



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A., xy, Adr., vom 10. April 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf, vom 30. März 2007 betreffend Einkommensteuer 2004 und 2005 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin (Bw.) übt den Beruf als Krankenpflegerin aus und bezieht sowohl Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit wie Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

In der Berufung vom 10. April 2007 wurde der Alleinerzieherabsetzbetrag für zwei Kinder geltend gemacht. Gegen die abweisende Berufungsvorentscheidung erfolgte der Vorlageantrag, wobei nun tatsächliche Ausgaben (Arbeitszimmer, Verschleißmaterial, Telefonkosten) neben der Betriebsausgabenpauschale in Höhe von 12% geltend gemacht und im Verhältnis der Einnahmen der jeweiligen Einkunftsart zugeordnet werden.

Begründend wurde ausgeführt, dass es sich bei der Tätigkeit der Bw. um Krankenpflege handle, wobei die Bw. auch während der Nacht bei den Patienten verbringe und hierfür diverse Materialien einkaufen müsse (Material für Kochen, spezielle Kleidung). Ebenso müsse sie immer telefonisch erreichbar sein, um zum Einsatzort gelangen zu können.

Der Arbeitsraum sei ebenso erforderlich, da die Bw. pro Patient einen Therapie- und Betreuungsplan aufstellen müsse, wofür sie einige Zeit benötige und dies nicht am Einsatzort erledigen könne.

Die Bw. beantragte für die Jahre 2004 und 2005 folgende Ausgaben anzuerkennen:

<b>2004</b>	<b>2004</b>	<b>2004</b>
<u>Aufwendungen</u>	<u>Betriebsausgaben (9,74%)</u>	<u>Werbungskosten (90,26%)</u>
Verbrauchsmaterial	72,58 €	510,47 €
Telefonkosten (80%)	92,01 €	647,04 €
Betriebskosten	93,75 €	659,29 €
Betriebsausgabenpauschale 12%	222,44 €	1.563,05 €
Summe	<b>480,78 €</b>	<b>3.379,85 €</b>
<b>2005</b>	<b>2005</b>	<b>2005</b>
<u>Aufwendungen</u>	<u>Betriebsausgaben (9,74%)</u>	<u>Werbungskosten (90,26%)</u>
Verbrauchsmaterial	45,49 €	421,61 €
Telefonkosten (80%)	122,83 €	1.138,11 €
Betriebskosten	73,31 €	679,39 €
Betriebsausgabenpauschale 12%	202,05 €	1.871,66 €
Summe	<b>443,68 €</b>	<b>4.110,77 €</b>

Der steuerliche Vertreter der Bw. ersuchte abschließend der Berufung stattzugeben.

Nach Ansicht des Finanzamtes sei hinsichtlich der tatsächlich geltend gemachten Aufwendungen eine eindeutige Trennung zur beruflichen bzw. privaten Sphäre nicht möglich, ein steuerlich anzuerkennendes Arbeitszimmer liege nicht vor, da dieses gleichzeitig das

private Wohnzimmer sei und ebenfalls keine Trennung zur beruflichen bzw. privaten Sphäre möglich sei.

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

Folgender Sachverhalt wird aufgrund einer Wohnbesichtigung festgestellt und als erwiesen angenommen:

Anlässlich bei einer Wohnungsbesichtigung wurde festgestellt, dass die Bw. das im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer für ihre Tätigkeit als Krankenpflegerin im Zeitraum 2003 bis Mai 2007 für Abrechnungen und Erstellung der Dienstpläne, Ausarbeitung der Patientenstammbblätter und für Aus-/Fortbildung benötige.

Die Bw. war im verfahrensgegenständlichen Kalenderjahr unselbständig tätig, wobei sie bis Mai 2007 im Bereich Krankenpflege diverse Nebentätigkeiten ausgeübt hat.

Das beantragte Arbeitszimmer befindet sich direkt im Wohnzimmer. Das Wohnzimmer hat zwei Eingänge (Vorzimmer und Küche), wobei das Arbeitszimmer bzw. die beantragte Fläche einen Teil des Wohnzimmers ausmacht.

Im Wohnzimmer befinden sich auf einem Podest eine Eckwohnlandschaft mit Couchtisch. Links davon befindet sich ein Kasten, der als Kleiderschrank dient. Über der gesamten Länge der Wohnlandschaft befindet sich ein Wandboard mit privaten Büchern, darüber hängen Bilder.

Links vom Vorzimmereingang befindet sich ein Wandverbau mit Gegenständen, die der privaten Lebensführung zuzuordnen sind (Bücher, Tonträger, TV-Gerät).

Vor dem Fenster befindet sich der beantragte Arbeitsbereich. Dabei handelt es sich um keinen abgegrenzten bzw. abgeschlossenen Raum. Neben dem Fenster befindet sich über die gesamte Länge des Arbeitsbereiches ein schmaler Beistelltisch (40x180x90 cm).

Davor bzw. unter diesem Beistelltisch ist ein weiterer Tisch (90x160x85 cm). Um den Tisch befinden sich 5 Sessel.

Zum Zeitpunkt der Nachschau befanden sich auf dem Arbeitsbereich ein Notebook, ein Kalender, betriebliche Unterlagen, eine Tageszeitung, Servietten und diverse Zeitschriften.

Daraus folgt rechtlich:

#### 1. Betriebsausgabenpauschale

Gemäß § 17 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 können bei den Einkünften aus einer Tätigkeit im Sinne des § 22 (= Einkünfte aus selbständiger Arbeit) oder des § 23 (= Einkünfte aus Gewerbebetrieb) die Betriebsausgaben im Rahmen der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 mit einem Durchschnittssatz ermittelt werden.

Daneben dürfen nur folgende Ausgaben als Betriebsausgaben abgesetzt werden:

- Ausgaben für den Eingang an Waren, Rohstoffen, Halberzeugnissen, Hilfsstoffen und Zutaten, die nach ihrer Art und ihrem betrieblichen Zweck in ein Wareneingangsbuch (§ 128 BAO) einzutragen sind oder einzutragen wären,
- sowie Ausgaben für Löhne (einschließlich Lohnnebenkosten) und für Fremdlöhne, soweit diese unmittelbar in Leistungen eingehen, die den Betriebsgegenstand des Unternehmens bilden,
- weiters Beiträge im Sinne des § 4 Abs. 4 Z 1 EStG 1988, das sind Pflichtbeiträge zur Kranken, Unfall- und Pensionsversicherung, sowie vergleichbare Beiträge.

Mit dem Pauschale sind alle anderen bis auf jene im Gesetz taxativ aufgezählten Ausgaben abgegolten, das bedeutet für das gegenständliche Verfahren, dass das Betriebsausgabenpauschale lediglich bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit bzw. aus Gewerbebetrieb anerkannt werden kann.

Nachdem das Betriebspauschale bereits in den Einkommensteuerbescheiden sowohl für das Jahr 2004 als auch für das Jahr 2005 vom 30. März 2007 anerkannt und gewährt wurde, wirkt sich die Stattgabe in diesem Punkt bescheidmäßig nicht aus.

## 2. Werbungskosten

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten eines Arbeitnehmers alle Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Sie müssen durch den Beruf veranlasst sein.

Dies ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

- objektiv im Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit stehen und
- subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder
- nicht die private Lebensführung betreffen.

Werbungskosten müssen nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht werden, weiters muss ein unmittelbarer Zusammenhang mit den Einnahmen gegeben sein.

### 2.1. Arbeitszimmer

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung nicht abgezogen werden. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig.

Zu prüfen ist, ob hinsichtlich der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Krankenpflege) das Arbeitszimmer für die Tätigkeit notwendig ist und auch tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird.

Das Berufsbild eines Krankenpfleger wird im Bundesgesetz über Gesundheits- und Krankenpflegeberufe, BGBl. Nr. 108/1997 (GuKG) wie folgt beschreiben:

§ 11 GuKG sieht vor, dass **Krankenpfleger** die Pflege und Betreuung von Menschen aller Altersstufen bei körperlichen und psychischen Erkrankungen, die Pflege und Betreuung behinderter Menschen, Schwerkranker und Sterbender sowie die pflegerische Mitwirkung an der Rehabilitation, der primären Gesundheitsversorgung, der Förderung der Gesundheit und der Verhütung von Krankheiten im intra- und extramuralen Bereich vornehmen darf.

Entsprechend § 14 GuKG darf solch eine Person u.a. auch die eigenverantwortliche Diagnostik, Planung, Organisation, Durchführung und Kontrolle aller pflegerischen Maßnahmen im intra- und extramuralen Bereich (Pflegeprozess), die Gesundheitsförderung

und -beratung im Rahmen der Pflege, die Pflegeforschung sowie die Durchführung administrativer Aufgaben im Rahmen der Pflege vornehmen.

Die Berufsausübung kann gem. § 35 Abs. 1 GuKG sowohl freiberuflich, als auch in einem Dienstverhältnis zu einer Krankenanstalt, zu freiberuflich tätigen Ärzten, zu Einrichtungen der Gebietskörperschaften oder in einem Dienstverhältnis zu einer physischen Person erfolgen.

Daraus ist abzuleiten, dass das typische Erscheinungsbild einer Krankenpflege nicht im häuslichen Bereich stattfindet, sondern entweder in Krankenhäusern, Sanatorien, Kuranstalten, Arztpraxen, Behindertenbetreuungseinrichtungen und Rehabilitationszentren oder in der Hauskrankenpflege der zu pflegenden Person. Es handelt sich folglich um eine Tätigkeit, deren Mittelpunkt jedenfalls außerhalb des Arbeitszimmers liegt und auch für deren Ausübung nicht notwendig ist und nicht tatsächlich ausschließlich beruflich genutzt wird.

Auch die im Akt befindlichen Fotos untermauern diese Ansicht, dass es sich bei diesem Zimmer um ein privat genutztes handelt, da weder eine räumliche noch optische Trennung im Wohnungsbereich vorliegt.

Lediglich die Tatsache, dass die Bw. Dienstpläne erstellt, reicht nicht aus, dass der Tatbestand der „ausschließlich bzw. nahezu ausschließlich beruflichen Nutzung“ erfüllt und folglich als Arbeitszimmer zu qualifizieren ist.

Da aus den dargestellten Gründen kein Arbeitszimmer vorliegt, können folglich die Aufwendungen nicht als Werbungskosten anerkannt werden.

## 2.2. Verbrauchsmaterial

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, nicht abgezogen werden.

Soweit sich die Aufwendungen für die Lebensführung und berufliche Aufwendungen nicht einwandfrei trennen lassen, ist allerdings der gesamte Betrag nicht abzugsfähig.

Bei den beantragten Aufwendungen handelt es sich einerseits um typische Haushaltsgeräte (Töpfe, Pastaschüssel,...) und andererseits um Lederwaren (Klappenkoffer bzw. Reisetasche). Da diese Gegenstände dem privaten Lebensbereich zuzuordnen sind, sind diese Ausgaben bei den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit nicht abzugsfähig. Bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb sind diese Ausgaben durch die Anerkennung des Betriebsausgabenpauschale abgedeckt und nicht abzugsfähig.

### 2.3. Telefonkosten

Die Aufwendungen für Telefonkosten bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb sind durch das Betriebsausgabenpauschale abgedeckt und nicht abzugsfähig.

Durch die Tatsache, dass die Bw. weder Aufzeichnungen über die beruflich veranlassten Telefongespräche geführt noch in anderer Weise das hohe Ausmaß der Telefonkosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit glaubhaft machte, werden die beantragten Aufwendungen für beruflich veranlasste Telefongespräche (80% der gesamten Telefonkosten) lediglich im Schätzungswege im Ausmaß von 30% anerkannt.

Bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit werden folglich Aufwendungen für Telefonkosten im Jahr 2004 in Höhe von 194,10 € und im Jahr 2005 in Höhe von 341,43 € als Werbungskosten anerkannt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 6. Mai 2009