



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Senat (Graz) 1

GZ. RV/0768-G/07

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des K, vertreten durch Mag. Albert Ferk, Steuerberater, 8010 Graz, Hans Sachs-Gasse 14/III, vom 10. Mai 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt, vertreten durch Dr. Michael Ropposch, vom 9. Februar 2006 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2003 und 2004 nach der am 2. Februar 2011 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen. Diese bilden einen Bestandteil des Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist seit März 2003 als Klinikvorstand an der X-Klinik in Y tätig. Davor war er leitender Oberarzt an einer Klinik in Deutschland. Für die Jahre 2003 und 2004 erklärte er neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit als Klinikvorstand auch Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von 611,97 Euro bzw. in Höhe von 63.600,44 Euro. (Im Jahr 2004 wurden neben den Einkünften aus einer Vortragstätigkeit auch die Sondergebühren in Höhe von 75.683,36 Euro, die der Bw. als Klinikvorstand erhalten hatte, zunächst den Einkünften aus selbständiger Arbeit zugerechnet.)

Bei der Ermittlung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit machte der Bw. für die Jahre 2003 und 2004 ua. Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer in Höhe von 1.742,50 Euro bzw. in Höhe von 2.022,50 Euro geltend (Miete und Betriebskosten in Höhe von jeweils 1.462,50 Euro sowie AfA für die Einrichtungsgegenstände in Höhe von 280,00 Euro bzw. von 560,00 Euro). Als Anlagevermögen führte der Bw. weiters neben einem PC und einem PC-Tisch auch Fachbücher mit einem (geschätzten) Einlagewert von 32.640,00 Euro im Jahr 2003 sowie von 39.280,00 Euro im Jahr 2004 an. Vom Einlagewert der Fachbücher machte der Bw. in den Streitjahren eine 20%ige AfA in Höhe von 3.264 Euro (für ein halbes Jahr) für das Jahr 2003 und in Höhe von 14.384 Euro für das Jahr 2004 als Aufwand geltend.

Über Aufforderung des Finanzamtes reichte der Bw. Bücherlisten betreffend die genannte Fachliteratur nach, wobei die Liste für das Jahr 2003 816 Titel und jene für das Jahr 2004 982 Titel enthält.

Die Frage des Finanzamtes, ob der Bw. die Aufwendungen für die Fachliteratur nicht bereits in Deutschland (im jeweiligen Jahr der Anschaffung) als Betriebsausgaben geltend gemacht habe bzw. die Aufforderung des Finanzamtes, die Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen sowie die Einkommensteuerbescheide der Jahre 1999 bis 2002 vorzulegen, beantwortete der steuerliche Vertreter des Bw. mit einem die Einkommensteuererklärungen ergänzenden Schreiben vom 17. Jänner 2006, in dem er ausführte, der Bw. könne sich nicht mehr bei jedem Fachbuch erinnern, wann er es gekauft und ob er dessen Anschaffungskosten bereits in Deutschland steuerlich geltend gemacht habe. Er verfüge auch nicht mehr über die letzten in Deutschland eingereichten Steuererklärungen samt Beilagen. Er habe daher seine damalige Steuerberatungskanzlei um Recherche ersucht. Diese habe bekannt gegeben, dass der Bw. in den Jahren 1999 bis 2002 insgesamt Aufwendungen für Fachliteratur in Höhe von 4.403,89 Euro steuerlich geltend gemacht habe. (Laut dem vom Bw. in Kopie beigelegten Schreiben der deutschen Steuerberatungskanzlei betrugen diese Aufwendungen im Jahr 1999 1.187,55 Euro, im Jahr 2000 1.665,96 Euro, im Jahr 2001 823,65 Euro und im Jahr 2002 726,73 Euro.) Da anzunehmen sei, dass zumindest ein Großteil der Bücher, deren Anschaffungskosten bereits in den Jahren 1999 bis 2002 steuerlich berücksichtigt worden seien, in den Einbringungslisten enthalten sei, werde vorgeschlagen, den Einlagewert der Fachliteratur des Jahres 2004 um den Betrag von 4.403,89 Euro zu vermindern.

Bei der Veranlagung der Einkommensteuer der Jahre 2003 und 2004 wurden die Aufwendungen für das im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer in Höhe von 1.742,50 Euro für das Jahr 2003 und in Höhe von 2.022,50 Euro für das Jahr 2004 sowie die Aufwendungen im Zusammenhang mit der Abschreibung der Fachliteratur in Höhe von 3.264,00 Euro für das Jahr 2003 und in Höhe von 14.384,00 Euro für das Jahr 2004 nicht als

Betriebsausgaben anerkannt. In der Begründung führte das Finanzamt aus, der Mittelpunkt der Tätigkeit des Bw. als Vortragender liege außerhalb seines Arbeitszimmers, weshalb die Aufwendungen für das im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer und dessen Einrichtung gemäß [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988](#) nicht abgezogen werden dürfen. Hinsichtlich der Fachbücher führte das Finanzamt aus, die Einlage oder Entnahme betrieblich genutzter Wirtschaftsgüter dürfe nicht willkürlich erfolgen. Die Anschaffungskosten betrieblich genutzter Wirtschaftsgüter seien ab dem Zeitpunkt ihrer betrieblichen Nutzung – entweder sofort zur Gänze im Fall geringwertiger Wirtschaftsgüter oder verteilt auf deren Nutzungsdauer – abzuschreiben. Eine Einlage der Wirtschaftsgüter zu einem (beliebigen) späteren Zeitpunkt sei nicht zulässig. Sollte die Abschreibung der Fachliteratur bisher unterlassen worden sein, wäre eine Korrektur der vom Bw. geltend gemachten Abschreibungsbeträge zwar möglich, jedoch müsste der Bw. dazu für alle Fachbücher den Zeitpunkt der Anschaffung, die seinerzeitigen Anschaffungskosten sowie deren geschätzte Nutzungsdauer bekannt geben.

In der gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2003 und 2004 gerichteten Berufung wurde begehrt, die Aufwendungen für das Arbeitszimmer sowie die AfA im Zusammenhang mit der Einlage der Fachbücher als Betriebsausgaben anzuerkennen.

In einer Ergänzung der Berufung vom 10. Mai 2006 führte der steuerliche Vertreter des Bw. aus, die Prüfung, ob ein Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit im Sinn des [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988](#) darstelle, sei nur aus der Sicht der (einzelnen) Einkunftsquelle vorzunehmen, für die das Arbeitszimmer notwendig sei. Das seien im vorliegenden Fall die Einkünfte aus selbständiger Arbeit aus der Erstellung von Studien und Vorträgen für diverse Pharmafirmen. Die Einnahmen aus selbständiger Arbeit, für die das Arbeitszimmer relevant sei, haben im Jahr 2003 20.897,39 Euro und im Jahr 2004 26.381,80 Euro betragen. Nach der Verkehrsauffassung sei ein Arbeitszimmer für die Tätigkeit als Sachverständiger betriebsnotwendig, für die Tätigkeit als Vortragender hingegen nicht. Ausschlaggebend sei aber nicht nur die Verkehrsauffassung, sondern auch das Ausmaß der zeitlichen Verwendung des Arbeitszimmers. Der Bw. sei in den Streitjahren nach Beendigung seines Dienstverhältnisses täglich mindestens 3,5 Stunden und an jedem Wochenende mindestens sieben Stunden im Arbeitszimmer im Zusammenhang mit der Erzielung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit tätig gewesen. In der Folge legte der steuerliche Vertreter des Bw. im Einzelnen dar, wie viele Stunden der Bw. in den Streitjahren im bzw. außerhalb seines Arbeitszimmers tätig gewesen sei und führte dazu aus, dass der Tätigkeitsmittelpunkt primär nach dem materiellen Schwergewicht der Tätigkeit, der im vorliegenden Fall im Arbeitszimmer gelegen sei, zu beurteilen sei. Da das Finanzamt eine andere Ansicht vertrete, habe er versucht, nachzuweisen, dass der Bw. im Rahmen seiner selbständigen Arbeit auch zeitlich überwiegend im Arbeitszimmer tätig gewesen sei. Darüber hinaus diene das

Arbeitszimmer auch als Archiv, in dem die Fachbibliothek des Bw. mit über 1.800 Bänden untergebracht sei. Wenn das Arbeitszimmer betriebsnotwendig sei, gelte das auch für die Einrichtungsgegenstände (Büroschrank, Arbeitstisch und Stuhl). Die AfA von den Anschaffungskosten für diese Einrichtungsgegenstände sei daher ebenfalls als betrieblicher Aufwand zu berücksichtigen. Der Bücherschrank des Bw. sei schon deshalb betriebsnotwendig, weil die Fachbibliothek des Bw. notwendiges Betriebsvermögen sei.

Hinsichtlich der als Aufwand geltend gemachten AfA vom Einlagewert der Fachbücher brachte der steuerliche Vertreter des Bw. im Schreiben vom 10. Mai 2006 vor, der Bw. habe im Jahr 2003 seine berufliche Tätigkeit in Deutschland beendet und seine beruflich genutzten Gegenstände in das Privatvermögen überführt. Nach der Übersiedlung von Deutschland nach Österreich habe er seine sonach im Privatvermögen befindliche Fachliteratur in das Betriebsvermögen in Österreich als Einlage eingebracht. Aufgrund der etappenweisen Übersiedlung von Deutschland nach Österreich habe er einen Teil seiner Fachliteratur bereits mit 1. August 2003, den anderen Teil erst Anfang des Jahres 2004 eingebracht. Gemäß [§ 6 Z 5 EStG 1988](#) seien Einlagen mit dem Teilwert im Zeitpunkt der Zuführung, höchstens jedoch mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, anzusetzen. Gemäß § 13 BewG sei der Teilwert der Betrag, den ein Erwerber des gesamten Betriebes im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde. Die vom Bw. pro Fachbuch angenommenen Preise stellten den Teilwert dar. Aus der Art der Tätigkeit des Bw., nämlich der Abhaltung von Vorlesungen, Vorträgen, Powerpoint-Präsentationen sowie der Erstellung und Veröffentlichung wissenschaftlicher Manuskripte sei ersichtlich, dass die Fachbücher beim Bw. zum notwendigen Betriebsvermögen gehörten. Die Tätigkeit des Bw. gleiche jener eines ordentlichen Universitätsprofessors. Ein Universitätsprofessor habe an seinem Universitätsinstitut üblicherweise eine Bibliothek zur Verfügung. Der Bw. habe seine "Bibliothek" in seinem Arbeitszimmer. Aber auch wenn es sich bei der Fachliteratur des Bw. um gemischt genutzte bewegliche Wirtschaftsgüter handeln würde, sei jedenfalls eine überwiegende betriebliche Nutzung gegeben.

Abschließend wurde auf die bereits in der Berufung gestellten Anträge verwiesen. Ergänzend wurde beantragt, die bisher (irrtümlich) bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit des Jahres 2004 erfassten Sondergebühren in Höhe von 75.683,36 Euro wie im Jahr 2003 den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zuzurechnen.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde nur dem zuletzt genannten Antrag stattgegeben. Die Aufwendungen für das Arbeitszimmer und der darin befindlichen Einrichtungsgegenstände wurden hingegen ebenso wenig als betrieblicher Aufwand anerkannt wie die AfA vom Einlagewert der Fachliteratur. In der Begründung führte das Finanzamt aus, werde ein

Arbeitszimmer im Rahmen einer Einkunftsquelle für mehrere Tätigkeiten genutzt, die jeweils verschiedenen Berufsbildern zuzuordnen seien, sei im Rahmen der einzigen Einkunftsquelle zu beurteilen, welche Tätigkeit den Ausschlag gebe. Eine derartige Gewichtung habe grundsätzlich nach dem Maßstab der aus den verschiedenen Tätigkeiten nachhaltig erzielten Einnahmen zu erfolgen. Im vorliegenden Fall sei das Arbeitszimmer im Zusammenhang mit der Abhaltung von Vorträgen und der Erstellung von Studien für diverse Pharmafirmen genutzt worden. Die Tätigkeiten als Sachverständiger und als Vortragender seien aufgrund ihres engen Zusammenhangs als eine Einkunftsquelle anzusehen. Für die Tätigkeit als Vortragender stelle das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt dar, die Tätigkeit als Sachverständiger oder Gutachter habe ihren Mittelpunkt hingegen im Arbeitszimmer. Für das Jahr 2003 habe der Bw. Einnahmen aus selbständiger Arbeit in Höhe von 20.897,39 Euro erklärt. Darin seien Honorare in Höhe von 12.653,39 Euro enthalten, die laut Mitteilung gemäß [§ 109a EStG 1988](#) für die Tätigkeit als Vortragender geleistet worden seien. Die übrigen Honorare in Höhe von 8.244 Euro seien – wie dem Schreiben des Bw. vom 10. Februar 2005 zu entnehmen sei – ebenfalls für Vortragstätigkeiten gezahlt worden. Somit entfielen 100% der für das Jahr 2003 erklärten Einnahmen aus selbständiger Arbeit auf die Vortragstätigkeit, während der Tätigkeit als Sachverständiger keine Einnahmen zugeordnet werden könnten. Für das Jahr 2004 habe der Bw. Einnahmen aus selbständiger Arbeit in Höhe von 26.381,80 Euro erklärt, wovon laut Mitteilung gemäß [§ 109a EStG 1988](#) ein Betrag von 19.553,13 Euro nachweislich auf Vortragstätigkeiten entfalle. Nach dem Einnahmenschlüssel habe daher auch im Jahr 2004 die Vortragstätigkeit überwogen. Da somit in beiden Jahren die Tätigkeit überwogen habe, deren Mittelpunkt nicht im Arbeitszimmer gelegen sei, könnten die Aufwendungen für das Arbeitszimmer gemäß [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988](#) nicht als Betriebsausgaben berücksichtigt werden. Dasselbe gelte auch für die Einrichtungsgegenstände des Arbeitszimmers, auch wenn diese betrieblich verwendet worden seien. Ergänzend wurde in der Begründung der Berufungsvorentscheidung ausgeführt, dass es sich bei den für das Jahr 2003 erklärten Einnahmen aus selbständiger Arbeit um Bruttobeträge gehandelt habe, weshalb von Amts wegen eine Korrektur auf Nettobeträge erfolgt sei.

Zu den geltend gemachten Aufwendungen im Zusammenhang mit den Fachbüchern führte das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung aus, der Behandlung der Fachbücher als notwendiges Betriebsvermögen stehe nichts entgegen. Der Zeitpunkt der Geltendmachung des mit der Anschaffung der Fachbücher verbundenen Aufwandes könne jedoch nicht willkürlich erfolgen. Die Aufwendungen für die Fachbücher seien entweder gemäß [§ 13 EStG 1988](#) zur Gänze im Jahr der Anschaffung oder im Fall der Aktivierung ab dem Zeitpunkt der betrieblichen Nutzung verteilt auf die Nutzungsdauer geltend zu machen. Der Bw. sei

bisher im Ausland tätig gewesen und habe auch die Fachbücher im Ausland angeschafft. Da die Anschaffungskosten für die Fachbücher mit im Ausland erzielten steuerpflichtigen Einkünften im Zusammenhang stehen, sei davon auszugehen, dass diese Aufwendungen bereits im Ausland steuerlich geltend gemacht worden seien. Im Zeitpunkt der Anschaffung der Fachbücher habe der Bw. in Österreich (noch) keine steuerpflichtigen Einkünfte erzielt. Ebenso wie gemäß [§ 2 Abs. 8 Z 3 EStG 1988](#) nicht ein und derselbe Verlust in mehreren Ländern berücksichtigt werden könne, könne der Zuzug nach Österreich auch nicht zu einer Mehrfachabsetzung von im Ausland angefallenen betrieblichen Aufwendungen führen.

Im Vorlageantrag wurde auf die bisherigen Berufungsausführungen verwiesen, wobei sich der Bw. weitere Ausführungen zu den strittigen Sach- und Rechtsfragen vorbehalten hat.

Mit Vorhalt vom 9. August 2010 wurde dem Bw. mitgeteilt, dass auch nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates relevant sei, für welche Tätigkeiten im Rahmen der Erzielung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit das Arbeitszimmer in den Streitjahren genutzt worden sei. Für die Jahre 2003 und 2004 seien bisher – wie das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt habe - (ausschließlich) Vortragshonorare als Einnahmen aus selbständiger Arbeit erklärt worden. Für den Fall, dass der Bw. in den Streitjahren (bzw. in den Folgejahren) auch Honorare für die Erstellung von Studien (Gutachten) erhalten habe, werde er ersucht, deren Höhe bekannt zu geben und die entsprechenden Nachweise vorzulegen.

Hinsichtlich der als Einlage in das Betriebsvermögen behandelten Fachliteratur wurde dem Bw. in dem genannten Schreiben vorgehalten, dass er im Schreiben vom 10. Mai 2006 (Ergänzung der Berufung) ausgeführt habe, seine berufliche Tätigkeit in Deutschland im Jahr 2003 beendet und die beruflich genutzten Gegenstände in das Privatvermögen überführt zu haben. Nach der Übersiedlung von Deutschland nach Österreich habe er die im Privatvermögen befindliche Fachliteratur in das österreichische Betriebsvermögen eingebracht. Als Einlagewert sei gemäß [§ 6 Z 5 EStG 1988](#) der Teilwert angesetzt worden, wobei dieser mit 40 Euro pro Buch geschätzt worden sei. Der Bw. wurde daher ersucht, nachzuweisen, dass er im Jahr 2003 in Deutschland tatsächlich eine Betriebsaufgabe vorgenommen habe, bei der er die bis dahin in Deutschland betrieblich genutzten Fachbücher in das Privatvermögen überführt habe. Zu diesem Zweck seien eine Kopie der deutschen Einkommensteuererklärung und des deutschen Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2003 sowie die Darstellung der Ermittlung des Betriebsaufgabegewinnes vorzulegen. Aus der Darstellung des Betriebsaufgabegewinnes bzw. aus anderen vorzulegenden Unterlagen müsse auch ersichtlich sein, welchen Umfang die entnommene Fachliteratur gehabt habe (bzw. ob und inwieweit diese mit der in das österreichische Betriebsvermögen eingelegten Fachliteratur

übereinstimme) und mit welchem Wert sie bei der Ermittlung des Betriebsaufgabegewinnes berücksichtigt worden sei. Ohne Erbringung der geforderten Nachweise könne nicht vom Vorliegen einer Betriebsaufgabe in Deutschland ausgegangen werden. Aufgrund des vom Bw. vorgelegten Schreibens seines deutschen Steuerberaters vom 17. Jänner 2006 sehe es der Unabhängige Finanzsenat als erwiesen an, dass der Bw. die Aufwendungen für die in den Jahren 1999 bis 2002 angeschaffte Fachliteratur jeweils im Jahr der Anschaffung als Betriebsausgabe geltend gemacht habe. Aufgrund der Ausführungen in dem genannten Schreiben gehe der Unabhängige Finanzsenat weiters davon aus, dass diese Vorgangsweise auch für die Jahre davor und für das Jahr 2003 gelte. Das bedeute, dass die vom Bw. in Deutschland angeschaffte Fachliteratur im Zeitpunkt der Übersiedlung nach Österreich bereits zur Gänze abgeschrieben gewesen sei. Wenn im Jahr 2003 in Deutschland daher keine Betriebsaufgabe (verbunden mit der Entnahme der Fachliteratur in das Privatvermögen und der Berücksichtigung des Entnahmewertes bei der Ermittlung des Betriebsaufgabegewinnes) vorgenommen, sondern lediglich der Sitz des Betriebes von Deutschland nach Österreich verlegt worden sei, sei weder eine Einlage der Fachliteratur in das österreichische Betriebsvermögen verbunden mit der Abschreibung des Einlagewertes noch eine Abschreibung von "Restbuchwerten" möglich. Abschließend wurde darauf hingewiesen, dass die Ermittlung der Höhe des Teilwertes der Fachliteratur im Zeitpunkt der Einlage in das österreichische Betriebsvermögen für den Unabhängigen Finanzsenat nicht nachvollziehbar sei. Dieser Wert erscheine deshalb zu hoch, weil selbst der durchschnittliche Neuanschaffungspreis der aufgelisteten Werke unter dem vom Bw. angenommenen Wert von 40 Euro pro Stück gelegen sein werde und aufgrund der großen Anzahl von Werken davon auszugehen sei, dass die Fachbibliothek – abgesehen davon, dass es sich um gebrauchte Bücher handle – auch ältere Bücher beinhalte, die aufgrund von mittlerweile erschienenen Neuauflagen überholt seien und dadurch gegenüber dem Neuanschaffungspreis an Wert verloren haben.

Dieser Vorhalt wurde erst mit Schreiben vom 31. Jänner 2011 beantwortet. Darin führte der steuerliche Vertreter des Bw. zunächst aus, dass der Bw. in den Jahren 2003 und 2004 keine Gutachten erstellt habe. Er habe sein Arbeitszimmer jedoch auch für die Vorbereitung seiner umfangreichen Publikationen benötigt. Diese seien einerseits wegen seiner Stellung als Klinikvorstand, andererseits wegen seiner Tätigkeit als Vortragender notwendig gewesen, weil, um bei Pharmafirmen als Vortragender zum Zug zu kommen - neben der Stellung als Klinikvorstand - auch der Hinweis auf wissenschaftliche Arbeiten und Publikationen erforderlich sei.

Der Vorhaltsbeantwortung wurde eine Publikationsliste des Bw. für die Jahre 2003 bis 2010 angeschlossen, auf der für das Jahr 2003 24 und für das Jahr 2004 18 Titel (Artikel in Zeitschriften sowie Beiträge für Fachbücher) angeführt sind.

Hinsichtlich der in das Betriebsvermögen in Österreich eingelegten Fachliteratur führte der steuerliche Vertreter aus, der Bw. sei in Deutschland nie selbständig tätig gewesen. In den Jahren 1990 bis 2003 sei der Bw. als leitender Oberarzt in einem Dienstverhältnis zu einem Krankenhaus gestanden. Da sich die Fachliteratur in Deutschland nicht in einem Betriebsvermögen befunden habe, sei auch eine Entnahme in das Privatvermögen nicht möglich gewesen. Er habe – wie dem Finanzamt bereits bekannt gegeben worden sei - in den Jahren 1999 bis 2002 lediglich Aufwendungen für Fachliteratur in Höhe von insgesamt 4.403,89 Euro steuerlich geltend gemacht, was einem durchschnittlichen Wert von 1.100 Euro pro Jahr entspreche. Für die Jahre davor lägen keine Unterlagen vor. Nach den vom Bw. erstellten Listen und der Bewertung der einzelnen Bücher habe der Bw. Fachliteratur in einem Wert von insgesamt 71.920 Euro in sein Betriebsvermögen in Österreich eingebracht. In Deutschland sei – auch in den Jahren 1990 bis 2003 - nur ein Teil der Fachliteratur steuerlich geltend gemacht worden, und zwar nur die Fachliteratur, die der Bw. als leitender Oberarzt angeschafft habe. Weiterreichende Fachliteratur sowie jene, die der Bw. seit den Anfängen seines Medizinstudiums angeschafft habe, habe er nie steuerlich abgesetzt. Wenn man annehme, dass der Bw. jährlich Fachliteratur im Wert von 1.100 Euro angeschafft und in Deutschland steuerlich abgesetzt habe, so ergebe das für die Jahre 1990 bis 2003 einen Wert von insgesamt 14.300 Euro. Wenn man statt des Wertes von 40 Euro nur einen Wert von 30 Euro pro Buch ansetze, so erhalte man einen Einlagewert von insgesamt 53.940 Euro. Ziehe man davon noch den in Deutschland steuerlich bereits berücksichtigten Betrag von 14.300 Euro ab, so bliebe ein bisher steuerlich noch nicht berücksichtigter Wert von 39.640 Euro. Dieser Wert sei - auf eine gewisse Nutzungsdauer verteilt – als Betriebsausgabe zu berücksichtigen.

In der am 2. Februar 2011 abgehaltenen Berufungsverhandlung legte der steuerliche Vertreter des Bw. zunächst eine schriftliche Ergänzung des Bw. zur Vorhaltsbeantwortung vom 31. Jänner 2011 vor. Darin wird ausgeführt, der Bw. sei mit seiner Berufung zum Universitätsprofessor an die X-Klinik ab März 2003 arbeitsrechtlich zwei Angestelltenverhältnisse eingegangen, eines zur Universität (Bund), ein zweites zur KAGES als Vertreterin des Landes. Er trage daher zu etwa gleichen Teilen Verantwortung für Lehre und Forschung wie für die Versorgung von Patienten. Die Zuteilung von universitären finanziellen Ressourcen sei in hohem Maß abhängig von der Erfüllung von Leistungsvereinbarungen mit der Universität. Entscheidend sei dabei nicht, wie viele Stunden er an bzw. außerhalb der Klinik verbracht habe, sondern das jährlich erzielte Gesamtergebnis in Form objektiv

messbarer Publikationen und wissenschaftlicher Vorträge. Er habe seit dem Jahr 2003 mehr als 280 wissenschaftliche Publikationen erstellt, darunter mehrere Fachbücher und zuletzt die mehr als 2.500 Seiten umfassende vierte Auflage des in deutschsprachigen Ländern führenden Standardwerkes für Psychiatrie, Psychosomatik und Psychotherapie. Diese Leistung wäre ohne die täglich mehrstündige Nutzung seines häuslichen Arbeitszimmers nicht möglich gewesen.

In der mündlichen Verhandlung brachte der steuerliche Vertreter des Bw. nochmals vor, der Bw. benutze sein häusliches Arbeitszimmer für die Vorbereitung seiner Vorträge und für die Verfassung seiner Publikationen, wobei diese Tätigkeit überwiegend den Einkünften aus selbständiger Arbeit zuzurechnen sei. Auf die Frage, ob der Bw. in den Streitjahren Einkünfte aus der Veröffentlichung seiner Publikationen erzielt habe, gab der steuerliche Vertreter lediglich an, dass der Bw. aus der Veröffentlichung von Artikeln in Zeitschriften keine Einkünfte erzielt habe, hinsichtlich der Tätigkeit des Bw. als Buchautor müsse er diese Frage nach Rücksprache mit dem Bw. erst klären.

Zur strittigen Frage der Einbringung der Fachliteratur in das Betriebsvermögen in Österreich brachte der steuerliche Vertreter des Bw. zunächst vor, bisher sei ein Teil der Bücher bereits ab dem Jahr 2003, ein weiterer Teil der Bücher jedoch erst ab dem Jahr 2004 abgeschrieben worden. Richtigerweise hätten alle Bücher bereits im Jahr 2003 (mit dem Beginn der selbständigen Tätigkeit des Bw.) in das Betriebsvermögen in Österreich eingebbracht werden müssen und müsste daher bei allen Büchern mit der Abschreibung bereits in diesem Jahr begonnen werden. Auf die Frage, welche der in den vorgelegten Listen aufscheinenden Bücher der Bw. bereits in Deutschland steuerlich geltend gemacht habe, antwortete der steuerliche Vertreter, der Bw. habe nur einen Teil der Fachliteratur als leitender Oberarzt in Deutschland benötigt und angeschafft und auch nur diesen Teil steuerlich geltend gemacht. Auf die Frage, für welche anderen Tätigkeiten außer jener als leitender Oberarzt (Vortragstätigkeit, Vorbereitung von Publikationen, sonstige wissenschaftliche Tätigkeit) der Bw. die übrige Fachliteratur angeschafft habe, gab der steuerliche Vertreter des Bw. an, dass ihm dies nicht bekannt sei und er auch in diesem Punkt mit dem Bw. Rücksprache halten müsse. Zur Höhe des (geschätzten) Wertes der Fachliteratur gab der steuerliche Vertreter an, dass der Bw. zunächst von einem durchschnittlichen Wert von 40 Euro pro Buch ausgegangen sei, für ihn aber auch ein Wert von 30 Euro pro Buch denkbar sei. Diese Frage sei seiner Ansicht nach vom Unabhängigen Finanzsenat im Schätzungswege zu klären. Dem steuerlichen Vertreter wurde schließlich vorgehalten, dass er im Schriftsatz vom 10. Mai 2006 ausgeführt habe, der Bw. habe „seine berufliche Tätigkeit in Deutschland beendet und seine beruflich genutzten Gegenstände in das Privatvermögen überführt“. Der Bw. sei mit Vorhalt vom 10. August 2010 daher aufgefordert worden, die Entnahme der Fachbücher aus dem

Betriebsvermögen (und die Besteuerung des entsprechenden Betriebsaufgabegewinnes in Deutschland) nachzuweisen. Im Schreiben vom 31. Jänner 2011 habe der steuerliche Vertreter jedoch erklärt, der Bw. sei in Deutschland nie selbständig tätig gewesen, weshalb eine Entnahme der Fachliteratur in das Privatvermögen überhaupt nicht möglich gewesen sei. Der steuerliche Vertreter wurde in der mündlichen Verhandlung daher ersucht, diesen Widerspruch aufzuklären. Dazu gab er zunächst an, er habe mit der zitierten Formulierung nur gemeint, der Bw. habe die Bücher in Deutschland beruflich, dh. im Rahmen der Erzielung von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, genutzt. Nach nochmaligem Überlegen gab er jedoch an, zum Zeitpunkt der Abfassung des genannten Schreibens (Berufungsergänzung vom 10. Mai 2006) sei er der Ansicht gewesen, der Bw. habe in Deutschland Einkünfte aus selbständiger Arbeit erzielt und die Bücher daher im Betriebsvermögen gehabt. Dem Bw. wird in der Folge aufgetragen, zum Nachweis des Vorbringens, dass der Bw. in den Jahren 2002 und davor keine Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Deutschland erzielt habe, die Einkommensteuerbescheide der Jahre 1999 bis 2002 aus Deutschland und die zugrunde liegenden Erklärungen samt Beilagen nachzureichen. Zu diesem Zweck wurde dem steuerlichen Vertreter eine Frist bis längstens 15. März 2011 eingeräumt. Der steuerliche Vertreter wurde nochmals ausdrücklich darauf hingewiesen, dass bis zu dem genannten Datum – nach Rücksprache mit dem Bw. – auch zu klären sei, welche Einkünfte (selbständige bzw. nichtselbständige Einkünfte, Einkünfte aus einer Vortragstätigkeit, aus Publikationen etc.) dieser in den Jahren 1999 bis 2002 erzielt habe.

Der steuerliche Vertreter des Finanzamtes führte aus, der erst zu ermittelnde Sachverhalt sei einer späteren Beweiswürdigung vorbehalten. Zur rechtlichen Beurteilung führte er aus, dass nach Ansicht des Finanzamtes steuerlich relevante Einnahmen und Ausgaben nur einmal Berücksichtigung finden dürfen. Geringwertige Wirtschaftsgüter, die im Ausland bereits absetzbar waren, können nach Begründung der inländischen unbeschränkten Steuerpflicht daher im Inland nicht ein weiters Mal abgesetzt werden. Das selbe gelte sinngemäß für Wirtschaftsgüter, für die bereits eine Abschreibung im In- oder Ausland beansprucht worden sei oder beansprucht hätte werden können. Die globale Schätzung der Wirtschaftsgüter und eine in der Folge in Anspruch genommene Absetzung für Abnutzung sei nach Ansicht des Finanzamtes daher unzulässig. Es müssten die Anschaffungszeitpunkte der Einzelwirtschaftsgüter zumindest jahrgangsweise bekannt gegeben und auch dargelegt werden, ob die Nutzungsdauer dieser Wirtschaftsgüter bis in die Streitjahre reiche. Nur insoweit wäre eine steuerliche Berücksichtigung bei den inländischen Einkünften zulässig, insbesondere, wenn nach der Lebenserfahrung die Fachbücher auch schon bisher der Erzielung von Einkünften gedient haben.

In der schriftlichen Stellungnahme vom 4. April 2011 führte der steuerliche Vertreter des Bw. aus, für Publikationen in Fachzeitschriften habe der Bw. keine Honorare erhalten. Für die Herausgabe von Büchern erhalte er in der ersten Phase ebenfalls keine Einnahmen, weil ein Verlag in der Regel mindestens 1000 Exemplare eines Buches verkaufen müsse, damit die Druckkosten abgedeckt seien. Erst danach würden Autorenhonorare bezahlt. In den Streitjahren seien dem Bw. „so gut wie keine Autorenhonorare zugeflossen und wenn ja, dann nur im Centbereich“. Autorenhonorare habe der Bw. nur für die Herausgabe des Buches „Psychiatrie Psychosomatik Psychotherapie“ erhalten, und zwar im Jahr 2009 in Höhe von 1.447,95 Euro und im Jahr 2010 in Höhe von 554,64 Euro. Diese Einnahmen seien unter den Einkünften aus selbständiger Arbeit zu erfassen, weil der Bw. seinen Teil des genannten Werkes außerhalb seines Dienstverhältnisses verfasst habe. Auf das genannte Buch wurde auch ausdrücklich als Beispiel für die schriftstellerische Tätigkeit des Bw. hingewiesen. Zu diesem Zweck wurde eine Kopie des Inhaltsverzeichnisses dieses Buches angeschlossen und war die vierte Auflage dieses Werkes dem Unabhängigen Finanzsenat vorübergehend zur Einsicht vorgelegt worden. Außerdem wurde dem gegenständlichen Schreiben die Publikationsliste des Bw. für die Jahre 1999 bis 2002 beigelegt. Zur strittigen Frage der Einbringung der Fachliteratur in das Betriebsvermögen in Österreich wurde lediglich vorgebracht, die vom Bw. seinerzeit angeschaffte und dann in den Betrieb eingebrachte Literatur diene hauptsächlich der Vortragstätigkeit und der Erstellung von Publikationen. Angeschlossen wurden diesem Schreiben die Einkommensteuerbescheide des Bw. des Finanzamtes München III für die Jahre 1999 bis 2002 sowie die dazu gehörigen Anlagen betreffend die Höhe der Einkünfte des Bw. aus nichtselbständiger Arbeit und die jeweilige Ermittlung der Werbungskosten. Dazu führte der steuerliche Vertreter des Bw. aus, dass aus diesen Unterlagen ersichtlich sei, dass der Bw. in den Jahren 1999 bis 2002 in Deutschland nur Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und zum Teil aus Kapitalvermögen erzielt habe und somit auch festgehalten werde, dass der Bw. in den genannten Jahren keine selbständigen Einkünfte aus Vortragstätigkeiten oder aus Publikationen erzielt habe.

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

#### **1) Arbeitszimmer**

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 der Wohnung bei den einzelnen Einkünften 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.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 27.05.1999, [98/15/0100](#)) stellt das in der genannten Bestimmung enthaltene Tatbestandselement des Mittelpunktes der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen nur auf die gesamte Betätigung im Rahmen des konkreten Betriebes (der konkreten beruflichen Tätigkeit), nicht aber auf die gesamten Einkünfte ab. Im vorliegenden Fall ist das der Betrieb selbständiger Arbeit.

Der Bw. machte Aufwendungen in Höhe von 1.742,50 Euro für das Jahr 2003 und in Höhe von 2.022,50 Euro für das Jahr 2004 (jeweils Miete und Betriebskosten sowie AfA für die Einrichtungsgegenstände) für ein Arbeitszimmer als Betriebsausgaben im Rahmen seiner Einkünfte aus selbständiger Arbeit geltend. Die selbständige Arbeit des Bw. umfasste in den Streitjahren die Abhaltung von Vorträgen und die Publikation von Fachartikeln und Büchern. Einnahmen wurden in den Streitjahren nur aus der Vortragstätigkeit erzielt. Wie aus der vom Bw. als Anhang zur Vorhaltsbeantwortung vom 31. Jänner 2011 vorgelegten Liste ersichtlich ist, veröffentlichte der Bw. in den Streitjahren jedoch auch zahlreiche Artikel in Fachzeitschriften und Beiträge in Büchern, ua. zur zweiten Auflage des Buches „Psychiatrie und Psychotherapie“. Der Zusammenhang zwischen den Tätigkeiten des Bw. als Vortragender und als Autor ist dadurch gegeben, dass - wie der Bw. darlegte – der Hinweis auf wissenschaftliche Publikationen erforderlich sei, um bei Pharmafirmen als Vortragender zum Zug zu kommen. Dieses Vorbringen ist glaubwürdig und überzeugend, weil die Themen, über die der Bw. in den Streitjahren Vorträge hielt mit den Themen, zu denen er Fachartikel veröffentlichte, in weiten Bereichen übereinstimmten. Bei den Tätigkeiten des Bw. als Vortragender und als Fachautor handelte es sich daher um einen einheitlichen Betrieb.

Die Beantwortung der Frage, wo sich der materielle Mittelpunkt dieses Betriebes befand, lässt sich – nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes – nicht daraus ableiten, aus welcher Tätigkeit der Bw. in den Streitjahren höhere Einkünfte erzielte. Entfaltet ein Schriftsteller eine Vortragstätigkeit, so ist zur Beurteilung der Einkünfte danach zu differenzieren, ob sich der Schriftsteller bei seinen Vorträgen im Rahmen seines bereits in Schriftform vor die Öffentlichkeit getragenen Gedankengutes bewegt. Zutreffendenfalls kann diese Tätigkeit noch als unmittelbarer Ausfluss der Tätigkeit als Schriftsteller angesehen werden (vgl. VwGH 28.05.2009, [2006/15/0299](#)).

Diese Voraussetzung trifft im vorliegenden Fall zu. Die Tätigkeit des Bw. als Schriftsteller war Voraussetzung dafür, dass er von diversen Pharmafirmen als Vortragender engagiert wurde. Da die Themen der vom Bw. in den Streitjahren gehaltenen Vorträge in weiten Bereichen mit

den Themen seiner veröffentlichten Fachartikel übereinstimmen, kann die Vortragstätigkeit noch als unmittelbarer Ausfluss der Tätigkeit als Schriftsteller angesehen werden. Es ist daher – ebenso wie in dem, dem oa. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes zugrunde liegenden Fall - von nur einer Einkunftsquelle als Schriftsteller auszugehen. Der materielle Mittelpunkt dieser Tätigkeit ist nach allgemeiner Verkehrsauffassung im Arbeitszimmer zu sehen.

Liegt der materielle Mittelpunkt einer Tätigkeit im Arbeitszimmer, kommt es darauf, ob die Tätigkeit zeitlich überwiegend im oder außerhalb des Arbeitszimmers ausgeübt wird, nicht mehr an. Angesichts der zahlreichen Publikationen des Bw. in den Streitjahren und der als erwiesen anzusehenden Tatsache, dass er im Arbeitszimmer nicht nur seine Publikationen verfasste, sondern auch die Vorträge vorbereitete, ist jedoch auch das Vorbringen, dass der Bw. seine selbständige Tätigkeit (zeitlich) überwiegend im Arbeitszimmer ausübte, glaubwürdig.

Die Aufwendungen für das Arbeitszimmer in Höhe von 1.742,50 Euro (2003) bzw. in Höhe von 2.022,50 Euro (2004) sind daher als Betriebsausgaben zu berücksichtigen.

## **2) Einlage von Fachliteratur**

Der Bw. gab in den Beilagen zu seinen Einkommensteuererklärungen an, Fachliteratur im Wert von insgesamt 71.920 Euro in den Streitjahren - anlässlich der Eröffnung seines Betriebes in Österreich - aus seinem Privatvermögen in das Betriebsvermögen eingelegt zu haben. Von diesem Betrag machte er eine jährliche AfA in Höhe von 20% des Einlagewertes geltend.

Strittig ist, ob anlässlich der Übersiedlung des Bw. nach Österreich eine Einlage der (seit dem Studium des Bw. angeschafften, insgesamt fast 1.800) Fachbücher in den Betrieb selbständiger Arbeit des Bw. (Vortragstätigkeit und Tätigkeit als Schriftsteller von Fachbüchern und Fachartikeln) rechtlich zulässig war. Strittig ist, ob im Jahr 2003 in Österreich überhaupt eine Betriebseröffnung stattfand. Strittig ist auch die Höhe des Einlagewertes der Fachbücher.

Auf die Frage des Finanzamtes, ob der Bw. die Anschaffungskosten für die Fachbücher nicht bereits in den Jahren vor 2003 in Deutschland steuerlich geltend gemacht habe, gab der Bw. zunächst an, er könne sich nicht hinsichtlich jedes Buches erinnern, wann er es gekauft und ob er es bereits steuerlich geltend gemacht habe. In der Folge legte er – nach Aufforderung durch das Finanzamt - jedoch ein Schreiben seines deutschen Steuerberaters vor, in dem bestätigt wurde, dass der Bw. in den Jahren 1999 bis 2002 Aufwendungen für Fachbücher in Höhe von insgesamt 4.403,89 Euro steuerlich geltend gemacht habe und dieser Betrag vom Finanzamt auch (als Werbungskosten) anerkannt worden sei. In diesem Zusammenhang

meinte der Bw. daher auch, der Wert der – nach seinen Angaben - in den österreichischen Betrieb eingelegten Fachbücher sei um den genannten Betrag von 4.403,89 Euro zu vermindern. Auch im Berufungsverfahren betonte der steuerliche Vertreter des Bw. stets, bei den in den Streitjahren in das Betriebsvermögen eingelegten Fachbüchern handle es sich ausschließlich um solche, deren Anschaffungskosten in Deutschland noch nicht steuerlich geltend gemacht worden seien. Der Bw. habe in Deutschland nämlich nur jene Fachliteratur steuerlich geltend gemacht, die er als Oberarzt angeschafft habe, nicht hingegen seine „weiterreichende Fachliteratur“ und jene, die er seit den Anfängen seines Medizinstudiums angeschafft habe. Im Schreiben vom 31. Jänner 2011 änderte der steuerliche Vertreter des Bw. das Berufungsbegehren dahingehend, dass er – ausgehend von der Bestätigung des deutschen Steuerberaters – meinte, es sei davon auszugehen, dass der Bw. in den Jahren 1990 bis 2003 jährlich Fachliteratur um rund 1.100 Euro angeschafft und steuerlich geltend gemacht habe. Der Wert der in den Streitjahren in das österreichische Betriebsvermögen eingelegten Fachliteratur sei daher um den Wert von insgesamt 14.300 Euro zu vermindern. Wenn man darüber hinaus den Wert pro Buch nicht mit 40 Euro, sondern nur mit 30 Euro annehme, ergäbe sich ein Einlagewert von insgesamt 39.640 Euro (statt des ursprünglich geltend gemachten Betrages von 71.920 Euro).

Die Frage an den steuerlichen Vertreter des Bw., für welche Zwecke die so genannte „weiterreichende Fachliteratur“ angeschafft worden sei (wenn nicht für die Tätigkeit des Bw. als Oberarzt), blieb sowohl in der mündlichen Berufungsverhandlung als auch in der ergänzenden schriftlichen Stellungnahme vom 4. April 2011 unbeantwortet. Belege, aus denen der Zeitpunkt der Anschaffung und die Höhe der Anschaffungskosten hervorgehen, konnte der Bw. weder für die in Deutschland bereits steuerlich berücksichtigte Fachliteratur, noch für die so genannte „weiterreichende Fachliteratur“ vorlegen.

Wenn der Bw. in den Jahren 1999 bis 2002 tatsächlich mehr als die steuerlich bereits berücksichtigte Fachliteratur angeschafft hatte, so kann es sich dabei nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nur um Fachliteratur im Zusammenhang mit der Tätigkeit des Bw. als Schriftsteller (und Vortragender) handeln. Dies deshalb, weil der Bw. bereits in Deutschland in den Jahren vor 2003 nachweislich eine umfangreiche Tätigkeit als Fachschriftsteller entfaltete (siehe dazu die vom Bw. übermittelten Listen seiner in den Jahren 1999 bis 2002 verfassten Publikationen). Dass der Bw. seine schriftstellerische Tätigkeit (überwiegend) außerhalb seiner nichtselbständigen Tätigkeit ausübt, bestätigte sein steuerlicher Vertreter im Berufungsverfahren mehrmals (siehe dazu zB die Ausführungen im Schreiben vom 4. April 2011).

Das Vorbringen des steuerlichen Vertreters, der Bw. sei in Deutschland „nie selbständig tätig“ gewesen ist auf Grund der – jedenfalls ab dem Jahr 1999 - als erwiesen anzusehenden umfangreichen Publikationstätigkeit des Bw. somit unzutreffend. Darüber hinaus widerspricht auch das Vorbringen, der Bw. habe in den Jahren 1999 bis 2002 „in Deutschland **nur** Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und zum Teil aus Kapitalvermögen“ erzielt, den vom steuerlichen Vertreter vorgelegten Unterlagen. Wie aus den als Beilagen zum Schreiben vom 4. April 2011 vorgelegten Einkommensteuerbescheiden des Finanzamtes München III der Jahre 1999 bis 2002 ersichtlich ist, erzielte der Bw. in den Jahren 1999 und 2000 **auch** Einkünfte aus selbständiger Arbeit, und zwar in Höhe von -3.213 DM bzw. in Höhe von -242 DM.

Auch wenn der Bw. nicht in allen Jahren seiner schriftstellerischen Tätigkeit aus dieser Tätigkeit auch Einnahmen erzielen konnte (siehe dazu die Ausführungen des steuerlichen Vertreters des Bw. im Schreiben vom 4. April 2011), ändert dies nichts am Bestehen des Betriebes selbständiger Arbeit. Auf Grund der vom Bw. vorgelegten Publikationslisten ist eine ununterbrochene Tätigkeit des Bw. als Schriftsteller zumindest seit dem Jahr 1999 als erwiesen anzusehen. Eine Betriebsaufgabe (Beendigung der selbständigen Tätigkeit in Deutschland) verbunden mit der Übernahme des Betriebsvermögens in das Privatvermögen fand vor der Übersiedlung des Bw. nach Österreich – nach den Angaben des steuerlichen Vertreters des Bw. – nicht statt. Im Jahr 2003 wurde daher lediglich der Sitz des bereits bestehenden Betriebes von Deutschland nach Österreich verlegt und kein neuer Betrieb eröffnet.

Bei der vom Bw. in den Jahren 1999 bis 2002 im Zusammenhang mit seiner schriftstellerischen Tätigkeit angeschafften („weiterreichenden“) Fachliteratur handelte es sich daher um notwendiges Betriebsvermögen des bereits bestehenden Betriebes selbständiger Arbeit.

Das notwendige Betriebsvermögen umfasst alle Wirtschaftsgüter, die schon ihrer objektiven Beschaffenheit nach dem Betrieb zu dienen bestimmt sind und ihm auch tatsächlich dienen, dh. betrieblich verwendet werden. Es handelt sich dabei um Wirtschaftsgüter, die auf Grund ihrer Beschaffenheit und unter Bedachtnahme auf die Verhältnisse des Betriebes nach der Verkehrsanschauung nur dem Betrieb zugerechnet werden können (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, EStG 1988, § 4 Tz 11.1, m.w.N.). Diese Voraussetzungen treffen auf die genannte Fachliteratur des Bw. zu.

Auch wenn Einnahmen-Ausgaben-Rechner keinen Betriebsvermögensvergleich durchführen, ist für sie der Betriebsvermögensbegriff nicht bedeutungslos. Wirtschaftsgüter, die notwendiges Betriebsvermögen darstellen, können auch beim Einnahmen-Ausgaben-Rechner

nur Gegenstand von Geschäftsvorfällen und nicht von Privatgeschäften sein (vgl. nochmals Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, EStG 1988, § 4 Tz 20). Die steuerliche Behandlung des Anlagevermögens unterscheidet sich grundsätzlich nicht von jener im Bereich des Betriebsvermögensvergleiches. Das gilt daher auch für Entnahmen aus dem und Einlagen in das Betriebsvermögen.

Einlagen sind gemäß [§ 4 Abs. 1 EStG 1988](#) alle Zuführungen von Wirtschaftsgütern aus dem außerbetrieblichen Bereich.

Die vom Bw. seit der Zeit seines Studiums bzw. vor der Eröffnung seines Betriebes selbständiger Arbeit in Deutschland angeschafften Fachbücher hätten – soweit diese Bücher mit der Tätigkeit des Bw. als Fachschriftsteller im Zusammenhang stehen - im Zeitpunkt der Betriebseröffnung (die jedenfalls vor dem Jahr 1999 lag) eingelebt werden müssen. Bei den vom Bw. während des Bestehens seines Betriebes selbständiger Arbeit angeschafften (und mit der schriftstellerischen Tätigkeit im Zusammenhang stehenden) Fachbüchern handelte es sich um notwendiges Betriebsvermögen dieses Betriebes bereits im Zeitpunkt ihrer Anschaffung. Eine „private“ Anschaffung betrieblicher Wirtschaftsgüter und spätere „Einlage“ ist unzulässig (vgl. nochmals Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, EStG 1988, § 4 Tz 27.2). Die Anschaffungskosten dieser Bücher hätten daher sofort im Jahr der Anschaffung der Bücher entweder als Betriebsausgaben geltend gemacht oder aktiviert (und auf die Nutzungsdauer der Bücher verteilt abgeschrieben) werden müssen. Die (nachträgliche) Berücksichtigung der Anschaffungskosten der Fachliteratur des Bw. in den Streitjahren ist somit nicht zulässig.

Einer Berücksichtigung von „restlichen“ Abschreibungsbeträgen in den Streitjahren steht entgegen, dass der Bw. Belege, aus denen der Zeitpunkt der Anschaffung der Bücher und die Höhe der Anschaffungskosten hervorgeht, nicht vorlegen konnte und daher nicht nachgewiesen werden konnte, dass in den Jahren 1999 bis 2002 die Anschaffung von Fachbüchern, deren Anschaffungskosten nicht sofort steuerlich geltend gemacht wurde, überhaupt erfolgte.

Hinsichtlich der im Jahr 2004 bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit erfassten Sondergebühren ergeben sich gegenüber der Berufungsvorentscheidung keine Änderungen.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Graz, am 28. April 2011