

## Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch die SGA Steuerberatung GmbH & Co KEG, 1010 Wien, Seilerstraße 22, vom 2. Juli 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 3. Juni 2004 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbeh

### Begründung

Die Berufungswerberin (Bw.) ist hauptberuflich als Dipl. Sozialarbeiterin in einer Drogenberatungsstelle tätig und bezieht aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Daneben erklärt sie seit dem Jahr 1999 auch Einkünfte aus selbstständiger Arbeit als Dipl. Sozialarbeiterin und Bewegungsanalytikerin (1999: -2,371,80 S; 2000: -12.545,82 S; 2001: -17.849,36 S; 2002: -2.873,91 €). Einnahmen aus dieser selbständigen Tätigkeit wurden erstmals im Jahr 2002 (und zwar in Höhe von 493,33 €, darin enthalten 160,00 € sog. "Miet- und Pachterlöse") erzielt.

Strittig ist, in welcher Höhe die von der Bw. im Rahmen ihrer Einnahmen-Ausgabenrechnung geltend gemachten Abschreibungen und Zinsen (beide Positionen beziehen sich auf die Praxisräumlichkeiten der Bw. in X) als Betriebsausgaben zu berücksichtigen sind.

Diesbezüglich ist vorauszuschicken, dass laut Aktenlage im November 1999 eine Zusammenlegung der an der o.a. Adresse befindlichen Wohnungen Top 11-13 erfolgt ist.

In diesem Zusammenhang seien auch verschiedene weitere Umbauarbeiten getätigt worden. Der privat genutzte Bereich von Top 11-13 umfasse 109,12 m<sup>2</sup>, der ausschließlich betrieblich genutzte 31,55 m<sup>2</sup> (= 22,42% der Gesamtfläche). Die private Wohnung und die Praxis hätten

jeweils einen separaten Eingang mit separatem Schloss. Innerhalb der Wohnung seien der private Bereich und die Praxis durch eine Verbindungstür getrennt. Die Praxis bestehe aus WC, Vorraum und einem Zimmer, in welchem die bewegungsanalytischen Therapien durchgeführt würden. Für diese seien keine medizinischen Geräte erforderlich. Im sog. Behandlungsraum befänden sich demnach lediglich ein Teppich mit Polster, ein Tisch und ein Stuhl. Gelegentlich werde die Praxis für Bewegungsanalysen auch weitervermietet (vgl. Niederschrift mit der Bw. vom 13. Februar 2004).

Im angefochtenen Bescheid kommt das Finanzamt zum Ergebnis, dass als Betriebsausgaben nur die Aufwendungen absetzbar seien, die in unmittelbarem Zusammenhang mit den dem Betriebszweck dienenden Räumlichkeiten stünden. Die Aufwendungen für die Zusammenlegung zweier Wohnungen und die Adaptierungskosten des privat genutzten Teils (zB der Einbau zweier Badezimmer, eines Wintergartens, die Verlegung von Wänden usw.) könnten daher nicht - auch nicht anteilig - berücksichtigt werden. Die Kosten für die Demontage, Entrümpelungs- und Bodenlegerarbeiten, den Trockenausbau und die Zwischenwand betreffend den privaten Teil würden ebenfalls nicht anerkannt. Das Ausmaß des Praxisbereichs werde laut Wohnungsplan mit 28,91 % der Gesamtfläche der Wohnung angenommen. Für Zwecke der AfA-Bemessung seien vom Wohnungskaufpreis 20% als auf den Grund und Boden entfallend auszuscheiden. Da die Bw. trotz wiederholten Ersuchens des Finanzamtes keine Auflistung der auf den betrieblich genutzten Teil entfallenden Aufwendungen übermittelt habe, würden diese nunmehr auf Grund der vorgelegten Rechnungen von Amts wegen ermittelt. Insgesamt ergäben sich daher eine "AfA Kauf" in Höhe von 362,46 €, eine "AfA Adaptierung" in Höhe von 34,67 €, "Zinsen Kauf" in Höhe von 485,26 € und "Zinsen Adaptierung" in Höhe von 37,84 €. Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit würden somit insgesamt -730,89 € betragen.

In der Berufung wird dagegen beantragt, dass das Finanzamt den anlässlich der seinerzeitigen Betriebsbesichtigung getroffenen Feststellungen folgen möge. Damals sei nämlich genau festgestellt worden, welche Räumlichkeiten als Behandlungsräume genutzt würden, und es sei auch der Quadratmeterschlüssel für die betriebliche Absetzmöglichkeit der Investitionen (Anm.: 22,42%), der auch bei der Erstellung der Steuererklärungen berücksichtigt worden sei, bestätigt worden. Da eine Aufgliederung der Baukosten bis ins Detail nur schwer möglich sei, habe man eine Aufteilung der Kosten gemäß den Einkommensteuerrichtlinien (Aufteilung nach betrieblicher und nichtbetrieblicher Nutzfläche) vorgenommen. In diesem Sinne seien auch in der Vergangenheit die Umsatzsteuerveranlagungen für die Jahre 1999 und 2000 erklärungsgemäß (anteilige Vorsteuern im Ausmaß von 22,42%) erfolgt. Warum nunmehr im angefochtenen Bescheid davon abgewichen werde, sei unklar. Auch seien die in der Bescheidbegründung aufgelisteten, vom Finanzamt anerkannten Teilbeträge aus den einzelnen vorgelegten Rechnungen offensichtlich willkürlich ausgewählt worden. Außerdem betrage der in den

Wohnungsanschaffungskosten enthaltene, auf den Grund und Boden entfallende Anteil richtigerweise lediglich 5%. Insgesamt ergäbe sich somit ein Verlust aus selbständiger Arbeit in Höhe von 2.853,68 €

*Über die Berufung wurde erwogen:*

Gemäß § 289 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvereinbarungen unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

Zunächst wird festgestellt, dass das Finanzamt im angefochtenen Bescheid offenbar noch sehr wohl davon ausgegangen ist, dass im vorliegenden Fall ein Teil der Wohnungskosten betreffend die o.a. Top 11-13 grundsätzlich als Betriebsausgaben zu berücksichtigen ist (vgl. Bescheidbegründung). Nunmehr wird jedoch seitens der Amtspartei ausdrücklich in Frage gestellt, ob die o.a. Räumlichkeiten überhaupt einen Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit der Bw. im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 darstellen (vgl. Beilage zum Vorlagebericht vom 14. Februar 2005). Dahin gehende nähere Untersuchungen wurden bislang allerdings offenbar noch gar nicht angestellt.

Weiters fällt auf, dass einerseits die Bw. die vom Finanzamt im angefochtenen Bescheid getroffene Entscheidung über die als Betriebsausgaben anzuerkennenden (Teil)Beträge als "offensichtlich willkürlich" bezeichnet (vgl. Berufung), andererseits aber auch die Amtspartei einräumt, dass "die Aufteilung der Kosten (...) kostenrechnerisch nicht nachvollziehbar" ist, "zum Nachteil der Bw. berichtigt werden" müsste und "die Lösung, die im bekämpften Bescheid angeboten wurde, der Bw." sogar "entgegengekommen" sei (vgl. Beilage zum Vorlagebericht vom 14. Februar 2005). Es ist allerdings nirgends ersichtlich, wie die nach nunmehriger Auffassung des Finanzamtes richtige Lösung überhaupt aussieht bzw. dass dahin gehende Ermittlungen überhaupt angestellt worden wären.

Dazu kommt, dass das Finanzamt den in den Wohnungsanschaffungskosten enthaltenen Grund-und-Boden-Anteil ohne nähere Begründung mit 20% geschätzt hat (vgl. angefochter Bescheid), wohingegen die Bw. von einem diesbezüglichen Anteil im Ausmaß von 5% ausgeht (vgl. Berufung). Allerdings wurden auch in diesem Zusammenhang nähere Sachverhaltsermittlungen bisher offenbar noch nicht durchgeführt.

Außerdem fällt auf, dass das Finanzamt im angefochtenen Bescheid, ebenfalls ohne nähere Begründung und auf Grund der vorgelegten Akten auch nicht nachvollziehbar (vgl. Wohnungsplan), einen betrieblichen Anteil im Ausmaß von "28,91%" angenommen hat, während man in diesem Zusammenhang bislang offenbar einvernehmlich immer von 22,42% ausgegangen ist.

Schließlich wird auch noch festgestellt, dass das Finanzamt den angefochtenen Bescheid *vorläufig* (gemäß § 200 Abs. 1 BAO) erlassen hat, wofür eine Begründung ebenfalls fehlt. Sollte diese Vorläufigkeit damit zusammenhängen, dass es für das Finanzamt nicht sicher ist, ob die betriebliche Tätigkeit der Bw. überhaupt eine Einkunftsquelle im Sinne des EStG 1988 darstellt, ist anzumerken, dass laut Aktenlage bislang offenbar noch gar keine Liebhabereiprüfung im Sinne der Liebhabereiverordnung 1993 (Einordnung der Betätigung der Bw. entweder unter § 1 Abs. 1 LVO oder unter § 1 Abs. 2 LVO - mit den jeweils entsprechenden Konsequenzen) stattgefunden hat.

Wie die vorstehenden Ausführungen zeigen, wurden im vorliegenden Fall also Ermittlungen (§ 115 Abs. 1 BAO) unterlassen, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden können.

Außerdem ist die Berufung derzeit nicht entscheidungsreif.

Somit war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 1. April 2005