

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Andrea Pamperl in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dr. Dr. Josef Wieser Rechtsanwalts GmbH, Biberstraße 10/EG/GL li, 1010 Wien, über die Beschwerden vom jeweils 6. August 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 (nunmehr: Finanzamt Österreich) vom jeweils 9. Juli 2019 betreffend Einkommensteuer 2014 bis 2017 sowie Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2014 bis 2017, Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf) war im streitgegenständlichen Zeitraum ärztlicher Direktor der ***Klinik***. Strittig ist, ob ein an das private Wohnzimmer des Bf angrenzender „Konferenzraum“, der für betriebliche Besprechungen verwendet wurde, unter das Abzugsverbot des § 20 Abs 1 Z 2 lit d EStG (ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung) fällt.

Mit **Einkommensteuererklärungen** 2014 bis 2016 wurden im Rahmen der Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit unter anderem Aufwendungen/Betriebsausgaben für einen Konferenzraum geltend gemacht. Nach einer **Außenprüfung** unter anderem betreffend Einkommensteuer 2014 bis 2017 wurden mit Bescheiden über die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 2014 bis 2016 und Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2017 gem. § 299 BAO sowie neuen Einkommensteuerbescheiden

2014 bis 2017 jeweils vom 9. Juli 2019 unter anderem diese Aufwendungen/Betriebsausgaben betreffend Konferenzraum von der belangten Behörde nicht anerkannt.

Im **Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung** gem. § 150 BAO vom 10. Juli 2019 wurden folgende Feststellungen zu einem Konferenzraum getroffen:

Die mit dem Konferenzraum in Zusammenhang stehenden Aufwendungen/Betriebsausgaben wurden in folgender Höhe festgestellt (vgl. Anhang zu Tz 2, S. 5):

	2014	2015	2016	2017
7020 AfA Sachanlagevermögen			4.711,90	8.091,78
7200 Instandhaltungskosten	3.496,92	173,10		1.166,96
7235 Heizung, Strom, Energie	766,01	721,21	927,09	506,15
7323 Garage am Hof	4.224,00	4.320,00	4.348,00	4.130,00
7401 Miete Konferenzraum	5.234,05	5.359,12	6.804,72	3.913,02
7695 Trinkgelder			750,00	
7700 Betriebsversicherungen			291,94	282,24
Summe Kürzung Betriebsausgaben	13.720,98	10.573,43	17.833,65	18.090,15

Ausgeführt wurde unter anderem, dass sich die Räumlichkeiten in der *****Straße***** *****Hausnummer***/***Türnummer***** befinden würden. Der Hauptwohnsitz des Bf sei in der *****Straße***** *****Hausnummer***/***Türnummer*****. An der Adresse *****Straße***** *****Hausnummer***/***Türnummer***** wohne der Sohn des Bf. Bei der Besichtigung wären keine typische Einrichtung eines Konferenzraumes erkennbar gewesen. Vielmehr deute die Einrichtung auf ein Arbeitszimmer hin. Die Räumlichkeiten seien neben einem separaten Eingang auch aus der Wohnung des Bf begehbar. Es seien diverse private Gegenstände und Skulpturen gelagert. Die Terrasse bzw. der Aufgang zur Dachterrasse sei aus dem Konferenzraum begehbar. Zur Ausstattung eines Konferenzraumes gehöre idR ein Stehpult, Rednerpult, eine AV-Anlage und eine Bestuhlung mit Tischen. Die einzige Sitzgelegenheit neben einem Schreibtisch mit 2 Sesseln sei eine Couch sowie ein Couchtisch. Bemerkt werde, dass dem Bf am Betriebssitz in *****PLZ***** *****Straße***** *****Hausnummer***** zumindest ein Besprechungstisch mit mehreren Sitzplätzen zur Verfügung stehe. Der Konferenzraum werde laut Angaben des Steuerberaters dazu benutzt, um Konferenzen mit Kollegen und anderen Personen abzuhalten. Er wäre nach vorgelegter Aufstellung im Jahr 2014 an 17 Tagen, im Jahr 2015 an 23 Tagen sowie im Jahr 2016 an 12 Tagen stundenweise genutzt worden. Der Konferenzraum sei nicht an fremde Dritte angeboten worden. Der Konferenzraum sei im Jahr 2016 zugunsten der Wohnung des Sohnes des Bf verkleinert worden. Die durch den Umbau angefallenen Kosten seien aktiviert und auf eine ND von 10 Jahren verteilt worden. Die Bp gehe davon aus, dass es sich bei dem Konferenzraum um ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer handle. Die geltend gemachten Betriebsausgaben wurden gekürzt. Im Bericht sind mehrere Fotos des Konferenzraumes enthalten.

Mit **Beschwerden** gegen die Einkommensteuerbescheide 2014 bis 2017 und Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen jeweils vom 6. August 2019 beantragte der Bf die

Bescheide ersatzlos aufzuheben und in eventu die Sache zur Durchführung eines neuen Ermittlungsverfahrens unter Berücksichtigung des Vorbringens in den Beschwerdeschriften an die belangte Behörde zurückzuverweisen. Beantragt wurde zudem die Aussetzung der Einhebung sowie die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gem. § 274 Abs. 1 Z 1 BAO. Ausgeführt wurde im Wesentlichen, dass der berufliche Erfolg des Bf, abgesehen von seinen hervorragenden medizinischen Fähigkeiten, mit dem durch das durch den Konferenzraum ermöglichte „Networking“ zu erklären sei. Die direkte Begehbarkeit des Konferenzraums über die Privatwohnung des Bf ermögliche das Catering für diese Besprechungen, da ansonsten dargereichte Erfrischungen und kleine Speisen, die in der Küche der Privatwohnung zubereitet werden würden über den Gang hätten transportiert werden müssen. Dass solche Erfrischungen und kleine Speisen bei längeren Besprechungen durch die Teilnehmer erwartet werden könne liege auf der Hand. Die zahlreichen Besprechungen mit nationalen und internationalen Berufskollegen in diesem Konferenzraum habe auch zu Zuweisungen von Patienten und damit zu einer Umsatzsteigerung sowohl beim Bf als auch bei der ***Klinik1*** geführt. Auch haben diese Besprechungen zu einer beachtlichen und dem allgemeinen Wohle dienenden Verbreitung des Rufs der Wiener medizinischen Schule geführt. Nicht umsonst sei der Bf für seine diesbezügliche Tätigkeit mit verschiedenen Ehrenzeichen und Auszeichnungen geehrt worden. Es stehe somit fest, dass der Konferenzraum in dieser Form für die berufliche Tätigkeit des Bf notwendig und nützlich gewesen wäre. Zum Beweis all dessen beantrage der Bf die Einvernahme der in den Kalenderlisten verzeichneten Personen. Die ladungsfähigen Anschriften der beantragten Zeugen würden noch bekanntgegeben werden. Zu den Feststellungen im Anhang zu Tz 2 des Prüfberichts wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Bandbreite eines Konferenzraums von einem einfachen Besprechungszimmer für zwei Personen bis zu einem Kongresssaal für mehrere hunderte Personen reiche. Die Bedeutung des Wortes Konferenz sei synonym als Besprechung aufzufassen. Nach dem vorgesehenen Rahmen und der Teilnehmerzahl der Besprechungen werde sich auch die jeweilige Ausstattung des Konferenzraumes richten. Die vom Prüfungsorgan angeführten typischen (technischen) Einrichtungen wie Stehpult, Rednerpult, AV-Anlage, sei für die oben dargestellte Nutzung in keinsten Weise erforderlich. Der Konferenzraum diene als Raum zur Abhaltung von Besprechungen im kleineren Kreis. Die fotografische Darstellung gebe den Zustand des Konferenzraumes im Prüfungszeitpunkt und im Jahr 2017 wieder. Die Aufnahmen würden jedoch nur in tendenziöser Weise den Gesamtzustand der (auch angeschlossenen) Räumlichkeiten und nur unvollständig wiedergeben. Beigelegt werde eine Fotodokumentation über den Zustand des Konferenzraumes. Zur einzigen Sitzgelegenheit einer Couch neben einem Schreibtisch mit zwei Sesseln wurde ausgeführt, dass eine Konferenz auch in seinem sonst leeren Zimmer mit zwei Stühlen stattfinden könne. Der Besprechungstisch mit mehreren Sitzplätzen am Betriebssitz sei nicht für die Nutzung der oben angeführten Zwecke möglich. Eine derartige Sondernutzung wäre nicht statthaft und hätte der Bf für diese an die ***Klinik1*** ein entsprechendes Nutzungsentgelt entrichten müssen. Eine Ersatzanmietung eines Konferenzraumes bei den üblichen Anbietern (Hotels etc) erscheine auch aufgrund der

notwendigen Vertraulichkeit der Besprechung und deren Teilnehmer untunlich und entspreche nicht der Arbeitsweise des Bf. Dies werde auch durch die Teilnehmer der Besprechungen nicht gewünscht. Vorgelegt werde die Aufstellung der Nutzung des Konferenzraumes. Es sei aus keiner rechtlichen Vorschrift eine Mindestnutzungsdauer zu entnehmen. Die tatsächliche Nutzung bleibe unwidersprochen und sei somit belegt. Die geringere Nutzungsdauer ergebe sich auch aus der Verkleinerung des Konferenzraumes und dem fortgeschrittenen Alter des Bf, da dieser naturgemäß etwas „kürzer trete“. Die Ausführungen des Prüfungsorgans zum Arbeitszimmer seien überflüssig und vermögen weder die Sach- noch die Rechtslage näher darzulegen. Sie würden auch die durch das Prüfungsorgan vorgenommenen Kürzungen nur dann begründen, wenn die Eigenschaft der Räumlichkeiten als Konferenzraum unrichtiger- und unbegründeterweise verleugnet werde. Im Übrigen habe der Bf nie behauptet, dass es sich bei diesem Konferenzraum um ein Arbeitszimmer handeln würde. Der Betrieb des Bf sei im Laufe der Jahre, so zuletzt 2004, mehrfach einer Betriebsprüfung unterzogen worden. Die für den Konferenzraum geltend gemachten Betriebsausgaben seien dabei niemals beanstandet worden. Es gebe keine Änderungen der Sach- oder Rechtslage, die ein Abgehen von dieser richtigen und über die Jahre gefestigten Rechtsansicht der Behörde rechtfertigen könnten. Es hätte einer triftigen Begründung bedurft, weshalb die Behörde von ihrer richtigen und über die Jahre gefestigten Rechtsansicht ohne Änderung der Sach- oder Rechtslage zu Lasten des Bf abweicht.

Den Beschwerden beigelegt wurde ein Schreiben des Bf zur Geschichte des Konferenzraumes. Darin wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass dem Bf seit 1977 in der ***Gasse*** ein großer Konferenzraum zur Verfügung gestanden habe, die er für berufliche Zwecke genützt habe. Er habe damals eine Reihe von ***medizinisches Fachgebiet*** Kollegen aus Europa eingeladen. Diese Einladungen hätten auch dazu geführt, dass er bei seiner Kandidatur zum ***Fachgesellschaft***-Präsidenten eine große Unterstützung von diesen Ländern erhalten hätte. Bei der Übersiedlung in die ***Straße*** sei es wiederum wichtig gewesen, einen großen Konferenzraum für die Aufnahme von internationalen Gästen zu haben. Die verschiedenen Treffen wären notwendig gewesen, um Vorbesprechungen für Kongressorganisationen, Auswahl von Präsidiumsmitgliedern sowie künftige Kongressorte zu besprechen. Die ***Medizinische Akademie*** habe jährlich eine große Anzahl von internationalen Kongressen in Wien organisiert, bei denen der Bf gesellschaftliche und administrative Verpflichtungen gehabt hätte, die zum Teil in seinem Konferenzraum abgehalten worden seien. Die Kalenderlisten aus den Jahren 2014 bis 2017/18 würden eine Vielzahl von Meetings mit Vorständen nahestehender Universitätseinrichtungen zeigen, um strategische Besprechungen für die Universität zu organisieren. Er sei in dieser Zeit auch Vorsitzender der Professorenversammlung der ***Universität*** gewesen und habe gemeinsam mit Prof. ***Prof*** insgesamt 22 Sitzungen organisiert, was naturgemäß Vorbereitungssitzungen mit Mitgliedern des Kollegiums auch in seinem Konferenzraum erforderlich gemacht hätte. Da sich nach seiner Emeritierung 2009 eine gewisse Verringerung

des Volumens und der Anzahl der Teilnehmer an solchen Sitzungen ergeben hätte, habe er sich entschlossen, eine Verkleinerung des Konferenzraumes durchzuführen, der Ende 2016 abgeschlossen gewesen sei. Es habe sich aber gezeigt, dass besonders Kontakte zu Kollegen es ihm ermöglicht hätten durch Zuweisungen von prominenten Patienten aus dem In- und Ausland auch nach seiner Emeritierung eine hohe Zahl von Privatoperationen durchzuführen, was ja aus seinen diversen Steuererklärungen ersichtlich sei und kaum von einem Kollegen seiner Altersklasse (Geburtsjahrgang ***Geb-Datum***) erreicht werden könne.

Beigelegt wurden zudem Kalenderlisten aus den Jahren 2014 bis 2017/18 mit Angabe von Datum und Namen von Personen. Beigelegt wurden zudem Fotos des Konferenzraumes, auf denen unter anderem ersichtlich ist, dass eine eigene Türklingel für den Konferenzraum sowie ein WC mit Waschbecken vorhanden ist.

Mit **Beschwerdevorentscheidungen** 2014 bis 2017 jeweils vom 25. September 2019 wurden die Beschwerden abgewiesen. Ausgeführt wurde im Wesentlichen jeweils, dass die Regelung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit d EStG den Abzug von Betriebsausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung ausschließe, sofern es sich nicht um den Mittelpunkt der gesamten beruflichen und betrieblichen Tätigkeit des Abgabepflichtigen handle. Auch Abzugsverbote gem. § 20 Abs. 1 Z 1 und Z 2 würden bestehen (Verweis auf VwGH 25.5.2011, 2007/13/0119). Beim beschwerdegegenständlichen Konferenzraum würde es sich um ein Arbeitszimmer im Sinne des § 20 EStG handeln. Die Einrichtung und die Ausstattung des Konferenzraums weise zweifelsohne den für ein Arbeitszimmer im Sinne des EStG typischen Charakter eines Wohn- oder Büroraumes auf. Die Einrichtung bestehe sowohl vor als auch nach dem 2016 erfolgten Umbau im Wesentlichen aus einem Sofa, Couchtisch, Schreibtisch, Stühlen, Kommoden bzw Regalen sowie dekorativen Einrichtungsgegenständen wie Skulpturen und Bildern. Diese Einrichtung stelle keinesfalls ein klassisches Konferenzzimmer dar, welcher eine private Nutzung weitgehend ausschließen würde. Der Konferenzraum liege baulich zwischen der Wohnung des Bf und der Wohnung des Sohnes des Bf. Neben einem direkten Zugang zum Stiegenhaus bestehe zusätzlich ein direkter Zugang zur Wohnung des Bf. Darüber hinaus habe das Arbeitszimmer Zugang zu den Außenflächen (Terrasse) der Wohnung. Somit sei unzweifelhaft, dass dieser Raum im Wohnungsverband des Bf gelegen ist. Das Berufsbild des Bf ergebe sich aus den erzielten betrieblichen Einnahmen. Die Einkünfte würden aus der Tätigkeit als Facharzt für ***med. Fachgebiet*** und ***medizinisches Fachgebiet*** Chirurgie erfolgen. Der Mittelpunkt der betrieblichen Tätigkeit eines Arztes liege nach der allgemeinen Verkehrsauffassung unzweifelhaft in der Ordination/Praxis, bei operierenden Ärzten mitunter auch im Operationssaal. Der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit liege jedenfalls nicht im beschwerdegegenständlichen Konferenzraum. Vom Abzugsverbot umfasst seien auch Einrichtungsgegenstände, selbst wenn diese auch betrieblichen bzw beruflichen Zwecken dienen würden.

Es sei von der Betriebsprüfung zu keiner Zeit angezweifelt worden, dass im gegenständlichen Raum Besprechungen oder sonstige betriebliche Tätigkeiten stattgefunden hätten oder haben hätten können. Die im Beschwerdeschreiben angeführten Fotografien, die den Zustand vor dem Umbau dokumentieren würden, würden eine sehr ähnliche Einrichtung bzw Ausstattung des Raumes zeigen. Der Konferenzraum verfüge nicht ansatzweise über die technische Ausstattung wie Overheadprojektor, Beamer, Laserpointer, Flipchart etc, wie es anlässlich von Meetings und Konferenzen zum technischen Standard gehöre. Im Gegenteil lasse die Art der Einrichtungsgegenstände den Schluss zu, dass eine Nutzung im Rahmen der privaten Lebensführung möglich sei. Für die Absetzbarkeit von Aufwendungen für ein Arbeitszimmer und dessen Einrichtung komme es sehr wohl auch auf die Auslastung des Raumes an (Verweis auf VwGH 18.10.2017, Ra 2016/13/0028). Ebenso sei von Belang, ob der Steuerpflichtige über ein jederzeit zugängliches Arbeitszimmer an der Arbeitsstätte verfüge (Verweis auf VwGH 16.12.2003, 2001/15/0197 und 14.11.1990, 89/13/0145). Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (Verweis auf VwGH 3.11.2005, 2003/15/0136) sei das Legalitätsprinzip grundsätzlich stärker als jeder andere Grundsatz, insbesondere jener von Treu und Glauben. Die Anwendung von Treu und Glauben setze einen Vollzugsspielraum voraus. Er könne nicht ganz allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit schützen. Vielmehr sei die Behörde verpflichtet, von einer gesetzwidrig erkannten Verwaltungsübung abzugehen. Angemerkt sei, dass die Nachreichung ladungsmäßiger Adressen der angeführten Personen als Zeugen nicht vorgenommen worden sei. Somit liege kein ordentlicher Beweis Antrag vor. Es werde nicht in Frage gestellt, dass im gegenständlichen Konferenzraum nicht gelegentlich kollegiale Besprechungen stattgefunden hätten oder hätten können. Somit sei der Beweis Antrag zurückzuweisen gewesen.

Mit **Vorlageanträgen** zu Einkommensteuer 2014 bis 2017 jeweils vom 29. Oktober 2019 wurde beantragt, die Entscheidung dem Bundesfinanzgericht vorzulegen. Ausgeführt wurde im Wesentlichen, dass auch Nebenräumlichkeiten wie etwa Toilette und Garderobe zum Konferenzraum vorhanden seien und dies für die Annahme eines Konferenzraumes spreche. Zudem handle es sich bei dem gegenständlichen Konferenzraum samt Nebenräumlichkeiten um ein eigenes Wohnungseigentumsobjekt mit separatem Eingang von den allgemein zugänglichen Flächen der Liegenschaft. Auch die Zutrittsmöglichkeit von der Straße aus erfolge über eine gesonderte Rufanlage. Es würden daher die Gründe überwiegen, anzunehmen, dass der Konferenzraum samt Nebenräumlichkeiten nicht im Wohnungsverband liegen würden. Der Konferenzraum diene schlicht zur Abhaltung von Besprechungen in kleinerem und größerem Rahmen. Auch nur zwei Personen würden bereits eine Konferenz abhalten können. Unter Punkt 3. wird ausgeführt: *„Zur ‚Güterabwägung‘: Die Durchbrechung der Rechtskraft der in den Vorjahren ergangenen Einkommensteuerbescheide ergibt sich nicht aufgrund einer ‚richtigeren‘ rechtlichen Beurteilung, sodass die von der BG [Beschwerdegegnerin] angezogene Güterabwägung greifen könnte, sondern aufgrund des Umstandes, dass die BG die*

Tatsachenfeststellung ‚Arbeitszimmer im Wohnungsverband‘ anstatt ‚Konferenzraum‘, aufgrund eines von ihr unrichtig und unvollständig aufgenommenen Sachverhaltes, willkürlich ändert.“

Zum Zeugenbeweis wurde ausgeführt, dass im Beschwerdeverfahren keine mündliche Verhandlung stattgefunden hätte. Im Übrigen stehe es dem Bf frei vor dem Bundesfinanzgericht die Zeugen im Rahmen der mündlichen Verhandlung selbst stellen zu machen. Eine Präklusion des Zeugenbeweises sei dadurch nicht eingetreten. Es wurden die gleichen Anträge wie bereits in der Beschwerde angeführt, gestellt.

Mit **Ladung** zur mündlichen Verhandlung vom 24. Juli 2025 wurde die mündliche Verhandlung für den 8. September 2025 anberaumt.

Im Rahmen der **mündlichen Verhandlung** am 8. September 2025 legte die beschwerdeführende Partei einen Wikipedia Auszug betreffend Dr. ***Beschwerdeführer***, einen Wikipedia Auszug der ***Fachgesellschaft Name*** sowie eine Dankes-Urkunde dieser Gesellschaft an ***Bf1*** vom 2. September 2025 vor. Ausgeführt wurde vom steuerlichen Vertreter, dass Prof. Dr. ***Beschwerdeführer NN*** 1977 eine Reihe von ***medizinisches Fachgebiet*** Kollegen aus Europa, vor allem vornehmlich aus Osteuropa eingeladen hätte. Aus dieser Zeit würden auch die engen Verbindungen mit den ehemaligen Oststaaten wie Rumänien, Tschechien, Slowakei, Slowenien, Ungarn, Mazedonien, aber auch mit Russland selbst datieren. Diese persönlichen Einladungen in den Konferenzraum, im Erdgeschoss der ***Gasse*** ***Hausnummer***, hätten auch dazu geführt, dass er bei seiner Kandidatur zum ***Fachgesellschaft***-Präsidenten (***medizinisches Fachgebiet*** Weltgesellschaft) eine große Unterstützung von diesen Ländern erhalten habe. Prof. Dr. ***Beschwerdeführer NN*** wäre in den Jahren 1999 bis 2002 ***Fachgesellschaft***-Präsident gewesen. Die Klienten aus diesen Ländern hätten eine andere Erwartungshaltung, was einen Konferenzraum betreffe. Prof. Dr. ***Beschwerdeführer NN*** selbst wäre in diesen Ländern eingeladen gewesen und wisse, wie für Konferenzräume in diesen Ländern eine angenehme Atmosphäre hergestellt werden könne. Diese habe er in seinem Konferenzraum umgesetzt. Der steuerliche Vertreter verwies zudem auf die überlange Verfahrensdauer von 6 Jahren und dass die Ladung von Zeugen teilweise nicht mehr möglich sei.

Die belangte Behörde führte unter anderem aus, dass die Leistung von Herrn Prof. Dr. ***Beschwerdeführer NN*** nicht angezweifelt werde und auch nicht, dass betriebliche Besprechungen im streitgegenständlichen Raum stattgefunden hätten. Es würde ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer vorliegen. Verwiesen werde auf BFG RV/7100051/2015, in welchem ausgeführt werde, dass Arbeitszimmer und Konferenzraum gleich zu behandeln seien.

Der Beschwerdeführer führte aus, dass der Konferenzraum sehr gediegen, mit Designermöbeln und mit Ölbildern von bekannten Künstlern eingerichtet gewesen sei. Die belangte Behörde

führte aus, dass sich die Bilder, Kunstgegenstände und weitere diverse Gegenstände im gegenständlichen Raum im Privatvermögen befunden hätten. Der rechtsfreundliche Vertreter brachte vor, dass diese Bilder und Gegenstände vom Beschwerdeführer unentgeltlich seinem Betrieb zur Verfügung gestellt wurden.

Der Beschwerdeführer gab an, dass vor der Verkleinerung im Jahr 2016 eine kleine Küche als Nebenraum vom Konferenzraum vorhanden gewesen sei; diese habe sich neben der Garderobe befunden. Der weitere Nebenraum (von der Garderobe aus begehbar) sei ein Raum mit WC und Waschbecken gewesen. Die Garderobe sei ausschließlicher Teil des Konferenzraums gewesen. Die Terrasse, die vom Konferenzraum aus begehbar war, sei auch von der privaten Dachterrasse durch Stufen begehbar gewesen. Diese Stufen wären jedoch mit Pflanzen verstellt gewesen.

Die belangte Behörde befragte den Beschwerdeführer zu den in der Dusche befindlichen Shampoo und Duschgel sowie elektrische Zahnbürste. Der Beschwerdeführer gab dazu an, dass seine Gäste das WC benutzt hätten, eine Dusche wäre auch vorhanden gewesen, aber von den Gästen nicht benutzt worden. Das Bad sei nur vom Konferenzraum aus begehbar. Der Beschwerdeführer gab dazu an, dass es durchaus sein könne, dass er sich dort die Zähne geputzt habe, er kann sich daran nicht mehr genau erinnern. Es kann auch sein, dass seine Bedienerin das Duschgel in die Dusche gestellt habe, in der Annahme, dass sich gegebenenfalls jemand duschen möchte.

Auf Befragen der Richterin gab der Beschwerdeführer an, dass die Verbindung zwischen dem Konferenzraum und seiner Wohnung durch eine große Doppeltür in einen großen Wohnraum geführt habe. Diese Türe wäre aber nicht benutzt worden. Seine Gäste habe er über einen eigenen Eingang zum Konferenzraum geführt.

Der Beschwerdeführer führte aus, dass der Umbau Ende 2016 notwendig war, weil sein Sohn ein Kind hatte und eine größere Wohnung benötigt hätte. Der rechtsfreundliche Vertreter führt dazu aus, dass diese Trennwand immer noch bestehe und an einen fremden Dritten vermietet werde, somit müsse es passen, weil auch Mieterlöse erklärt werden.

Der Beschwerdeführer führt aus: Das Konto 7323 Garage ***Garagenplatz*** betrifft den öffentlichen Stellplatz „***Garagenplatz***“, den Prof. Dr. ***Beschwerdeführer NN*** von seinem Wohnhaus aus für seinen privaten PKW benutzt hat. Dieser Stellplatz sei notwendig gewesen, damit er jederzeit in das Krankenhaus fahren könne. Er müsse nach gesetzlichen Vorgaben innerhalb von 20 Minuten beim Krankenhaus sein, sonst hätte er diese Tätigkeit nicht ausüben können, es hätte jemand verbluten können. Als ärztlicher Direktor habe er eine noch höhere Verantwortung. Auf seinem Privatgrundstück habe er keinen Parkplatz zur Verfügung. Dieser Parkplatz habe nichts mit dem Konferenzraum zu tun. Es handle sich um betriebliche Aufwendungen, die mit der Tätigkeit des Beschwerdeführers als Notfallchirurg zu

tun hätten. Die belangte Behörde führte aus, dass der private Parkplatz keine betrieblichen Aufwendungen darstellt. Es handle sich um Privatvermögen unabhängig vom Konferenzraum.

Die Trinkgelder in Höhe von € 750,-- im Jahr 2016 sind weder vom Beschwerdeführer noch von der belangten Behörde erklärbar. Diese Kosten wurden als Teil der Aufwendungen für den Konferenzraum von der belangten Behörde aus den Betriebsausgaben gestrichen.

Mit **E-Mail** vom 8. September 2025 übermittelte der steuerliche Vertreter zwei Ausschnitte von Einreichplänen. Auf diesen ist ersichtlich, dass die Terrasse vom Konferenzraum aus und vom Eingang aus das Bad und WC begehbar ist. Auf einem der Einreichpläne ist die Küche vom Eingang des Konferenzraumes aus begehbar. Auf dem weiteren Einreichplan wurde diese Küche vom Eingang des Konferenzraumes baulich abgetrennt. Mit **E-Mail** vom 15. September 2025 gab der steuerliche Vertreter bekannt, dass kein Foto der Küche aufzufinden war.

Ausgeführt wurde zudem: *„Bezüglich der im Bericht des Finanzamtes Wien 1/23 vom 10.07.2019 angeführten EUR 750 an Trinkgeldern liegen in unseren Unterlagen keine Informationen vor.“*

Mit **Stellungnahme** vom 8. September 2025 führte der Betriebsprüfer aus, dass die Trinkgelder im Zusammenhang mit dem Umbau des Konferenzraumes angefallen seien. Die Kosten für die Garage ***Garagenplatz*** wären ausgeschieden worden, weil die Wohnung zu 100% privat genutzt worden wäre. Verwiesen wurde auf Rz 509 EStR, wonach die Garage am Wohnort unabhängig vom Ausmaß der betrieblichen Nutzung des Fahrzeuges durch den Wohnort und damit privat veranlasst ist, wenn das vom Steuerpflichtige bewohnte Einfamilienhaus (die Wohnung) zur Gänze Privatvermögen sei (Verweis auf VwGH 25.4.2001, 99/13/0221). Von der belangten Behörde wurden zudem mehrere Fotos des Konferenzraumes aus dem Zeitpunkt der Betriebsprüfung sowie Fotos von der Ordination des Bf in den Räumlichkeiten der ***Klinik*** vorgelegt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer (Bf) erzielte in den streitgegenständlichen Veranlagungsjahren Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit aus seiner Tätigkeit als ärztlicher Direktor und Chirurg der ***Klinik***. Unter anderem war er auch als Notfallchirurg tätig.

Im streitgegenständlichen Zeitraum nutzte der Bf einen als „Konferenzraum“ bezeichneten Raum im unten angeführten Ausmaß für betriebliche Zwecke (unter anderem Besprechungen mit Kollegen, Einladungen von Kollegen aus Ländern der ehemaligen Oststaaten aber auch mit Russland aufgrund deren Unterstützung für die ***Fachgesellschaft***-Präsidentschaft, die der Bf in den Jahren 1999 bis 2002 innehatte, Vorbesprechungen für Kongressorganisationen

und Auswahl von Präsidiumsmitgliedern verschiedener ***medizinisches Fachgebiet*** Gesellschaften sowie zukünftiger Kongressorte). Dieser Raum befand sich baulich zwischen der Wohnung des Bf und der Wohnung des Sohnes des Bf. Der Raum war durch eine große Doppelflügeltür mit dem Wohnzimmer der Privatwohnung des Bf verbunden. Für diesen Konferenzraum war zusätzlich ein eigener Eingang straßenseitig vorhanden. Der Eingang führte in einen Garderobenraum, der an den als Konferenzraum bezeichneten Raum angrenzt. Vom Garderobenraum aus war im streitgegenständlichen Zeitraum zudem ein Raum mit WC, Waschbecken und Dusche sowie ein Raum mit einer kleinen Einbauküche begehbar. Diese Küche wurde im Zuge eines Umbaus im Jahr 2016 entfernt und dieser räumliche Teil abgetrennt und mit der Wohnung des Sohnes des Bf verbunden. Der Umbau erfolgte, weil der Sohn seine Wohnung vergrößern wollte. Die Räumlichkeit selbst war mit Möbeln wie einem Schreibtisch, Regal/Kommode, Vitrine, Couchtisch und einer Couch ausgestattet.

Der „Konferenzraum“ wurde laut vorgelegter Liste des Bf im streitgegenständlichen Zeitraum in folgendem Ausmaß betrieblich genutzt:

Veranlagungsjahr 2014: 17 Tage

Veranlagungsjahr 2015: 23 Tage

Veranlagungsjahr 2016: 12 Tage

Veranlagungsjahr 2017: 9 Tage

Die „Garage ***Garagenplatz***“ stellt einen öffentlichen Stellplatz in unmittelbarer Nähe zur privaten Wohnung des Bf dar.

2. Beweismwürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem Steuerakt, den vorgelegten Unterlagen der Parteien sowie den Ausführungen der Parteien im Rahmen der mündlichen Verhandlung vom 8. September 2025.

Dass der hier strittige Raum (auch) für betriebliche Besprechungen genutzt wurde oder hätte werden können, wurde von der belangten Behörde nicht bestritten.

Dass der Umbau im Jahr 2016 aus privaten Gründen zugunsten des Sohnes erfolgte, wurde vom Bf selbst im Rahmen der mündlichen Verhandlung vorgebracht.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Nach § 20 Abs 1 Z 2 lit d EStG 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 Verfassungsgerichtshof hat in seiner Entscheidung vom 5. Juni 2014, B 109/2014, ausgesprochen, dass es dem Gesetzgeber freisteht, im Bereich möglicher privater Mitverwendung die Anerkennung von Betriebsausgaben oder Werbungskosten an strenge Voraussetzungen zu binden.

Unter „Arbeitszimmer“ ist in diesem Zusammenhang ein Raum zu verstehen, dem der Charakter eines Wohnraumes oder eines Büroraumes zukommt, was im vorliegenden Fall unzweifelhaft gegeben ist. Insbesondere liegt im gegenständlichen Fall keine Räumlichkeit vor, die auf Grund ihrer Ausstattung für eine Berufs(Betriebs)ausübung typisch sei und eine Nutzung im Rahmen der privaten Lebensführung üblicherweise nicht gestatte (zB Ordinations-, Therapie- und Kanzleiräumlichkeiten, Labors, Fotostudios, Werkstätten usw). Auch wenn die Räumlichkeit als „Konferenzraum“ bezeichnet wird, handelt es sich, wie in den Feststellungen ausgeführt, um einen Raum mit Möbeln wie bspw einem Schreibtisch, Vitrine, Regal, einer Couch und einem Couchtisch.

Ob der als Arbeitszimmer genutzte Teil einer Wohnung aus einem oder zwei Räumen besteht, ist für die Beurteilung der Frage, ob § 20 Abs 1 Z 2 lit d EStG anwendbar ist oder nicht, ohne Belang (VwGH 29.7.2010, 2006/15/0006; 3.7.2003, 99/15/0177). Entscheidendes Kriterium ist, ob das Arbeitszimmer im Wohnungsverband liegt. Ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer liegt nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH vor, wenn es einen Teil der Wohnung oder eines Einfamilienhauses darstellt und über einen gemeinsamen Eingang mit den Wohnräumen verfügt (VwGH 29.7.2010, 2006/15/0006). Dafür spricht jedenfalls, wenn es von der Wohnung aus begehbar ist (VwGH 25.5.2011, 2007/13/0119; 8.5.2003, 2000/15/0176; vgl auch *Althuber in Ehrke-Rabel/Hirschler/Petritz/Sutter*, Einkommensteuer: Kommentar, § 20 Rz 8). Wird eine solche Begehbarkeit lediglich temporär durch das „Versperren“ einer Verbindungstür (mit einem „stets“ vorgestellten Schrank) verhindert, ist der Wohnungsverband noch nicht aufgehoben. Dass das Arbeitszimmer auch über einen separaten Eingang von außen verfügt, ist dabei nicht von entscheidender Bedeutung (VwGH 25.5.2011, 2007/13/0119; 8.5.2003, 2000/15/0176). Umgekehrt liegen Arbeitsräume dann nicht „im Wohnungsverband“, wenn sie nur über einen eigenen Wohnungs- oder Hauseingang betreten werden können (vgl *Koflwer/Wurm in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG: Kommentar, § 20 Rz 104/3).

Im vorliegenden Fall handelt es sich bei dem als „Konferenzraum“ genutzten Raum um ein Arbeitszimmer im Wohnungsverband im Sinne des § 20 Abs 1 Z 2 lit d EStG. Dieser Raum verfügte über einen gemeinsamen Eingang mit den Wohnräumlichkeiten des Bf, weil er durch die Privatwohnung des Bf durch eine große Doppelflügeltür begehbar war. Nach Ansicht des VwGH ändert daran auch das Vorliegen weiterer Zugänge von Außen nichts (vgl bereits oben, VwGH 8.5.2003, 2000/15/0176). Dass der Konferenzraum daher über einen weiteren Eingang mit eigener Garderobe verfügt, ändert nichts an der Verbindung dieses Raumes mit der privaten Wohnung des Bf und somit dem gemeinsamen Eingang mit den Wohnräumlichkeiten des Bf. Nach Ansicht von Literatur und Rechtsprechung spricht für ein Arbeitszimmer im Wohnungsverband jedenfalls die Begehrbarkeit von der Wohnung aus (vgl bereits oben).

Es ist daher zu prüfen, ob das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bildet. Ob ein Arbeitszimmer den Tätigkeitsmittelpunkt im Sinne des § 20 Abs 1 Z 2 lit d EStG darstellt, hat nach der Verkehrsauffassung und damit nach dem „typischen Berufsbild“ zu erfolgen (zB VwGH 24.4.2002, 98/13/0193). Dient das Arbeitszimmer einer Tätigkeit, die im Wesentlichen außerhalb des Arbeitszimmers ausgeübt wird, dann sind die Aufwendungen generell (also unabhängig von der darin verbrachten Zeit) nicht abzugsfähig (vgl *Koflwer/Wurm* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG: Kommentar, § 20 Rz 104/6; VwGH 19.4.2006, 2002/13/0202). Dementsprechend stellt nach der Rechtsprechung etwa bei einem Lehrer oder Vortragenden ein für Vorbereitungs- und Korrekturzwecke verwendetes häusliches Arbeitszimmer nicht den Tätigkeitsmittelpunkt dar; dieser liegt vielmehr dort, wo die Vermittlung von Wissen und Können selbst erfolgt (vgl *Koflwer/Wurm* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG: Kommentar, § 20 Rz 104/6 mwN). Außerhalb des Arbeitszimmers liegt der Tätigkeitsschwerpunkt nach der Rechtsprechung unter anderem auch bei Ärzten (vgl VwGH 22.1.2004, 2001/14/0004; BFG 8.5.2017, RV/6100106/2015). Auch im vorliegenden Fall liegt der Mittelpunkt der betrieblichen Tätigkeit des Bf als Arzt/Chirurg im Krankenhaus. Stellt das Arbeitszimmer in diesem Sinne nicht den Tätigkeitsmittelpunkt dar, so sind die Aufwendungen nach der Rechtsprechung auch dann nicht abzugsfähig, wenn es vollkommen als solches ausgestattet ist, Kunden darin empfangen werden und sich auch eine Bürohilfe dort aufhält (VwGH 26.5.2004, 200/14/0040).

Eine Garage am Wohnort ist unabhängig vom Ausmaß der betrieblichen Nutzung des Fahrzeuges durch den Wohnort und damit privat veranlasst, sofern es sich beim Wohngebäude zur Gänze um Privatvermögen handelt (VwGH 25.4.2001, 99/13/0221). Da es sich im vorliegenden Fall beim Wohngebäude des Bf zur Gänze um Privatvermögen handelt, sind die Kosten für die Garage „***Garagenplatz***“ nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig.

Unter dem Grundsatz von Treu und Glauben versteht man, dass jeder, der am Rechtsleben teilnimmt, zu seinem Wort und zu seinem Verhalten zu stehen hat und sich nicht ohne triftigen Grund in Widerspruch zu dem setzen darf, was er früher vertreten hat und worauf andere

vertraut haben (vgl zB VwGH 15.3.2001, 2001/16/0063). Das Unterlassen von Handlungen kann keine Grundlage für Treu und Glauben sein (zB VwGH 22.11.2012, 2008/15/0265). Dieser Grundsatz ist auch im Abgabenrecht zu beachten. Die Anwendung von Treu und Glauben setzt einen Vollzugsspielraum voraus (vgl für viele zB VwGH 3.9.2019, Ra 2019/15/0081). Nach der Judikatur des VwGH schützt der Grundsatz von Treu und Glauben nicht ganz allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit; die Behörde ist verpflichtet, von einer als gesetzwidrig erkannten Verwaltungsübung abzugehen. Der Umstand, dass eine abgabenbehördliche Prüfung eine bestimmte Vorgehensweise des Abgabepflichtigen unbeanstandet gelassen hat, hindert nach Auffassung des VwGH die Behörde nicht, diese Vorgehensweise für spätere Zeiträume als rechtswidrig zu beurteilen (zB VwGH 28.5.2002, 99/14/0021). Im vorliegenden Fall wurde von der beschwerdeführenden Partei behauptet, dass im Laufe der Jahre mehrfach im Rahmen von Betriebsprüfungen die Betriebsausgaben für den Konferenzraum nicht beanstandet worden wären. Es hätte keine Änderung der Sach- oder Rechtslage gegeben, die ein Abgehen von dieser richtigen und über die Jahre gefestigten Rechtsansicht der Behörde rechtfertigen könnten. Dabei übersieht der Bf, dass die Grundsatz von Treu und Glauben nicht das Vertrauen eines Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung schützt. Die Behörde ist verpflichtet, von einer als gesetzwidrig erkannten Verwaltungsübung abzugehen. Dem diesbezüglichen Vorbringen war daher kein Erfolg beschieden.

Zu den Trinkgeldern (Konto 7695) in Höhe von 750 Euro konnte die beschwerdeführende Partei keine Angaben machen und keine Nachweise vorlegen. Nach den Angaben der belangten Behörde fielen die Trinkgelder im Zusammenhang mit dem Umbau des „Konferenzraumes“ an. Da dieser Umbau privat veranlasst war und von der beschwerdeführenden Partei keine Angaben dazu gemacht werden konnten, waren diese Kosten daher nicht zu berücksichtigen.

Die Ladung von Zeugen war nicht erforderlich, weil die damit unter Beweis zu stellenden Tatsachen (i.e. die Abhaltung von betrieblichen Besprechungen im Konferenzraum des Bf zu den in der Liste des Bf angeführten Zeiten) als richtig anerkannt wurden (§ 183 Abs 3 BAO).

§ 252 BAO lautet:

„§ 252.

(1) Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

(2) Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Abgaben-, Mess-, Zerlegungs- oder Zuteilungsbescheid getroffen worden sind, so gilt Abs. 1 sinngemäß.

(3) Ist ein Bescheid gemäß § 295 Abs. 3 geändert oder aufgehoben worden, so kann der ändernde oder aufhebende Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die in dem zur Änderung oder Aufhebung Anlass gebenden Bescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.“

§ 252 Abs 2 gilt unter anderem für von Abgabenbescheiden abgeleiteten Anspruchszinsen (vgl Ritz/Koran, BAO, 8. Aufl., § 252 Rz 11 und die dort angeführte Literatur). Anspruchszinsen sind zur festgesetzten Abgabe (hier: Einkommensteuer) formell akzessorisch. Sie sind insoweit von der festgesetzten Abgabe zu berechnen, als ihre Bemessungsgrundlage von der Höhe der festgesetzten Abgabe abhängt. In dieser Hinsicht sind Anspruchszinsenbescheide an die Höhe der im Spruch des Einkommensteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung gebunden (zB VwGH 27.3.2008, 2008/13/0036). Die Festsetzung von Anspruchszinsen ist selbständig anfechtbar. Im Hinblick auf die Bindungswirkung kann jedoch eine Anfechtung mit der Begründung, der maßgebende Einkommensteuerbescheid sei inhaltlich rechtswidrig, von vornherein nicht zum Erfolg führen. Die diesbezüglichen Beschwerden waren daher abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Rechtsfrage, unter welchen Voraussetzungen ein Arbeitszimmer im Wohnungsverband im Sinne des § 20 Abs 1 Z 2 lit d EStG vorliegt ist durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hinreichend geklärt. Die Revision war daher nicht zuzulassen.

Wien, am 13. Oktober 2025