

GZ. RV/0242-G/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Hubert Plesiutschnig, gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt, vertreten durch Mag. Ewald Bräuer, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 nach in Graz durchgeföhrter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. ist Facharzt für Chirurgie und erzielt Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit und Einkünfte aus selbständiger Arbeit für plastisch-, ästhetisch- und rekonstruktiv – chirurgische Arztleistungen.

Im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2001 machte er u.a. anteilige Kosten für ein ausschließlich betrieblich genutztes Arbeitszimmer in Höhe von S 31.730,00, das sind 13,33 % der Finanzierungskosten, AfA und geschätzte Betriebskosten, als Betriebsausgaben bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit geltend.

Diese Ausgaben wurden vom Finanzamt im bekämpften Bescheid unter Bezugnahme auf die Bestimmung des § 20 EStG 1988 nicht anerkannt, da auf Grund der Tätigkeit des Abgabepflichtigen – Konsiliararzt, Assistenzen und operative Eingriffe - keinesfalls davon ausgegangen werden könne, dass der Mittelpunkt einer dieser Leistungen im Arbeitszimmer des Wohnbereiches liege.

In der dagegen erhobenen Berufung brachte der Bw. vor, dass er im Rahmen seines Dienstverhältnisses am Landeskrankenhaus an seiner Habilitationsschrift arbeite. Für seine damit im Zusammenhang stehenden umfangreichen Forschungsarbeiten und Literaturstudien stünden ihm an der Klinik weder die geeigneten Räumlichkeiten noch die erforderlichen Betriebsmittel zur Verfügung. Er nütze deshalb für seine Forschungsarbeiten und Literaturstudien im Rahmen seiner Habilitationsarbeit ein ausschließlich dafür eingerichtetes Arbeitszimmer. Er beantrage nunmehr diese Aufwendungen als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu berücksichtigen.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet ab und führte darin im Wesentlichen aus, dass bei einem Arzt, der an einem Krankenhaus angestellt ist, nach der Verkehrsauffassung jener Ort Mittelpunkt der Tätigkeit sei, an dem die ärztliche Untersuchung und Betreuungsleistung erfolge. Dies sei das Krankenhaus und nicht das häusliche Arbeitszimmer.

Dagegen richtete sich der Bw. mit seinem rechtzeitig gestellten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

In der mündlichen Berufungsverhandlung brachte der steuerliche Vertreter des Bw. ergänzend vor, dass nach eingehender Besprechung mit dem Bw. von einer weiteren Einkunftsquelle ausgegangen werden könne. Bis dato seien noch keine Einnahmen erzielt worden, aber er sehe diese Ausgaben als Anlaufverluste im Rahmen seiner wissenschaftlichen Tätigkeit.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 idF BGBl. Nr. 201/1996 sind Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung nicht abzugsfähig. Bildet jedoch 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.

Im vorliegenden Fall ist es unbestritten, dass es sich um ein im Wohnungsverband liegendes Arbeitszimmer handelt.

Die Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie Einrichtungsgegenstände der Wohnung werden im Allgemeinen nicht mehr als Betriebsausgaben oder Werbungskosten anerkannt.

Durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist für die Frage der Abzugsfähigkeit der Aufwendungen nicht mehr auf die gesamte betriebliche und berufliche Tätigkeit abzustellen, sondern vielmehr auf die konkrete Tätigkeit. Es ist daher zu untersuchen, ob nach dem typischen Berufsbild ein Arbeitszimmer erforderlich ist.

Das gesetzlich normierte Mittelpunkt - Kriterium ist mit dem Strukturanpassungsgesetz 1996 zu den von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätzen für die Abzugsfähigkeit hinzugekommen.

Ob eine Tätigkeit ihren Mittelpunkt im Arbeitszimmer hat, ist berufsbildbezogen zu beurteilen und bestimmt sich nach der Verkehrsauffassung. Der Mittelpunkt einer Tätigkeit ist nach ihrem materiellen Schwerpunkt zu beurteilen, im Zweifel wird darauf abzustellen sein, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benutzt wird (VwGH 28.11.2000, 99/14/0008).

Der Bw. erzielt im vorliegenden Fall sowohl selbständige als auch nichtselbständige Einkünfte aus seiner ärztlichen Tätigkeit im Krankenhaus. Wie der VwGH im Erkenntnis vom 22.1.2004, 2001/14/0004 ausdrücklich bestätigt hat, ist der Mittelpunkt der ärztlichen Tätigkeit der Ort, an dem die ärztliche Untersuchung und Betreuung von Patienten erfolge, nämlich das Krankenhaus. Wird das Arbeitszimmer für Tätigkeiten genutzt, die der Fortbildung dienen, so ändert dies nichts an der Tatsache, dass das gegenständliche Arbeitszimmer im Hinblick auf die einkunftsquellenbezogene Betrachtung nicht als Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Bw. angesehen werden kann.

Aufwendungen zur Erzielung künftiger Betriebseinnahmen sind ihrem Wesen nach Betriebsausgaben, soweit ein ausreichender Zusammenhang mit den künftigen Betriebseinnahmen und somit einer Einkunftsquelle besteht (VwGH 27.6.2000, 95/14/0134).

Mit der vagen Behauptung, nach erfolgreicher Habilitation eine "zusätzliche Einnahmenquelle" erschließen zu können, ist der geforderte Zusammenhang der strittigen Ausgaben mit künftigen Einnahmen jedoch keineswegs dargetan.

Im Hinblick auf diese Sach – und Rechtslage war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, 29. April 2004