

Steuerliche Behandlung von Therapieräumlichkeiten im Wohnungsverband

Das Thema wurde und wird zwar häufig diskutiert, ist aber noch immer mit zahlreichen Zweifelsfragen behaftet. Die nachstehenden Ausführungen sollen der Klärung allgemeiner Fragestellungen dienen.

Seit dem 01.01.1996 sind Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer (inkl. Einrichtung) steuerlich nicht mehr abzugsfähig, es sei denn, das Arbeitszimmer bildet den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen (§ 20 Abs. 1 Z 1 lit. d EStG 1988).

Wo der „Mittelpunkt“ der Tätigkeit eines Psychotherapeuten liegt, wurde vor einiger Zeit im Rahmen eines Berufungsverfahrens in zweiter Instanz einmal näher beleuchtet:

„ (...) Unter diesem Gesichtspunkt ist der Mittelpunkt der Tätigkeit eines Psychotherapeuten an jenem Ort anzunehmen, an dem die psychotherapeutischen Leistungen dem Patienten gegenüber erbracht werden, nicht hingegen, wo die Betriebsmittel, die für die Ausübung der laufenden Berufsausübung erforderlich sind, verwahrt werden, Literaturstudien und Vorbereitungshandlungen erfolgen, Berichte verfasst und Büro- bzw. Verwaltungsarbeiten verrichtet werden. Für die Beurteilung der Frage macht es keinen Unterschied aus, ob die Räume, in denen die Leistungen erbracht werden, dem Steuerpflichtigen auf Dauer zur Verfügung stehen oder aber - nach Maßgabe der Erforderlichkeit - von einem anderen Psychotherapeuten, der im selben Gebäude tätig ist, „stundenweise“ angemietet werden.“
(Entscheidung der FLD für Tirol, Berufungssenat I, vom 5. 7. 2001)

Und warum handelt es sich nun überhaupt um ein Arbeitszimmer?

Dazu nehmen die Lohnsteuerrichtlinien, die in diesem Punkt auch für Zwecke der Einkommensteuer gelten, wie folgt Stellung:

Als Arbeitszimmer gelten nicht Ordinations- und Therapieräumlichkeiten, die auf Grund ihrer Ausstattung typischerweise eine Nutzung im Rahmen der privaten Lebensführung ausschließen (z.B. Ordination eines praktischen Arztes, eines Zahnarztes), schon aber z.B. Ordinations- bzw. Therapieräumlichkeiten eines Facharztes für Psychiatrie (und damit auch von Psychotherapeuten), wenn sie sich von der privaten Lebensführung dienenden Räumen nicht wesentlich unterscheiden. Das letztere wird in aller Regel vorliegen, kann aber natürlich auch widerlegt werden.

Zwischenergebnis:

Im Wohnungsverband gelegene Therapieräumlichkeiten von Psychotherapeuten, in denen Patienten behandelt werden, gelten als steuerlich abzugsfähige Arbeitszimmer, wenn sie den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Psychotherapeuten darstellen. Klargelegt wird, dass eigene Praxisräumlichkeiten außerhalb des eigenen Wohnungsverbandes stets zu steuerlich abzugsfähigen Ausgaben führen.

Welche Voraussetzungen müssen nun im Detail noch erfüllt werden?

A)

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 auch nur dann abzugsfähig, wenn ein beruflich verwendetes Arbeitszimmer nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen unbedingt notwendig ist und der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird.

Kommentar dazu: Unbedingt notwendig ist das Arbeitszimmer, weil die Patienten schließlich irgendwo untergebracht werden müssen. Die nahezu ausschliessliche berufliche Nutzung liegt wohl im Einflussbereich des einzelnen Psychotherapeuten.

B)

Das Arbeitszimmer ist im Zweifel dann der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit, wenn die Tätigkeit zu mehr als 50% im Arbeitszimmer ausgeübt wird. Der Verwaltungsgerichtshof hat vor rund 10 Jahren insofern für die Steuerpflichtigen vorteilhaft judiziert, als nicht die gesamte berufliche Tätigkeit (alle Haupteinkunftsarten), sondern nur die jeweilige Einkunftsquelle (hier: betriebliche Tätigkeit als selbständiger Psychotherapeut) maßgeblich ist (einkunftsquellenbezogene Betrachtung). Damit wurde die sog. 80%-Regel (mindestens 80% der Einkünfte aus den Haupteinkunftsarten müssen aus der arbeitszimmerbezogenen Tätigkeit stammen) zu Fall gebracht.

Kommentar dazu: Die Überschreitung der 50%-Grenze wird in aller Regel kein Problem darstellen.

Als Endergebnis kann daher festgehalten werden:

1. Psychotherapeuten, die ausschliesslich selbständig tätig sind oder nur geringfügige andere Einkünfte haben, können in aller Regel (Voraussetzungen siehe oben) die Kosten für die Therapieräumlichkeiten (Miete oder Abschreibung, Betriebskosten, Energie, Finanzierung, Reinigung, Instandhaltung, Büromaschinen, Einrichtung) steuerlich geltend machen.
2. Psychotherapeuten, deren Praxis nicht im eigenen Wohnungsverband gelegen ist (z.B. Zweitwohnung wird als Ordination genutzt, Tätigkeit wird in einer Praxis eines anderen Psychotherapeuten ausgeübt, Anmietung von Therapieräumen) können dies in aller Regel ebenfalls.

3. Aufgrund der höchstgerichtlichen Judikatur können aber auch nebenbei selbständig tätige Psychotherapeuten die Kosten des Arbeitszimmers steuerlich geltend machen, wenn die allgemeinen Voraussetzungen erfüllt sind (vor allem nahezu ausschließliche Nutzung der Therapieräumlichkeiten für berufliche Zwecke und Ausübung der selbständigen Tätigkeit zeitlich zu mehr als 50% im Arbeitszimmer).

4. Die Nichtabzugsfähigkeit eines Arbeitszimmers ergibt sich vor allem dann, wenn ein Psychotherapeut unselbständig tätig ist und er vom Dienstgeber einen Arbeitsplatz zur Verfügung gestellt bekommt, oder er die Patienten in stundenweise angemieteten Räumlichkeiten behandelt und zu Hause im Arbeitszimmer nur Vorbereitungshandlungen setzt.

Wien, 10.10.2009

WP/StB Mag. Dieter Welbich