuerlich nur dann berücksichtigt werden, wenn das Arbeitszimmer tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich betrieblich bzw. beruflich genutzt wird und die ausgeübte Tätigkeit ein ausschließlich beruflichen Zwecken dienendes Arbeitszimmer notwendig macht. Eine private Nutzung eines Arbeitszimmers ist dann unschädlich, wenn sie von untergeordneter Bedeutung ist und daher eine nahezu ausschließliche berufliche Nutzung des Arbeitszimmers besteht.

Die belangte Behörde verwies in der Begründung des angefochtenen Bescheides einerseits auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung. Dort ist dazu ausgeführt, dass die im Arbeitszimmer in Verwendung stehende Stereoanlage samt umfangreichem Zubehör zeige, dass von einer nahezu ausschließlichen Berufsbezogenheit keine Rede sein könne. Auch die Nutzung des Flügels für private Zwecke schließe den erforderlichen beruflichen Zusammenhang bezüglich des Arbeitszimmers aus.

Die Ausführungen der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid zeigen, dass die Behörde davon ausging, dass ein Arbeitszimmer für den Beschwerdeführer beruflich nicht notwendig ist.

Für diese Auffassung hat die belangte Behörde die hohen Anschaffungskosten ins Treffen geführt. Abgesehen von dieser nicht entscheidenden Überlegung enthält der angefochtene Bescheid keine nachvollziehbare Begründung, aufgrund welcher Feststellungen sie zu dem Ergebnis gelangt ist, für die Verwendung des Raumes habe keine Notwendigkeit bestanden. Dies führt jedoch die Beschwerde nicht zum Erfolg, weil die belangte Behörde zu Recht zur Verneinung der nahezu ausschließlichen beruflichen Nutzung des Arbeitszimmers gelangte.

Der Beschwerdeführer führt zwar aus, es sei zu verneinen, dass die Behörde tatsächlich das richtige Zimmer meine, bestreitet jedoch nicht ausdrücklich die Sachverhaltsannahme, dass im Arbeitszimmer die Stereoanlage samt dem umfangreichen Zubehör in Verwendung ist. Ausgehend davon ist von einer nahezu ausschließlichen beruflichen Nutzung des Arbeitszimmers tatsächlich nicht zu reden. Die Verwendung der Stereoanlage und der umfangreichen Tonträgersammlung ist nach den obigen Ausführungen als Teil der privaten Lebensführung des Beschwerdeführers anzusehen. Da der Beschwerdeführer selbst von "umfangreichen Anschaffungen" von Tonträgern spricht, ist die private Nutzung des Zimmers nicht so geringfügig, dass der Raum als nahezu ausschließlich beruflichen Zwecken dienend angesehen werden könnte.

#### Konzertflügel und Luftbefeuchter:

Die belangte Behörde verwies in der Begründung hiezu auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung. Demnach ging sie davon aus, dass die Aufwendungen eines Klavierlehrers für ein Klavier entsprechend der beruflichen Verwendung abzugsfähig seien. Als berufliche Verwendung gelte der Gebrauch im Unterricht bzw. die Vorbereitung für den Unterricht, nicht jedoch das Üben zur Erhaltung der eigenen Fertigkeit. Das Vorbringen des Beschwerdeführers, der Konzertflügel diene ausschließlich beruflichen Zwecken, könne nicht als glaubwürdig angesehen werden. Das Instrument sei im häuslichen Arbeitszimmer untergebracht. Nach den Erfahrungen des täglichen Lebens diene ein Instrument auch der außerberuflichen Bedürfnisbefriedigung. Im Schätzungswege würden daher 50 % der Anschaffungskosten dem beruflichen Bereich zugeordnet und die Nutzungsdauer des Instrumentes mit 20 Jahren angenommen (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 19. Februar 1985, Zl. 84/14/0116).

Der Beschwerdeführer wendet sich gegen die Annahme einer Privatverwendung des Instrumentes im Ausmaß von 50 v.H. Soweit er dazu ausführt, die belangte Behörde gehe aktenwidrig davon aus, dass er zwar Musik-, aber nicht Klavierlehrer sei und deshalb das Üben privat veranlasst sei, missversteht er die Ausführungen im Bescheid. Darin geht die belangte Behörde von einem Klavierunterricht des Beschwerdeführers aus. Mit dem bereits mehrfach erwähnten Schreiben vom 31. Oktober 1995 hielt das Finanzamt dem Beschwerdeführer vor, im Rahmen der Volksschullehrer-Ausbildung an vier Wochenstunden Klavierunterricht zu erteilen. Dieser Annahme ist der Beschwerdeführer im Rahmen des Verwaltungsverfahrens aber auch im Beschwerdeverfahren nie konkret entgegengetreten. Wenn daher die belangte Behörde u.a. ausgehend von diesem geringen Ausmaß der beruflichen Tätigkeit des Beschwerdeführers als Klavierlehrer und

als AHS-Professor für Musik zu einer Privatverwendung des Instrumentes von 50 % gelangte, kann ihr nicht mit Erfolg entgegengetreten werden.

Da sohin dem angefochtenen Bescheid die behauptete Rechtswidrigkeit nicht anhaftet, war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandsatz stützt sich auf §§ 47 ff VwGG i.V.m. der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 27. Mai 1999