

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende Dr. Viktoria Blaser und die weiteren Senatsmitglieder Mag. Christine Gruber-Nadlinger, Mag. Rudolf Korten Hof und Christian Schuckert in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch F. Hansi Wirtschaftsprüfungs- u. Steuerberatungs GmbH, Donaufelderstraße 2/1/38, 1210 Wien,

-über die Beschwerde vom 27.04.2012 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt vom 27.04.2012 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2005 bis 2007,

- über die Beschwerde vom 27.04.2012 gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2005 bis 2007,

-über die Beschwerde vom 24.02.2012 gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2008 und 2009 (BVE),

- über die Beschwerde vom 11.06.2012 gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2010,

- über die Beschwerde vom 27.04.2012 gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2006 und 2007,

- über die Beschwerde vom 07.12.2011 gegen den Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2008 (BVE),

- über die Beschwerde vom 14.12.2011 gegen den Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2009 (BVE) und

- über die Beschwerde vom 27.04.2012 gegen den Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2010

nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer für die Jahre 2005 bis 2007 wird als unbegründet abgewiesen.

II. Die angefochtenen Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2005 bis 2010 werden abgeändert.

III. Die angefochtenen Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2006 bis 2010 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

IV. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.) vermietet eine Segelyacht gewerblich.

Daneben ist die Bf. als Vortragende und Veranstalterin für Seminare in Bezug auf Ernährungsberatung im Bereich der Traditionellen Chinesischen Medizin (TCM) tätig, wobei der größte Teil der von der Bf. veranstalteten Seminare auch von ihr abgehalten wird.

Im Rahmen der von der Bf. veranstalteten Seminaren werden auch fachspezifische Bücher verkauft.

Zusätzlich hält die Bf. in geringem Ausmaß Vorträge am x, am y und an der z.

Im Zuge einer die Jahre 2005-2010 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung in Bezug auf die Umsatz- und Einkommensteuer wurde unter anderem nachstehende Feststellung getroffen:

Tz 1 Veranlagungsjahre 2008-2010

Mangels einer rechtzeitigen Abgabe der Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2008 und 2009 seien die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungsweg in Ansatz gebracht worden. Im Rahmen eines Rechtsmittels seien die Erklärungen nachgereicht worden.

Für das Kalenderjahr 2010 habe zum Zeitpunkt der Prüfungsanmeldung bereits ein Schätzungsauftrag bestanden. Die Umsatz- und Einkommensteuererklärungen seien erst nach Prüfungsbeginn eingereicht worden.

Für die Jahre 2008 und 2009 seien daher ausgehend von den im Beschwerdewege eingebrachten Abgabenerklärungen und unter Berücksichtigung der nachstehenden Feststellungen die Besteuerungsgrundlagen im Wege der BVE zu ermitteln.

Für das Jahr 2010 seien ausgehend von den elektronisch eingebrachten Erklärungen und den Feststellungen der BP die Erstveranlagungsbescheide zu erlassen.

Tz 2 § 4/1-Gewinnermittlung

Eine § 4/1 Ermittlung sei für die Jahre 2005 - 2007 nicht gegeben gewesen. Die der BP vorgelegten Buchhaltungsdaten seien nach dem Zufluss- und Abflussprinzip erstellt

worden. Erst mit Jahresende seien durch entsprechende Umbuchungen Bilanzpositionen geschaffen worden.

Aus verwaltungsökonomischen Gründen (Gewinne in den betreffenden Jahren seien in etwa gleich bleibend) werde aber von einer Adaptierung der Buchungen Abstand genommen.

Eine steuerliche Auswirkung ergäbe sich lediglich in der Nichtberücksichtigung des beantragten Hälftesteuersatzes gemäß § 11a EStG für das Jahr 2007.

Tz 3 Nicht entnommener Gewinn gemäß § 11a EStG

a) Der für 2007 iHv € 12.662,38 beantragte Hälftesteuersatz werde im Hinblick auf die Tz 2 nicht anerkannt.

b) Der für 2008 im Ausmaß von € 67.777,00 beantragte Hälftesteuersatz sei insofern abzuändern, als bei der Berechnung die nicht betriebsnotwendigen Einlagen (vor allem die Einlage des im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmers iHv € 43.557,00, ...) in Abzug zu bringen seien.

Laut Ansicht der BP stellten die Beträge keine betriebsnotwenigen Einlagen dar, da diese weder zum Zweck der Fremdkapitalvermeidung bei betrieblich veranlasstem Kapitalbedarf bzw. auch nicht zwecks Fremdkapitalersatz (es bestünden keine betrieblichen Bankverbindlichkeiten) geleistet worden seien. Die Einlage des im Wohnungsverbandes gelegenen Arbeitszimmers stelle nach Ansicht der BP keine betriebsnotwendige Einlage dar (siehe Tz 7).

c) Auf Grund der für 2009 beantragten pauschalen Nachversteuerung der in den Vorjahren geltend gemachten Begünstigungen gem. § 11a EStG, sei die für 2009 beantragte begünstigte Besteuerung des nicht entnommenen Gewinnes iHv € 27.000,00 nicht mehr zulässig.

d) Der unter der KZ 826 erfasste pauschale Nachversteuerungsbetrag sei in Hinblick auf Pkt. a) und b) entsprechend abzuändern.

...

Tz 7 Bürokosten, Betriebskosten, Büro

Die Bf. sei als Ernährungsberaterin (TCM) in Kooperation mit der "xy" (xy) tätig. Neben der Beratungstätigkeit würden noch Kochkurse, Seminare, Vorträge abgehalten werden bzw. geringfügige Einnahmen aus der Veröffentlichung/ Verkauf von Kochbüchern erzielt.

Die Organisation der Vortragskursorte erfolge durch die xy. Als Kursorte würden das K1 bzw. das Kochstudio in K2, zur Verfügung stehen.

Darüber hinaus sei die Bf. seit 2004 auch als Lehrbeauftragte an der z aktiv.

Im Prüfungszeitraum seien am Wohnsitz in W1 (2005 - 2007) bzw. ab 2008 (W2) anteilmäßig die Kosten für ein Büro gewinnmindernd geltend gemacht worden.

Laut Auskunft der steuerlichen Vertretung diene das Büro zu folgenden Zwecken:

- zeitintensive Kochvorbereitung
- Rezepterstellung für Kochkurse, Skriptenerstellung, Recherche und Literaturbearbeitung
- Besprechungsraum für Schüler und Klienten
- Bearbeitung von Prüfungen und Diplomarbeiten
- Verwaltung und Unterlagenaufbewahrung, telefonische Betreuung

Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer seien nicht abzugsfähig, sofern der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit der Steuerpflichtigen außerhalb des Arbeitszimmers liegen würde. Der VwGH habe bereits mehrfach zu Lehrtätigkeiten bzw. Vortragstätigkeiten ausgesprochen, dass der Mittelpunkt dieser Tätigkeiten - auch ungeachtet der zeitlichen Nutzung eines häuslichen Arbeitszimmers - vom materiellen Gehalt her nach der Verkehrsauffassung nicht im häuslichen Arbeitszimmer liegen würde, sondern an jenem Ort, an dem die Vermittlung von Wissen und technischem Können selbst erfolge.

Nachdem im gegenständlichen Fall die Vortragstätigkeit jedenfalls außerhalb des im Wohnungsverband gelegenen Büros/Arbeitszimmer erfolgen würde, seien auch die anteilmäßig abgesetzten Bürokosten bzw. die 2008 gebuchte Einlage (siehe Tz 3) zu stornieren.

Tz 9 Verspätungszuschlag

Für die verspätete Abgabe der Einkommen- und Umsatzsteuererklärungen 2008 - 2010 werde ein Verspätungszuschlag iHv. 10% festgesetzt.

Tz 10 Vercharterung Segelyacht

a) Im Hinblick auf die Jahresabrechnungen der Fa. E würden sich für die Jahre 2006 bzw. 2008 und 2009 geringfügige Abweichungen zu den erklärten Bemessungsgrundlagen ergeben.

b) In Anlehnung an die deutschen AfA-Tabellen werde die Nutzungsdauer mit 20 Jahren festgesetzt (bis dato seien 8 Jahre als betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer in Ansatz gebracht worden).

Nachdem die Jahre 2003 und 2004 mittlerweile bereits verjährt seien, werde der RBW zum 01.01.2005 iHv € 167.096,00 auf die neue Restnutzungsdauer von 18 Jahren verteilt abgesetzt.

In weiterer Folge nahm die Abgabenbehörde das Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer für die Jahre 2006 bis 2007 und hinsichtlich der Einkommensteuer für die Jahre 2005 bis 2007 wieder auf und erließ entsprechende Sachbescheide.

**Hinsichtlich der Jahre 2008 und 2009 sowie 2010 stellt sich der bisherige
Verfahrensverlauf wie nachstehend dar:**

2008 und 2009:

Mangels rechtzeitiger Abgabe der Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2008 und 2009 wurden zunächst die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege in Ansatz gebracht.

Gegen die entsprechenden Umsatz- und Einkommensteuerbescheide wurde seitens der Bf. das Rechtsmittel der Beschwerde erhoben und gleichzeitig die betreffenden Steuererklärungen der Abgabenbehörde übermittelt.

Im Zuge der Erlassung der Beschwerdeverentscheidung wurden die Feststellungen der BP entsprechend berücksichtigt.

Der Vorlageantrag wurde dahingehend begründet, als die AfA für das vercharterte Segelschiff lt. Erklärung beantragt werde. Ebenso wurde beantragt, die AfA für den Büroraum und die sonstigen Büroausgaben inkl einer Vorsteuererhöhung iHv € 45,5 anzuerkennen und die Einlage des betrieblichen Arbeitszimmers bei der Berechnung des nicht entnommenen Gewinnes und die Anerkennung des diesbezüglichen Hälftesteuersatzes zu berücksichtigen.

2010:

Für das Kalenderjahr 2010 bestand zum Zeitpunkt der Prüfungsanmeldung zur abgabenbehördlichen Prüfung bereits ein Schätzungsauftrag infolge Nichtabgabe der Steuererklärungen. Gegenständliche Erklärungen wurden erst nach Beginn der abgabenbehördlichen Prüfung übermittelt.

In weiterer Folge ergingen unter Berücksichtigung der nachträglich eingebrachten Steuererklärungen und der Feststellungen der BP die entsprechenden Sachbescheide.

Die Beschwerde gegen den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010 deckt sich mit den Beschwerdevorbringen der Vorjahre.

Beschwerde:

Rechtzeitig brachte die Bf. gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer für die Jahre 2005 bis 2008 (Schreibfehler, gemeint ist wohl 2007), gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2006 bis 2010 und gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2005 bis 2010 das Rechtsmittel der Beschwerde ein.

zu Segelyacht:

In der Begründung dazu führte die Bf. auf, dass auf Grund von Expertisen bei der Nutzungsdauer der Segelyacht von 8-10 Jahren auszugehen sei. Kunden würden neuere Modelle mit neuestem technischen Stand bevorzugen. Daneben würden auch die Wartungskosten bei älteren Schiffen steigen, sodass die geforderte ständige Einsatzbereitschaft nicht mehr gegeben sei. Nach einem solchen Vercharterungszeitraum

sei aber das Segelschiff noch für passionierte Segler interessant und es würde noch ein guter Verkaufspreis erzielt werden können.

Weiters sei zu bedenken, dass als Kunden nur Segelcrews in Frage kommen würden. Dabei gäbe es sportliche Segler, die das Boot entsprechend beanspruchen würden. Andererseits würden auf dem Schiff aber immer wieder auch Gelage und Sauforgien gefeiert werden, die der Vercharterer nicht verhindern könne. Zudem sei es 2006 zu einem erheblichen Schadensfall am Schiff gekommen, nachdem dieses von der Crew gegen einen Felsen gefahren worden sei. Auch wenn der Schaden repariert worden sei, bleibe das Boot ein havariertes Schiff, dessen Lebensdauer reduziert worden sei.

Ein weiteres Argument für die gewählte Nutzungsdauer von 8 Jahren sei, dass mit der Fa. E-Yachting ein Chartervertrag abgeschlossen worden sei. Dabei seien für die Stützpunktleistungen des Vercharterers eine Kostenpauschale von 15% der Chartergebühren für die erste 1. bis 7. Chartersaison vereinbart worden. Ab der 8. Chartersaison haben die Chartergebühren jedoch 20% betragen, was die Wirtschaftlichkeit der weiteren Vercharterung senken würde. Darüber hinaus sinke auch der Wiederverkaufspreis deutlich, wenn ein Schiff einmal 10 Jahre im Einsatz gewesen sei.

Mittlerweile sollte das Schiff bereits verkauft sein. Lediglich auf Grund beruflicher Überbeanspruchung und privater Sorgen sei ein Verkauf bisher noch nicht realisiert worden.

Die Inbetriebnahme sei 2003 erfolgt. Auch aus heutiger Sicht könne aus den genannten Überlegungen bei der Nutzungsdauerschätzung von einer Bandbreite von 8-10 Jahren ausgegangen werden. Auch 10 Jahre wären richtig gewesen.

Diese Schätzung habe der gesetzlichen Definition der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer im Sinne des § 7 Abs. 1 EStG 1988 entsprochen. Diese Nutzungsdauereinschätzung halte auch den Vergleich mit der steuerlich anerkannten AfA für andere Wirtschaftsgüter stand. So werde auch bei PKW's die AfA mit 8 Jahren anerkannt.

Auch im Zuge der BP sei kein Fehler bei der bisherigen Nutzungsdauerschätzung behauptet worden. Der Hinweis auf deutsche AfA-Tabellen, die nicht Teil des österreichischen Einkommensteuergesetzes seien, vermöge nicht eine entsprechende Bescheidebegründung zu ersetzen. Auch würden die zitierten AfA-Tabellen für Hochsee, Küsten und Binnenschifffahrt aus dem Jahr 1992 stammen, als es den gegenständlichen Bootstyp noch nicht gegeben habe. Der Typ eines Chartersegelbootes sei überdies in den AfA-Tabellen gar nicht zu finden.

Zum Buchwert führte die Bf. aus, dass auch der Hinweis im BP-Bericht unrichtig sei, wonach der Buchwert zum 01.01.2005 auf die neue Restnutzungsdauer aufgeteilt werden müsse. Vielmehr müsste ein richtiger Buchwert ermittelt werden.

zu Arbeitszimmer:

Auch hinsichtlich der Bürokosten gehe der Prüfer von einem falschen Sachverhalt, nämlich, dass die Bf. als Vortragende anzusehen sei, aus.

Die Tätigkeit der Bf. als Vortragende, für die sie ein Honorar des Veranstalters erhalten würde, umfasse nur den aller kleinsten Teil des Einkommens bzw. Zeitaufwandes ihrer Tätigkeit. Unter diesen Titel habe die Bf. lediglich wenige Stunden Basiskurse für das x und das y, gehalten, um den Bekanntheitsgrad zu erhöhen und Teilnehmer für die eigenen Kurse zu gewinnen.

Die Haupttätigkeit der Bf. sei ursprünglich die Ernährungsberatung und das Abhalten von TCM Kochkursen gewesen. Das Hauptlokal sei in der K3 gewesen, wo eigene Kochkurse, Ernährungsberatungen, sonstige Kurse, Teilnehmerbesprechungen etc. abgehalten worden seien. Dieser Raum sei leider ungünstig gewesen und zudem seien die Kosten zu hoch gewesen, weshalb in der Folge ein Universal-Arbeitszimmer für Besprechungen, Organisation und Bürotätigkeit in der ehemaligen Wohnung der Bf., in der W1 eingerichtet worden sei und der Keller als Archiv und Lagerraum für Bücher und Ausbildungsmaterialien gedient habe.

Im Zuge der Aufgabe und Vermietung der Wohnung sei dann eine Übersiedlung in die W2 erfolgt. Dabei sei auch die betriebliche Tätigkeit an diese Adresse verlegt worden und ein entsprechendes Arbeitszimmer samt Lager in Keller eingerichtet worden.

Ein Vortragender oder Lehrer erhalte von einem Veranstalter den Auftrag für eine Lehrveranstaltung, halte dann am zur Verfügung gestellten Kursort die vereinbarten Vorträge und bekomme das Honorar.

In diesem Sinne sei die Bf. Veranstalterin von Ausbildungsseminaren. Sie entwerfe das Kursprogramm, erstelle die Werbefolder und versende diese. Sie erarbeite Ausbildungsverträge, versende die Ausbildungsunterlagen und stehe den Ausbildungsinteressenten für umfangreiche telefonische Auskünfte und persönliche Besprechungen zur Verfügung. Teilweise kämen die Kursteilnehmer über das AMS, wofür ganz spezielle Vereinbarungen abzuschließen seien. Die Bf. sammle die von den Teilnehmern unterfertigten Vertragsangebote ein und überwache den Eingang der Zahlung. Danach würde sie die Verträge mit ihrer Gegenzeichnung annehmen und retourniere sie nach Anfertigung von Kopien. Zudem betreibe die Bf. das Mahnwesen und stehe den Teilnehmern auch für telefonische Auskünfte und Besprechungen zur Verfügung.

Im Zuge der Realisierung des Kursprogrammes schließe sie Werkverträge mit Vortragenden ab. Die größten Teile des Kurses trage die Bf. jedoch selber vor und erstelle dafür eigene Schulungs- und Präsentationsunterlagen.

Die Kurse würden von der Bf. im Rahmen eines Veranstaltungsprogrammes der xy angeboten werden. Die Zusammenarbeit mit der xy basiere auf einem Werkvertrag, wonach die xy als Subhonorar von der Bf. 20% der Kurshonorare erhalte. Die xy nehme dafür im Gegenzug das Seminarangebot der Bf. in die periodischen Werbebroschüren

und Homepage der xy auf und betreibe die Bewerbung in allen Aussendungen. Die Bf. verwende das Logo der xy und unterfertige die Zeugnisse und Diplome mit.

Zudem ergäbe sich eine Kostenersparnis durch gemeinsam tageweise Anmietung der Seminarräume für eigene Seminare der Bf. und auch für eigene Veranstaltungen der xy bzw. ergäbe sich ein Meinungsaustausch in fachlicher und rechtlicher Hinsicht und Vertretung der TCM-Interessen nach außen.

Daraus ergäbe sich, dass durch die Zusammenarbeit mit der xy die Tätigkeit der Bf. als Organisatorin und Seminarveranstalterin in keiner Weise eingeschränkt werde und die Bf. daher ein eigenes Arbeitszimmer benötige. Andernfalls könne der Beruf gar nicht ausgeübt werden.

Die Seminarräume und die Ausbildungsküchen würden immer nur für die jeweiligen Ausbildungsstunden angemietet werden.

Dazu würde auch noch kommen, dass Teilnehmerbesprechungen oftmals außerhalb der üblichen Geschäftszeiten abgehalten würden und daher auch im privaten Bereich eine entsprechende Infrastruktur außerhalb der Bürozeiten erforderlich sei.

Weiters sei das Arbeitszimmer auch für die Organisation und Abwicklung des Buchverkaufes erforderlich, da die Bf. durch den Großhandelsrabatt auch aus diesem Titel Einnahmen erziele. Auch das eigene Buch "B" könne im Rahmen der Seminare und Besprechungen gut verkauft werden. Diese Einnahmen seien mit umfangreichen Tätigkeiten verbunden (bestellen und selbst abholen, Riesenpakete übernehmen, Bucheingang mit Lieferschein überprüfen, Preislisten erstellen, Bücher zwischenlagern, Bücher zu Veranstaltungen mitnehmen und verkaufen, Abrechnungen erstellen).

Im Zuge der Ausbildung würden die Teilnehmer mehrere schriftliche Prüfungen ablegen müssen. Diese seien von der Bf. außerhalb der Kurszeiten im Arbeitsraum zu überprüfen und zu kommentieren. Weiters hätten alle Teilnehmer eine Diplomarbeit anzufertigen. Auch hierfür seien die Ruhe und die Infrastruktur eines Arbeitszimmers erforderlich, da für die Beurteilung der Arbeit vielfach in der Fachliteratur und im Internet zu recherchieren sei. Zudem würden im Zuge der Diplomarbeit die meisten Teilnehmer zu einer persönlichen Besprechung kommen.

Daneben sei der Arbeitsraum auch Voraussetzung für die Abhaltung von Ernährungsberatungen, die zwar im Zuge der umfangreichen Ausbildungsorganisation zu kurz kommen würden, aber doch gelegentlich statt finden würden.

Die Bf. sei nicht als Ernährungsberaterin in Kooperation mit der xy tätig, sondern sie kooperiere lediglich als Seminarveranstalterin. Die Organisation und Akquisition der Standorte erfolge nicht durch die xy, sondern in Kooperation mit der xy, da die Bf. besondere Ansprüche auf Belüftung und Belichtung, aber auch Raumgröße stelle. Die Kooperation mit der xy betreffend Seminarräume ergäbe sich aus der Honorarverrechnung, da die Miete für die Seminarräume aus dem 20%-Ertragsanteil

der xy bezahlt werde. Die xy verfüge über keine eigenen Seminarräume und habe auch keinen Schulbetrieb.

Der Hinweis auf die Lehrtätigkeit für die z sei in diesem Zusammenhang unbeachtlich, weil diese Tätigkeit hauptsächlich wegen der Reputation ausgeübt werde, zumal die Bf., die ohne akademischen Titel sei, diesen Auftrag unter Außerachtlassung der sonst für Vortragende erforderlichen Qualifikationen erhalten habe. Diese Tätigkeit sei sowohl vom Zeitaufwand als auch vom Ertragsanteil her unerheblich.

Der Prüfer behaupte, dass der Mittelpunkt der Tätigkeit der Bf. außerhalb des Arbeitszimmers liege. Dies sei völlig unzutreffend. Seitens des Prüfers seien auch Feststellungen unterblieben, wie viel der Einnahmen und der Arbeitszeit tatsächlich aus der Vortragstätigkeit resultieren würden. Dies stehe auch im Widerspruch zu den Angaben am Anfang des Prüfberichtes, wo unter Allgemeines als Betriebsgegenstand "Gesundheitswesen" angeführt werde.

Die Haupttätigkeit, die zur Erzielung von Einnahmen führe, liege tatsächlich in der Seminarveranstaltung insbesondere aus Seminarorganisation, Teilnehmerakquisition, Vertragsgestaltung und Vertragsabschlüsse mit Teilnehmern und Referenten, Überwachung der Zahlungseingänge, Teilnehmerbesprechungen und Kursbetreuung.

Auch die weiteren Erwerbstätigkeiten im Arbeitszimmer wie Buchhandel, Prüfungsbeurteilung, Diplomarbeitsbetreuung und persönliche Beratung dürften nicht übersehen werden.

Aber auch in zeitlicher Hinsicht stünden die Veranstaltungsorte nur an den jeweiligen Wochenenden für die Ausbildungsstunden zur Verfügung, was in Summe vielleicht 10-15% des gesamten Arbeitsaufwandes umfassen würde.

Im Gegensatz zu einem Vortragenden, der nur einen Auftraggeber habe, sei für die Bf. als Seminarveranstalterin der Arbeitsaufwand ein völlig anderer. Auf Grund der erheblichen Anzahl der Kursteilnehmer und Vertragspartner sei eine große Anzahl von Verträgen abzuschließen (für jedes Modul separat) und seien deren Einhaltung zu überwachen. Dadurch ergäbe sich auch ein entsprechender Belegumfang, der neben dem Platzbedarf auch ein organisiertes Rechenwesen mit entsprechender Infrastruktur erforderlich mache, was ohne Büroraum völlig denkunmöglich sei.

Stellungnahme BP:

zu Segelyacht:

In der Stellungnahme zu gegenständlicher Beschwerde führte der Prüfer aus, dass die seitens der Bf. vorgebrachten Argumente nicht ausreichend seien, die in Ansatz gebrachte Nutzungsdauer zu begründen. Die genannten Probleme seien allgemeine Geschäftsrisiken, die für sich allein kein Entscheidungskriterium für die Ermittlung der Nutzungsdauer sein könnten.

Bei der Ermittlung der Nutzungsdauer sei die Qualität der Wartung am Stützpunkt der Charterfirma entscheidend. Im vorliegenden Fall habe die Bf. die Fa. E-Yachting, die den besten Ruf genieße, beauftragt. Von der Bf. sei auch ein Artikel aus dem Internet übergeben worden, aus dem ein Härtetest über 233 Charterwochen in einem Zeitraum von 9 Jahren für die Segelyacht Bavaria 50 (dem Nachfolgemodell der gegenständlichen Bavaria 49) zu entnehmen seien und der auch zeige, dass bei sorgfältiger Wartung auch weiter mit Chartereinnahmen gerechnet werden könne. Eigene Internetrecherchen zur wirtschaftlichen Nutzungsdauer von Segelyachten hätten ergeben, dass bei sorgfältiger Wartung 16 Charterjahre und mehr möglich seien. In Hinblick darauf, dass dem EStG keine gesetzliche Nutzungsdauer zu entnehmen sei, seien die deutschen AfA-Tabellen als Grundlage herangezogen worden.

Zum Einwand der Bf., wonach die AfA-Berichtigung lt. BP-Bericht rechtlich unrichtig wäre, führte der Prüfer aus, dass dieser berechtigt sei. Es wären daher bei Beibehaltung der von der BP in Ansatz gebrachten 20-jährigen Nutzungsdauer die AfA-Beträge 2003-2010 insofern zu berichtigen, als von den Anschaffungskosten 1/20 AfA pro Jahr als Aufwand zu berücksichtigen sei. Für die außerhalb des Prüfungszeitraumes gelegenen Jahre 2003-2004 wäre eine Berichtigung gemäß § 293c BAO durchzuführen.

Das Vorbringen der Bf., die der Abgabenerklärung zu Grunde liegende Nutzungsdauerschätzung sei nicht beanstandet worden und daher sei auch die Rechtsgrundlage für eine Änderung entfallen, sei für die BP im Hinblick auf Tz 10 des BP-Berichtes nicht nachvollziehbar.

zu Arbeitszimmer:

Hinsichtlich des Büroraumes werde ausgeführt, dass es nach Ansicht der BP letztendlich völlig irrelevant sei, welche Berufsbezeichnung zum Tragen komme.

Für die Beurteilung der Abzugsfähigkeit eines Arbeitszimmers sei ausschlaggebend, wo der Mittelpunkt der Tätigkeit liege. Laut VwGH liege der Mittelpunkt der Tätigkeit ungeachtet der zeitlichen Nutzung eines häuslichen Arbeitszimmers an jenem Ort, an dem die Vermittlung von Wissen und technischem Können selbst erfolge. Fakt sei, dass die Kursteilnehmer je nach Modul die entsprechenden Unterrichtseinheiten außerhalb des Arbeitszimmers konsumieren würden. Fakt sei auch, dass für die Unterrichtseinheiten von den Kursteilnehmern die entsprechenden Kursgebühren bezahlt worden seien und diese Erlöse die Haupteinnahmequelle darstellen würden. In der Beschwerde werde darauf verwiesen, dass die Haupttätigkeit, die zur Erzielung von Einnahmen führen würde, tatsächlich in der Seminarveranstaltung, bestehend insbesondere aus Seminarorganisation, Teilnehmerakquisition,...etc. bestehe und daher dem Tätigkeitsmittelpunkt Arbeitszimmer zuzurechnen sei. Aus der eigenen Abhaltung der Seminare sei nur der geringste Teil der Erlöse erzielt worden. Damit erfolge seitens der Bf. der untaugliche Versuch einer Trennung der pauschal an die Kursteilnehmer

zur Verrechnung gebrachten Kursgebühren in Erlöse aus der Seminarabhaltung bzw. Vortragstätigkeit und den Erlösen für darüber hinaus notwendigen Tätigkeiten.

Die in der Beschwerde erwähnten Buchverkäufe stellten lediglich einen marginalen Anteil an den Gesamteinnahmen dar und seien nicht relevant.

Gegenäußerung zur Stellungnahme der BP:

zu Segelyacht:

In der Gegenäußerung zur Stellungnahme des Prüfers zu gegenständlicher Beschwerde führte die Bf. aus, dass die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer seinerzeit nach den Vorgaben der Fachleute von der Fa. E Yachting ordnungsgemäß geschätzt worden sei. Die betreffenden Personen könnten dazu als Auskunftspersonen befragt werden.

Die Grundexpertise sei die Basiserfahrung der Experten, dass die Kunden bei der Auswahl der Boote stark auf das Baujahr achten würden. Demnach habe ein achtjähriges Boot zwar noch einen guten Wiederverkaufspreis, jedoch sinke das Interesse der Charterkunden an älteren Booten bereits deutlich, weil man sich in der Urlaubswoche am Liebsten was Neues gönnen und ausprobieren wolle. Daher könne nur durch Senkung der Chartergebühren gewisse Anreize geschaffen werden. Dennoch müsse eine Verminderung der Auslastung in Kauf genommen werden.

Die BP habe keine Fehler bei der ursprünglichen Nutzungsdauerschätzung aufzeigen können, zumal es ja auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer und nicht auf die technische Lebensdauer ankomme. Dies stimme auch mit der vorgelegten Prognoserechnung überein. Natürlich sei die technische Nutzungsdauer länger und seien auch 16 Charterjahre vermutlich möglich, jedoch sei dies nicht mehr wirtschaftlich. Diesbezüglich werde auf die Ausführungen zu den steigenden Kosten und sinkenden Einnahmen und die Auslastung verwiesen. Planmäßig sollte das Schiff bereits verkauft sein. Auf Grund persönlicher Umstände (Erkrankung der Bf. und Erkrankung und Todesfall der Mutter) sei der Schiffsverkauf verschoben worden.

In diesem Zusammenhang sei auch auf die AfA in der Autovermietung hingewiesen. Auch hier liege die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bei ca. 20%-30% der technischen Lebensdauer.

zu Arbeitszimmer:

In der Stellungnahme der BP sei eine Internetabfrage zitiert, in der die Bf. als Vortragende angeführt sei. Leider sei aber der Zeitpunkt der Abfrage nicht angegeben.

Die Bf. sei zwischenzeitig in Pension gegangen und habe im Jahr 2010 den letzten Ausbildungskurs veranstaltet. Die xy habe sich zwischenzeitig umstrukturiert und sämtliche Agenden der Bf. übernommen, wobei auch das Ausbildungsprogramm wesentlich umgestaltet worden sei. Die Bf. habe nun zwar einzelne Vorträge gegen stundenweise Bezahlung übernommen, sei aber in die ganze Abwicklung nicht mehr

eingebunden. Vor der Übergabe der Agenden sei die Bf. in sämtliche Broschüren der xy und auch auf der Homepage als Ausbildungsleiterin hinsichtlich der Ernährung mit ihrem persönlichen Bankkonto geführt worden.

Im Prüfungszeitraum sei die Haupttätigkeit (mind. 90%) der Bf. die einer Seminarveranstalterin gewesen, die ihre Seminare selbst organisiert und mit den Teilnehmern selbst abgerechnet habe. Die xy sei als Seminarveranstalterin schon dadurch nicht in Frage gekommen, da sie nicht einmal Vertragspartnerin der Ausbildungsverträge gewesen sei. Darüber hinaus habe die xy Honorarnoten an die Bf. gelegt und sei auch von der Bf. bezahlt worden.

Die mit den Teilnehmern abgeschlossenen Verträge seien ausschließlich von der Bf. als Veranstalterin unterfertigt worden. Die Bf. habe als Veranstalterin auch das ausschließliche finanzielle und wirtschaftliche Risiko getragen. Im Falle von Streitigkeiten mit den Teilnehmern sei auch die Bf. die einzige Ansprechpartnerin gewesen. Auch die Abhaltung von Prüfungen und die Beurteilung der Diplomarbeiten habe ausschließlich in der Kompetenz der Bf. gelegen, welche auch die Zeugnisse ausgestellt habe. Erst nach Abschluss der gesamten Ausbildung und positiver Beurteilung der Diplomarbeit sei von der Bf. ein Diplom ausgestellt worden, welches von der xy durch Gegenfertigung bestätigt worden sei.

Ein Vortragender sei eine Person, die vergleichbar mit Lehrern im öffentlichen Schulsystem an Hand eines vorgegebenen Kursprogrammes im Auftrag und für Rechnung des Veranstalters ihr Wissen an Personen vermittele. Dementsprechend habe auch der Veranstalter alle Unterrichtsmittel und Räumlichkeiten zur Verfügung zu stellen. Die Lehrkräfte bzw. die Vortragenden würden dafür üblicherweise mit einem fixen Stundensatz oder im Falle eines Dienstverhältnisses mit einem entsprechenden Gehalt bezahlt und hätten kein wirtschaftliches Risiko.

In diesem Sinne sei die Bf. unbestritten auch Vortragende am x und y bzw. später an der z gewesen. Jedoch sei diese Vortragstätigkeit im Vergleich zur eigenen Seminarveranstaltung honorarmäßig und zeitmäßig völlig untergeordnet und habe im Wesentlichen zur Unterstützung und Förderung der eigenen Seminarveranstaltungstätigkeit gedient. Es sei denkunmöglich, dass die Bf. im Rahmen der selbst veranstalteten Ausbildungsseminare als Vortragende für sich selbst anzusehen sei.

Dementsprechend könnten die vom Prüfer zitierten Aussagen betreffend den Ort der beruflichen Tätigkeit nicht auf die Bf. angewendet werden, da sich ihre Tätigkeit als völlig unterschiedlich zur Tätigkeit der typischen Vortragenden darstellen würde. Natürlich sei den Ausführungen beizupflichten, dass es nicht auf die Bezeichnungen einer Tätigkeit, sondern auf die Fakten ankomme.

Es widerspräche auch dem Prinzip der Steuergerechtigkeit und wirtschaftlichen Belastungsfähigkeit, wenn unterschiedliche Sachverhalte und Ausgabenstrukturen gleich beurteilt würden. Jemand, der Seminare veranstalte, alles organisieren und bezahlen

müsse, habe doch wesentlich höhere Aufwendungen, brauche eine andere Infrastruktur als jemand, der als Vortragender engagiert werde und gegen Stundenhonorare sein Skriptum vorlesen würde.

Die eigene Betreuung einzelner Unterrichtseinheiten ändere nichts an der Einstufung der tatsächlichen Tätigkeit lt. Leistungsbeschreibung. Dies sei auch unabhängig davon zu sehen wie viel Prozent des Kursprogrammes von der Bf. selbst bestritten werden würde.

Auch wenn einzelne Stunden der Tätigkeit in bezahlten Seminarräumen verbracht würden, laufe der Büroaufwand weiter, da durch die umfangreiche Fachliteratur, Seminarunterlagen, Aufbewahrung der umfangreichen Sammlung an speziellen Nahrungsmittel, Gewürzen, Kräuter etc. und sonstiger Ausbildungsunterlagen, Belegwesen und technische Ausstattung das Büro auch während der auswärtigen Tätigkeit besetzt sei und daher nicht anderweitig verwendet werden könne.

Zudem würden in der Stellungnahme Aussagen fehlen, warum auch für die weiteren Tätigkeiten ein Bürobedarf nicht anerkannt werde, wie zB Mitarbeit in verschiedenen Gremien mit entsprechender Unterlagenbearbeitung insbesondere auch Diplomarbeitsbetreuung. Dabei sei je Diplomarbeit von einem Arbeitsaufwand und Büroauslastung von rd. 1 Arbeitstag auszugehen.

Zur Bestätigung würden einige Verträge unterschiedlicher Module beigelegt werden. Solche Verträge würden von den Teilnehmern nicht blind unterschrieben werden, sondern seien oft mehrfach zu besprechen. Dazu würden noch die Besprechungen und Auskünfte für Interessenten, die dann keinen Vertrag abschließen würden, kommen.

Mit diesen Unterlagen sollte der Büroaufwand besser vorstellbar gemacht werden, zumal auch für diese Gespräche samt Dokumentation keine Seminarräume zur Verfügung stehen würden.

In der **mündlichen Verhandlung** führte die steuerliche Vertretung der Bf. aus, dass hinsichtlich der Beschwerde betreffend die **Wiederaufnahme** hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 2008 ein Schreibfehler vorliege.

Hinsichtlich der fehlenden Begründung zur Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer für die Jahre 2005 bis 2007 werde ausgeführt, dass aufgrund der Beschwerdepunkte gegen die Einkommensteuer der Beschwerde gegen die Wiederaufnahme statt gegeben werden müsse.

Hinsichtlich der **Segelyacht** führte die steuerliche Vertretung aus, dass das Schiff im Jahr 2003 angeschafft (€ 220.000,00) und bis 2015 verchartert worden sei. Im Jahr 2016 sei dann die Yacht um € 62.000,00 verkauft worden. Das Boot habe zwar noch verchartert werden können, dies sei aber nicht mehr wirtschaftlich gewesen.

Der Prüfer gab dazu an, dass es anfänglich die Überlegungen gegeben habe, bei der Vercharterung von Liebhaberei auszugehen. Es sei mit dem Fachbereich diskutiert worden, dass im gegenständlichen Fall keine Liebhaberei anzunehmen sei, allerdings

sei die Abschreibungsdauer mit 20 Jahren in Anlehnung an die deutsche AfA-Tabelle zum Ansatz gebracht worden. Dies unter Einbeziehung des Belastungstests, weiters, dass das Schiff nicht 233 Wochen, sondern 154 Wochen in Betrieb gewesen sei. Dies habe bedeutet, dass das Schiff in einem besseren Zustand gewesen sein musste. Auch aufgrund der vorgelegten Unterlagen, habe die Bf. nach der Renditeberechnung, den möglichen Veräußerungserlös in die Renditeberechnung einfließen lassen (siehe Arbeitsbogen).

Hinsichtlich der Wirtschaftlichkeit hätte die Bf. die Vercharterung bereits früher beenden müssen. Zudem sei der Prüfer aufgrund der seitens der Bf. vorgelegten Unterlagen auf die Abschreibungsdauer von 20 Jahren gekommen. Auch habe die Wirtschaftlichkeit der Vercharterung von Beginn an nicht der Grund der Abschreibung für 8 Jahre gewesen sein können, da in den 8 Jahren, bis auf ein Jahr, immer nur Verluste erzielt worden seien.

Dem hielt die steuerliche Vertretung entgegen, dass der Verkauf früher beabsichtigt gewesen sei, allerdings sei der Konkurs der Fa. E dazwischen gekommen. Danach sei die Fa. E1 eingesprungen.

Man müsse die wirtschaftliche Dauer berücksichtigen und nicht die tatsächlich mögliche Lebensdauer (siehe Beschwerde).

Die Vercharterung eines Schiffes sei nicht vergleichbar mit einem Taxi, welches immer vom gleichen Fahrer gefahren werde, ein Schiff werde immer an verschiedenen Crews verchartert.

Weiters sei in der Bescheidebegründung nicht ausgeführt worden, warum die deutsche AfA-Tabelle für Segelschiffe auf das Charterschiff angewendet werden könne.

Auf die Frage des Beisitzers, ob die Havarie im Jahre 2006 auf den Wert der Yacht Einfluss genommen habe, wurde dies von der steuerlichen Vertretung verneint.

Der Betriebsprüfer führt dazu aus, dass dies auch nicht beantragt worden sei.

Die steuerliche Vertretung gehe davon aus, dass der Beschwerde stattgegeben werde, sonst müsse die Wertminderung durch die Havarie berücksichtigt werden.

In Bezug auf das Arbeitszimmer (betreffend Einkommensteuer für 2005 bis 2010, Umsatzsteuer 2006 bis 2010 (Vorsteuer)) führte der steuerliche Vertreter aus, dass die Haupttätigkeit der Bf., die von ihr gehaltenen und veranstalteten Seminare zu organisieren und abzuwickeln gewesen sei. Sie selbst habe die meisten Vorträge gehalten. Sie zahle auch für andere Vortragende. Ohne eigene Büroräumlichkeiten hätte die Bf. die Tätigkeit nicht ausüben können. Es sei eine unmittelbare Betriebsnotwendigkeit gegeben gewesen.

Die steuerliche Vertretung legte im Rahmen der mündlichen Verhandlung 2 Ordner mit Teilnehmerverträgen und Seminararbeiten im Umfang von 30-50 Seiten sowie Fotos von den Arbeitszimmern (zur Einsicht) vor. Dazu führte die steuerliche Vertretung aus, dass daraus ersichtlich sei, dass für die Beurteilung der Diplomarbeiten der Teilnehmer mindestens ein Tag Büroarbeit erforderlich gewesen sei.

Der Prüfer führte in Bezug auf das Arbeitszimmer aus, dass wesentlich sei, wo das Wissen vermittelt werde und wofür die Kursteilnehmer zahlen würden. Eine Besichtigung des Arbeitszimmers habe daher nicht stattgefunden. Zudem werde auf die Rechtsprechung zum Arbeitszimmer verwiesen.

Gemäß § 323 Abs. 38 Bundesabgabenordnung (BAO, idF des FVwGG 2012, BGBl. I 2013/14 ab 1.1.2014) sind die am 31. Dezember 2013 bei dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Vorweg ist festzuhalten, dass sämtliche seitens der BP getroffene Feststellungen, mit Ausnahme jener welcher gegenständlicher Entscheidung zu Grunde liegen, seitens der Bf. nicht bestritten wurden und daher unstrittig sind.

Beschwerde hinsichtlich der Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für die Jahre 2005 bis 2007:

Sachverhalt:

Die Bf. schaffte im Jahr 2003 eine Segelyacht an, welche gewerbsmäßig verchartert wurde.

Seitens der Bf. wurde als betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer ein Zeitraum von 8 Jahren in Ansatz gebracht und dieser Zeitraum der Berechnung der AfA zu Grunde gelegt.

Weiters machte die Bf. im Zusammenhang mit ihrer betrieblichen Tätigkeit Aufwendungen für ein im häuslichen Wohnungsverband liegendes Arbeitszimmer geltend.

Für die Abgabenbehörde war im Zeitpunkt der Abgabe der Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2005 bis 2007 nicht erkennbar, dass der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer hinsichtlich der vercharterten Segelyacht ein längerer Zeitraum als der seitens der Bf. geschätzten 8 Jahre zu Grunde zu legen war.

Ebenso war für die Abgabenbehörde im Zeitpunkt der Abgabe der entsprechenden Einkommensteuererklärungen nicht erkennbar, dass das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit hinsichtlich der von der Bf. veranstalteten und vorgetragenen Ausbildungsseminaren darstellte.

Im Zuge einer die Jahre 2005 bis 2010 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung wurde unter anderem die Feststellung getroffen, dass der Segelyacht eine längere Nutzungsdauer als der durch die Bf. geschätzten 8 Jahre zu Grunde zu legen war

und dass das Arbeitszimmer hinsichtlich der von der Bf. ausgeübten Tätigkeit als Vortragende der von ihr veranstalteten Ausbildungsseminaren auf dem Gebiet der TCM-Ernährungsberatung nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit darstellte.

Im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung wurde das Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2005 bis 2007 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen.

Gegen die betreffenden Wiederaufnahmebescheide brachte die Bf. das Rechtsmittel der Beschwerde ein.

Gegenständliche Beschwerde wurde seitens der Bf. zunächst nicht begründet.

Im Rahmen der am 19.09.2018 abgehaltenen mündlichen Verhandlung wurde die Bf. unter Bezugnahme auf § 85 Abs. 2 BAO aufgefordert, die Wiederaufnahme zu begründen.

Die steuerliche Vertretung der Bf. verwies im Rahmen der mündlichen Verhandlung in Bezug auf die der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer für die Jahre 2005 bis 2007 fehlende Begründung auf die vorgebrachten Beschwerdepunkte betreffend die angefochtenen Einkommensteuerbescheide.

Gegenständlicher Sachverhalt ergibt sich aus den im Akt aufliegenden Unterlagen und den Beschwerdeausführungen.

Strittig ist, ob die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer für die Jahre 2005 bis 2007 seitens der BP zu Recht erfolgt ist.

gesetzliche Grundlage:

Gemäß § 303 Abs. 1 BAO kann ein Verfahren unter anderem von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

rechtliche Würdigung:

Im Zuge einer die Jahre 2005 bis 2010 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung wurde unter anderem festgestellt, dass der Segelyacht eine längere Nutzungsdauer als der durch die Bf. geschätzten 8 Jahre zu Grunde zu legen war und dass das Arbeitszimmer hinsichtlich der von der Bf. ausgeübten Tätigkeit als Vortragende der von ihr veranstalteten Ausbildungsseminaren auf dem Gebiet der TCM-Ernährungsberatung nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit darstellte.

Dem Finanzamt ist somit erst im Zuge der Feststellungen der BP die Dauer der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer der Segelyacht bekannt geworden. Ebenso erlangte die Abgabenbehörde erst durch die seitens der BP getroffenen Feststellungen davon Kenntnis, dass das Arbeitszimmer hinsichtlich der von der Bf. ausgeübten Tätigkeit

als Vortragende der von ihr veranstalteten Ausbildungskurse nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit darstellte.

Bei der amtswegigen Wiederaufnahme ist zwischen der Rechtsfrage, ob der Tatbestand einer Wiederaufnahme des Verfahrens gegeben ist, und der Frage der Durchführung der Wiederaufnahme, die im Ermessen der Behörde liegt, zu unterscheiden. Ist die Rechtsfrage dahingehend geklärt, dass ein Wiederaufnahmegrund tatsächlich gegeben ist, dann hat die Abgabenbehörde in Ausübung ihres Ermessens zu entscheiden, ob eine amtswegige Wiederaufnahme zu verfügen ist.

Unter Bedachtnahme auf die Bestimmung des § 20 BAO sind Ermessensentscheidungen innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen des Ermessens nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu treffen. Dabei ist dem Gesetzesbegriff „Billigkeit“ die Bedeutung „Angemessenheit“ in Bezug auf berechnigte Interessen der Partei und dem Begriff "Zweckmäßigkeit" das öffentliche Interesse insbesondere an der Einhebung der Abgaben beizumessen.

Hinsichtlich der Beurteilung über das Vorliegen des Wiederaufnahmegrundes neu hervorgekommener Tatsachen ist von Bedeutung, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln nur aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens derart zu beurteilen ist, dass es darauf ankommt, ob der Behörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln im Sinne des § 303 Abs. 1 BAO bezieht sich damit auf den Wissenstand der Behörde auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen etc. des jeweiligen Verfahrens und des jeweiligen Veranlagungszeitraumes.

Ausgehend von diesen Ausführungen bedeutet dies in der vorliegenden Beschwerdesache, dass das Neuhervorkommen erheblicher Sachverhaltselemente durch Gegenüberstellung des Wissenstandes der Behörde zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung auf Grund der Einkommensteuererklärungen samt den von der steuerlichen Vertretung vorgelegten (und als solche bezeichneten) Jahresabschlüssen für die Jahre 2005 bis 2007 sowie dem Wissenstand der Behörde nach der erfolgten abgabenbehördlichen Prüfung beurteilt werden muss.

Im Zeitpunkt der Erlassung der Erstbescheide war anhand der dem Finanzamt vorgelegten Unterlagen für die Abgabenbehörde weder erkennbar, dass die seitens der Bf. vorgenommene Schätzung der Nutzungsdauer der Segelyacht nicht der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer eines vercharterten Segelschiffes entsprach noch dass das Arbeitszimmer hinsichtlich der durch die Bf. ausgeübten Tätigkeit den Mittelpunkt der betrieblichen Tätigkeit darstellte. Hingegen wurde im Zusammenhang mit den im Rahmen der BP als Ergebnis der durchgeführten Erhebungen festgestellt, dass auf Grund der Nutzung der Segelyacht im Zusammenhang mit deren professioneller Wartung und

deren Zustand von einer längeren betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer als der von der Bf. geschätzten auszugehen war, und dass sich auf Grund der von der Bf. ausgeübten Tätigkeit als Vortragende der von ihr veranstalteten Ausbildungsseminaren der Mittelpunkt gegenständlicher Betätigung nicht im häuslichen Arbeitszimmer befand. Hinsichtlich der Gründe warum von einer längeren als der von der Bf. geschätzten Nutzungsdauer auszugehen war bzw. warum das Arbeitszimmer im vorliegenden Beschwerdefall nicht den Mittelpunkt der betrieblichen Tätigkeit der Bf. darstellte, wird auf die nachstehenden Ausführungen hinsichtlich der Beschwerde gegen die Einkommensteuer verwiesen.

Damit erreichte die Behörde erst auf Grund der Feststellungen der Betriebsprüfung jenen Wissenstand, der ihr die Erlassung der im Spruch anders lautenden Bescheide ermöglichte. Für den vorliegenden Beschwerdefall bedeutet dies nun aber, dass erst durch die im Rahmen der abgabenbehördlichen Ermittlungen der BP hinsichtlich der die Jahre 2005 bis 2007 betreffenden Feststellungen hinsichtlich der Nutzungsdauer der Segelyacht und des Mittelpunktes der von der Bf. ausgeübten Tätigkeit für die Behörde Tatsachen neu hervorgekommen sind, die ihr im Zeitpunkt der Erstbescheiderlassung nicht bekannt waren.

Die Rechtsfrage der Wiederaufnahme ist damit dahingehend beantwortet, dass für die Behörde im gesamten Wiederaufnahmezeitraum der Jahre 2005 bis 2007 entsprechende Wiederaufnahmegründe gegeben waren. Gleichzeitig bewirkten gegenständliche Wiederaufnahmegründe im Spruch anders lautende Bescheide. Damit ist der Tatbestand des § 303 Abs. 1 BAO verwirklicht.

Im Hinblick auf die gebotene Ermessensübung spricht für die Wiederaufnahme das Prinzip der Rechtsrichtigkeit, dem grundsätzlich der Vorrang gegenüber dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit einzuräumen ist.

Weiters spricht für die Wiederaufnahme des Verfahrens der Grundsatz der Gleichheit der Besteuerung, wonach alle Abgabepflichtigen nach den Abgabenvorschriften gleichmäßig behandelt werden sollen. Blieben die Erstbescheide im Rechtsbestand, so würden alle anderen Abgabepflichtigen, die ihre abgabenrechtlich relevanten Sachverhalte in Einklang mit der Rechtslage beurteilen, gegenüber der Bf. benachteiligt werden.

Für die Wiederaufnahme spricht auch das allgemeine öffentliche Interesse an der Abgabeneinbringung. Die kürzer geschätzte Nutzungsdauer der Segelyacht und die dadurch bewirkte höhere AfA sowie die zu Unrecht geltend gemachten Aufwendungen im Zusammenhang mit dem häuslichen Arbeitszimmer in Folge des dortigen fehlenden Mittelpunktes der Tätigkeit bewirkten einen Ausfall von Steuereinnahmen, der von der Allgemeinheit zu Gunsten der Bf. dann zu tragen gewesen wäre.

Im Rahmen der Ermessensentscheidung ist auch die Abwägung zu treffen, ob die steuerlichen Auswirkungen des konkreten Wiederaufnahmegrundes nicht bloß geringfügig sind. Ein Unterbleiben der Wiederaufnahme wegen Geringfügigkeit wäre im Hinblick auf die Verwaltungsökonomie zweckmäßig.

Die Änderungen der Bemessungsgrundlagen für die Einkommensteuer in den einzelnen Jahren kann nachstehender tabellarischen Darstellung entnommen werden. Die Änderung des Gewinnes in dem dargestellten Ausmaß ist nicht geringfügig.

€	2005	2006	2007
Eink. aus Gw. vor BP	77.695,58	56.314,94	44.512,58
Differenz Vercharterung Segelyacht lt. BFG	12.997,04	13.847,04	12.997,04
Freibetrag f investierte Gewinne lt. BP			-120,75
Fehlbuchungen, Kostenanteile SV lt. BP	202,59		
Fremdhonorare lt. BP		-93,34	
Bürokosten, Betriebskosten Büro lt. BP	1.585,00	913,18	1.688,33
Eink. aus Gw. lt. BFG	92.480,21	70.981,82	59.077,20

€	2008	2009	2010
Eink. aus Gw. vor BP	52.136,89	14.524,26	76.780,13
Differenz Vercharterung Segelyacht lt. BFG	14.652,89	11.616,62	-14.852,96
Freibetrag f investierte Gewinne lt. BP	8.997,17	5.000,00	
Fehlbuchungen, Kostenanteile SV lt. BP	114,63	3.765,31	235,83
Fremdhonorare lt. BP		-106,93	
Bürokosten, Betriebskosten Büro lt. BP	726,00	1.600,17	971,72
Eink. aus Gw. lt. BFG	76.627,58	36.399,43	63.134,72

Bei der Frage, ob die Wiederaufnahme nicht gegen die Billigkeit verstoße, ist zu untersuchen, ob berechnete Interessen der Bf. an der Rechtsbeständigkeit derart verletzt

werden, dass die angeführten Zweckmäßigkeitsgründe gegenüber den Billigkeitsgründen in den Hintergrund treten.

Aus dem Blickwinkel der Billigkeit kann unter Bedachtnahme auf den Grundsatz von Treu und Glauben auch die Frage der Zumutbarkeit des Erkennens der Abgabepflicht von Bedeutung sein.

Die Bf. war in den Jahren 2005 bis 2007 steuerlich vertreten, sodass davon ausgegangen werden durfte, dass es der steuerlichen Vertretung zumutbar gewesen wäre in Kenntnis der Rechtslage sowohl die Nutzungsdauer richtig zu bemessen als auch zu erkennen, dass der Mittelpunkt der von der Bf. ausgeübten Tätigkeit nicht im häuslichen Arbeitszimmer gelegen war.

Im Sinne der angeführten Erwägungen erscheint es daher nicht unbillig, die Interessen der Allgemeinheit an der Abgabeneinbringung über die Interessen der Bf. an der Rechtsbeständigkeit zu stellen.

Im Übrigen wurde seitens der steuerlichen Vertretung ausschließlich im Rahmen der mündlichen Verhandlung die Beschwerde gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2005 bis 2007 damit begründet, dass gegenständlicher Beschwerde auf Grund der Beschwerdepunkte gegen die Einkommens- und Umsatzsteuer statt gegeben werden müsse. Beschwerdepunkte, dass die Wiederaufnahme zu Unrecht verfügt worden wären, wurden nicht vorgebracht.

Andere Beschwerdevorbringen in Bezug auf eine zu Unrecht verfügte Wiederaufnahme wurden hingegen keine erstattet.

Zusammenfassend ist daher berechtigter Weise davon auszugehen, dass die amtswegige Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 BAO hinsichtlich der Einkommensteuer für die Jahre 2005 bis 2007 zulässig war und die angefochtenen Bescheide zu Recht ergangen sind.

Die Beschwerde gegen die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2005 bis 2007 wird daher als unbegründet abgewiesen.

AfA Segelyacht:

Sachverhalt:

Die Bf. schaffte im Jahr 2003 eine neue Segelyacht, Bavaria 49, an. Der Kaufpreis betrug € 222.796,00.

Die Inbetriebnahme erfolgte im gleichen Jahr der Anschaffung.

Die Segelyacht wurde über eine Yachtingfirma verchartert. Ein entsprechender Chartervertrag wurde mit der Fa. E-Yachting abgeschlossen.

Die Segelyacht war zunächst in der Marina XXX, Türkei, stationiert und in weiterer Folge ab 2005 in der Marina YYY.

Das Segelschiff wurde laut eigenen Angaben der Bf. bis inklusive des Jahres 2015, somit 13 Jahre, gewerblich verchartert und wurde im Jahr 2016 um € 62.000,00 verkauft.

Seitens der Bf. wurde als betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer ein Zeitraum von 8 Jahren in Ansatz gebracht und dieser Zeitraum der Berechnung der AfA zu Grunde gelegt.

Im Rahmen einer die Jahre 2005-2010 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung wies die BP von der seitens der Bf. geschätzten betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von 8 Jahren ab, setzte vielmehr die Nutzungsdauer mit 20 Jahren fest und legte diese der Berechnung der AfA zu Grunde.

Seitens der BP wurde der RBW zum 01.01.2005 in der durch die Bf. selbst festgestellten Höhe von € 167.096,00 auf die neue Restnutzungsdauer von 18 Jahren verteilt und gewinnmindernd berücksichtigt.

Seitens der Bf. wurden aus der Vercharterung des Segelschiffes im gesamten Prüfungszeitraum (ausgenommen 2010) nur Verluste erklärt. Der für das Jahr 2010 erklärte Gewinn beruhte ausschließlich darauf, dass die von der Bf. jährlich für das Schiff berücksichtigte AfA irrtümlich nicht als Betriebsausgabe erfasst wurde.

Gegenständlicher Sachverhalt ergibt sich aus den im Akt aufliegenden Unterlagen, den Feststellungen der BP und den Beschwerdeausführungen.

Strittig ist im vorliegenden Beschwerdefall

1. die Länge der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer und in Abhängigkeit davon die Höhe der zu berücksichtigenden AfA und
2. die Höhe des Restbuchwertes zum 01.01.2005.

gesetzliche Grundlage:

Gemäß § 7 Abs. 1 EStG 1988 sind bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen), die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (Absetzung für Abnutzung). Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bemisst sich nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung.

rechtliche Beurteilung:

Der Absetzung für Abnutzung (AfA) eines Wirtschaftsgutes ist gemäß § 7 Abs. 1 EStG dessen betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer zu Grunde zu legen. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer richtet sich nach der objektiven Möglichkeit einer Nutzung des Wirtschaftsgutes. Sie kann nicht mathematisch genau ermittelt werden; es ist eine Schätzung vorzunehmen, bei der sowohl Umstände zu berücksichtigen sind, die durch die Art des Wirtschaftsgutes bedingt sind, als auch solche, die sich aus der besonderen Nutzungsform im Betrieb ergeben. Maßgebend ist somit die objektive betriebsindividuelle Nutzungsdauer; das ist jene Zeitspanne, innerhalb derer das Wirtschaftsgut einen wirtschaftlichen Nutzen abwerfen und im Betrieb nutzbringend einsetzbar sein wird,

also die Zeitspanne, während der bei vernünftigem Wirtschaften eine Nutzung des Wirtschaftsgutes zu erwarten ist (VwGH 28.5.2002, 98/14/0169).

Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bestimmt sich nach der technischen und wirtschaftlichen Nutzbarkeit (s VwGH 20.11.96, 92/13/0304). Maßgebliche Komponenten sind die technische, wirtschaftliche und rechtliche Nutzungsdauer. Technische und wirtschaftliche Abnutzung sind voneinander nicht unabhängig, sondern oftmals insofern miteinander verbunden, als die technische Funktionsfähigkeit die Voraussetzung für die wirtschaftliche Nutzbarkeit des WG (zB bei einer Maschine) darstellt (s UFS 4.12.03, RV/0171-F/02; mit Hinweis auf Werndl RdW 86, 287).

Die technische Nutzungsdauer richtet sich nach der technischen Abnutzung, die sich durch materiellen Verschleiß (Substanzverzehr) infolge Gebrauch oder Zeitablauf wegen äußeren Einflüssen wie Witterung, Temperatur, Säure uÄ, ergibt (VwGH 9.9.04, 2002/15/0192; Q/ Sch § 7 Rz 35). Die wirtschaftliche Nutzungsdauer bestimmt sich nach den wirtschaftlichen Nutzungsmöglichkeiten, die durch den technischen Fortschritt, Entmodung, Überalterung uÄ, beeinflusst werden (s Q/ Sch § 7 Rz 35). Unter wirtschaftlicher Abnutzung ist die Verminderung oder das Aufhören der Verwendungsmöglichkeit eines WG für den StPfl zu verstehen (VwGH 9.9.04, 2002/15/0192). Ein Absinken des Marktwerts des WG beeinflusst die Nutzungsdauer nicht, sondern führt allenfalls zu einer Teilwertabschreibung (s VwGH 17.3.61, 0207/58). Technische und wirtschaftliche Nutzungsdauer können (bzw. werden) sich (zumeist) entsprechen (VwGH 20.11.96, 92/13/0304). Die wirtschaftliche Nutzungsdauer kann aber auch unter der technischen Nutzungsdauer liegen, wenn ein technisch noch einwandfreies WG etwa durch technologischen Fortschritt wirtschaftlich nicht mehr sinnvoll nutzbar ist (VwGH 8.8.96, 92/14/0052; Q/ Sch § 7 Rz 36). Soll eine kürzere wirtschaftliche Nutzungsdauer der AfA zugrunde gelegt werden, ist diese vom StPfl durch konkrete Tatsachen nachzuweisen (VwGH 12.9.89, 88/14/0162). Spekulative Annahmen über zukünftige, die Nutzungsdauer allenfalls beeinflussende Verhältnisse rechtfertigen eine kürzere Nutzungsdauer nicht (VwGH 25.4.02, 98/15/0091).

Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer kann - wie bereits vorstehend ausgeführt - nicht mathematisch genau ermittelt werden, sie ist vielmehr vom StPfl zu schätzen (s VwGH 24.6.03, 99/14/0015), wobei von einer üblichen laufenden Instandhaltung des WG auszugehen ist (Q/ Sch § 7 Rz 40; Ryda/ Langheinrich FJ 03, 159). Zukünftige Umstände sind bei der Schätzung nur insoweit zu berücksichtigen, als sie sich gegenwärtig bereits verlässlich voraussehen lassen (VwGH 25.4.02, 99/15/0255). Die Schätzung unterliegt der Überprüfung durch die Abgabenbehörde, die eine andere Festlegung anhand von allgemein anerkannten Erfahrungswerten vornehmen kann, sofern sich die Schätzung des StPfl als unzutreffend erweist (VwGH 30.5.01, 95/13/0292) und die Abweichung zu den Ansätzen des StPfl nicht nur geringfügig ist (VwGH 12.9.89, 88/14/0162).

Amtliche AfA-Tabellen wie in Deutschland existieren in Österreich nicht. Die deutschen AfA-Tabellen (s <http://www.steuernetz.de/afa>) können in Österreich aber als Hilfsmittel für die Bestimmung der Nutzungsdauer herangezogen werden (s BMF 14.10.99 SWK

99, S 778; EStR 3115; Q/ Sch § 7 Rz 46). In der österreichischen Rechtsprechung und Verwaltungspraxis hat sich für Segelschiffe eine gebräuchliche Nutzungsdauer von 20-25 Jahren entwickelt (Q/ Sch § 7 Rz 46; WGW/Winkler § 7 Rz 9).

Im vorliegenden Beschwerdefall ist die BP im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung von der seitens der Bf. für ihre Segelyacht angenommenen Nutzungsdauer von 8 Jahren abgerückt und hat der Berechnung der AfA vielmehr einen Nutzungszeitraum von 20 Jahren zu Grunde gelegt.

Gegenständlicher durch die BP angesetzter Nutzungsdauer ist jedoch nicht zu folgen, da grundsätzlich nicht angenommen werden kann, dass der in den deutschen AfA-Tabellen genannten Nutzungsdauer von 20 Jahren bzw. dem von seitens der österreichischen Rechtsprechung entwickelten Nutzungszeitraum von 20-25 Jahren auch jeweils eine Vercharterung der betreffenden Schiffe zu Grunde liegt.

Insofern ist der Bf. zuzustimmen, dass vercharterte Boote entsprechend den wirtschaftlichen Erfahrungen und vor allem in Hinblick auf ständig wechselnde Segelcrews und die diesbezüglich vorgebrachten Argumente der Bf. der dadurch gegebenen Beanspruchung des Schiffes sicherlich einer höheren Anforderung gerecht werden muss. Zudem ist bei der Bemessung der Nutzungsdauer zu berücksichtigen, dass die Bf. für den Verkauf des Schiffes im Jahr 2016, somit 14 Jahre nach Anschaffung der Yacht, "nur mehr" einen Verkaufspreis iHv 30% der seinerzeitigen Anschaffungskosten erzielen konnte, weshalb die seitens der BP angenommene Nutzungsdauer mit 20 Jahren als zu lange erachtet wird.

Zudem entspricht die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer eines vercharterten Segelschiffes nach Ansicht des BFG unter Bedachtnahme auf die Erfahrungen des Wirtschaftslebens vielmehr einem angenommenen Zeitraum von 15 Jahren als dem durch die BP geschätzten Ausmaß von 20 Jahren.

Die von der Bf. gewählte Nutzungsdauer von 8 Jahren wird im vorliegenden Beschwerdefall unter den gegebenen Umständen aus nachfolgenden Überlegungen als zu kurz erachtet.

Grundsätzlich deckt sich die technische Nutzungsdauer mit der wirtschaftlichen. Soll eine kürzere wirtschaftliche Nutzungsdauer der AfA zu Grunde gelegt werden, ist dies durch den Abgabepflichtigen durch konkrete Tatsachen nachzuweisen.

Einen gegenständlichen Nachweis durch ein entsprechendes Gutachten, warum im vorliegenden Fall nur von einer 8-jährigen wirtschaftlichen Nutzungsdauer auszugehen gewesen wäre, wurde seitens der Bf. jedoch nicht beigebracht. In diesem Zusammenhang wurde von der Bf. nicht dargetan bzw. nachgewiesen, dass etwa auf Grund der Bauart bzw. der für den Bau der Segelyacht verwendeten Baumaterialien im Zusammenhang mit der Vercharterung von lediglich der seitens der Bf. geschätzten Nutzungsdauer auszugehen war.

Mit der Behauptung, durch Expertisen entsprechender Fachleute sei in Erfahrung gebracht worden, dass eine Vercharterung nur für 8-10 Jahre wirtschaftlich sei, da Kunden neuere Modelle bevorzugen würden, weshalb ältere Schiffe nur mit entsprechenden Preisnachlässen zu verchartern seien, wobei bei älteren Booten auch die Wartungskosten und -zeiten steigen und dies so in Summe zu geringeren Einnahmen führen würden, ist jedoch kein entsprechender Nachweis für das Vorliegen einer kürzeren wirtschaftlichen Nutzungsdauer gelungen. Dies vor allem deshalb, da es sich diesbezüglich "lediglich" um ein allgemeines geschäftliches Risiko handelt, welches jedoch nicht geeignet ist, eine kürzere wirtschaftliche Nutzungsdauer zu begründen. Ebenso legte die Bf. mit ihrer weiteren Argumentation, bei der Vercharterung würde es je nach Segelcrews teilweise zu hohen Beanspruchungen des Schiffes kommen etwa bei sehr sportlichen Segler bzw. wenn auf dem Schiff Gelage und Sauforgien gefeiert würden, nur die mit einer Vercharterung eines Segelyacht verbundenen allgemeinen Risiken dar, ohne jedoch die tatsächlichen Gründe für eine verkürzte wirtschaftliche Nutzungsdauer gerade im Ausmaß von den der Bf. geschätzten 8 Jahren darzutun. In diesem Zusammenhang vermag die Bf. auch nichts mit dem Vorbringen, der mit der Fa. E-Yachting geschlossene Chartervertrag würde eine jährliche Kostenpauschale von 15% der Chartergebühren betragen, welche jedoch ab der 8. Chartersaison auf 20% steigen würde, zu gewinnen.

Wie die BP in ihrer Stellungnahme zu gegenständlicher Beschwerde ausführte, sei bei der Ermittlung der Nutzungsdauer im Jahr der Anschaffung u.a. auch die Qualität der Wartung am Stützpunkt der Charterfirma entscheidend.

Wie den BP-Bericht zu entnehmen ist, hatte die Bf. von Beginn an die Fa. E-Yachting, die den besten Ruf unter den Verchartern genoss, beauftragt. Zudem wurde seitens der steuerlichen Vertretung selbst ein aus dem Internet stammender Artikel übergeben, aus dem in Bezug auf einen Härtetest von über 233 Charterwochen und einem Zeitraum von über 9 Jahren für die Segelyacht Bavaria 50 (Nachfolgemodell der gegenständlichen Bavaria 49) zu entnehmen ist, dass bei sorgfältiger Wartung auch über die von der Bf. angenommenen Nutzungsdauer hinaus weiterhin mit Chartereinnahmen gerechnet werden kann. Gleichzeitig führte der Prüfer in der Verhandlung aus, dass die Segelyacht nicht wie im Belastungstest 233 Wochen, sondern (bis zum Jahr 2011) nur 154 Wochen in Betrieb gewesen sei, was - ebenso wie die im Arbeitsbogen aufliegenden Renditeberechnung - für einen besseren Zustand des Bootes sprechen würde.

Dem kann nicht entgegengetreten werden.

Wie der im Arbeitsbogen aufliegenden, seitens der Bf. dem Prüfer im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung vorgelegten Renditeberechnung in Bezug auf die Vercharterung der Segelyacht eindeutig und zweifelsfrei entnommen werden kann, wurde nach einer 10-jährigen entsprechenden Nutzung des gegenständlichen Schiffes der Wert des Schiffes mit 40% des Neupreises angegeben.

Gleichzeitig wurde laut den eigenen Angaben der steuerlichen Vertretung im Rahmen der mündlichen Verhandlung die Yacht bis zum Jahr 2015 (somit 13 Jahre) weiterhin

verchartert und letztendlich erst im Jahr 2016 um € 62.000,00 verkauft. Die Bf. erzielte somit mit dem Verkauf des Schiffes einen Wert von nahezu 30% des Neupreises.

Sowohl die Höhe des in der Renditeberechnung angenommenen nach 10 Jahren noch erzielbaren prognostizierten Verkaufspreises (welcher im Übrigen in Hinblick auf den später tatsächlich erzielten Verkaufspreis durchaus als realistisch erscheint) als auch der im Jahr 2016 tatsächlich erzielte Verkaufspreis der Segelyacht sprechen sehr wohl für einen guten Zustand der Yacht als auch eine längere als die seitens der Bf. geschätzte wirtschaftliche Nutzungsdauer von 8 Jahren. So erzielte die Bf. im Jahr der Veräußerung immerhin noch 30% der ursprünglichen Anschaffungskosten

Auch wenn die Bf. in ihrem Beschwerdeschreiben aus dem Jahr 2012 bzw. in der mündlichen Verhandlung ausführte, die Segelyacht hätte bereits zu einem früheren Zeitpunkt verkauft sein sollen, jedoch sei aus privaten Sorgen der Bf. und auf Grund von Zahlungsschwierigkeiten bei der Fa. E sowie deren Konkurs der Verkauf der Yacht noch nicht in die Wege geleitet worden, so vermag der Bf. nichts damit zu gewinnen, zeigt die Bf. doch mit gegenständlicher Argumentation keine Gründe auf, die - wegen mangelnder Wirtschaftlichkeit der Vercharterung - einem früheren tatsächlichen Verkauf der Yacht entgegen gestanden wären und welche vor allen die angenommene 8-jährige Nutzungsdauer sachlich gerechtfertigt hätten. Vielmehr wurde die Segelyacht tatsächlich bis inklusive 2015 verchartert und erst 2016 verkauft. Dies bedeutet aber, dass eine über die seitens der Bf. angenommene 8-jährige Nutzungsdauer hinausgehende Nutzung des Schiffes - auf Grund dessen guten Zustandes - offensichtlich sehr wohl möglich war.

Die seitens der Bf. zur wirtschaftlichen Nutzungsdauer vorgebrachten Argumente wie die schwierige wirtschaftliche Entwicklung der Vercharterung der Segelyacht etwa in Folge des Irakkrieges und der sich dadurch ergebenden Benachteiligung bei der Vercharterung des Schiffes in der Türkei, der 2006 eingetretene Schadensfall am Schiff oder eben die Zahlungsschwierigkeiten der Fa. E bzw. deren folgenden Konkurs sprechen aber aus der Sicht des Anschaffungs- und Schätzungszeitpunktes ausschließlich künftige Entwicklungen bzw. Ereignisse an, welche keine taugliche Begründung für die ursprünglich vorgenommene Nutzungsdauerschätzung zum Anschaffungszeitpunkt sein können. Ebenso wenig wie die seitens der steuerlichen Vertretung ins Treffen geführten Gründe der mangelnden Wirtschaftlichkeit der Vercharterung des Schiffes in späteren Jahren. Hingegen konnte die Bf. bezogen auf den Anschaffungszeitpunkt keine sachlich gerechtfertigten Gründe vorbringen, die die Annahme einer geschätzten 8-jährigen Nutzungsdauer belegt hätte.

Im vorliegenden Beschwerdefall ist es laut Ausführungen des Bf. im Jahr 2006 zu einem erheblichen Schadensfall am Schiff gekommen. Die Frage des Beisitzers, ob die Havarie auf den Wert der Yacht Einfluss genommen habe, verneinte der steuerliche Vertreter. Laut Prüfer sei auch seitens der Bf. ihrerseits keine Teilwertabschreibung geltend gemacht worden. Der Senat geht daher auch davon aus, dass es durch den seinerzeitigen Schadensfall am Schiff zu keiner Wertminderung gekommen ist, zumal auch der im Jahr 2016 tatsächlich erzielte Verkaufspreis in einem angemessenen

Verhältnis zu den laut Renditeberechnung noch nach 10 Jahren Verwendung als Charterschiff erzielbaren Verkaufspreis von 40% des Neupreises stand.

Dass im vorliegenden Fall das vercharterte Segelschiff einem höheren Nutzungsgrad als andere vercharterte Segelyachten unterworfen gewesen wäre, wurde seitens der Bf. weder durch Vorlage entsprechender Unterlagen belegt noch behauptet.

Im vorliegenden Beschwerdefall erscheint daher die Annahme einer 15-jährigen Nutzungsdauer in Hinblick auf obige Ausführungen als zutreffend.

Entsprechend den obigen Ausführungen wird daher im vorliegenden Fall abweichend von der seitens der BP angenommenen Nutzungsdauer von 20 Jahren vielmehr eine solche von 15 Jahren als gerechtfertigt erachtet.

Unrichtige Ermittlung der Höhe des Restbuchwertes zum 01.01.2005 durch die BP:

Die Segelyacht wurde im Jahr 2003 um einen Kaufpreis iHv € 222.796,00 erworben und unter Zugrundelegung einer Nutzungsdauer von 8 Jahren von der Bf. abgeschrieben. Unter Zugrundelegung dieser Nutzungsdauer errechnete die Bf. den Restbuchwert am 01.01.2005 iHv € 167.096,00.

Im Zuge der BP gelangte diese zu der Feststellung, dass von einer 20-jährigen Nutzungsdauer der Segelyacht auszugehen ist. Der Prüfer ging von dem seitens der Bf. zum 01.01.2005 festgestellten Restbuchwert iHv € 167.096,00 aus und verteilte diesen auf die neue Restnutzungsdauer von 18 Jahren, womit sich eine jährliche AfA iHv. € 9.283,11 ergab. Richtigerweise hätte jedoch bereits der Prüfer unter Zugrundelegung der "neuen" Nutzungsdauer von 20 Jahren den Restbuchwert zum 01.01.2005 zu berichtigen gehabt.

Unter Berücksichtigung der nunmehr geänderten Nutzungsdauer entgegen den Feststellungen der BP von 20 Jahren auf 15 Jahre ergibt sich somit zu 01.01.2005 (unter Berücksichtigung einer jährlichen AfA iHv jeweils € 14.853,07 für die Jahre 2003 und 2004) ein Restbuchwert iHv € 193.089,86 welcher auf die restliche geänderte ND abzuschreiben ist.

	€
RBW zum 01.01.2005, bisher	167.096,00
RBW zum 01.01.2005, neu	193.089,86

	€
AfA lt. BP	9.283,11
AfA lt. BFG	14.853,07

Die Einkünfte aus der Vercharterung der Segelyacht berechnet sich wie nachstehend:

€	2005	2006	2007
Differenz Einkünfte lt BP	18.567,00	19.417,00	18.567,00
AfA lt BP	9.283,11	9.283,11	9.283,11
minus AfA neu	-14.853,07	-14.853,07	-14.853,07
Differenz neu	12.997,04	13.847,04	12.997,04

€	2008	2009	2010
Differenz lt BP	20.222,85	17.186,58	-9.283,00
AfA lt BP	9.283,11	9.283,11	9.283,11
minus AfA neu	-14.853,07	-14.853,07	-14.853,07
Differenz neu	14.652,89	11.616,62	-14.852,96

Einkünfte Vercharterung Segelyacht:

€	2005	2006	2007
vor BP	-6.860,53	-13.797,50	-23.049,93
Differenz neu	12.997,04	13.847,04	12.997,04
Eink. neu	6.136,51	49,54	-10.052,89

€	2008	2009	2010
vor BP	-15.640,98	-12.607,49	10.589,18
Differenz neu	14.652,89	11.616,62	-14.852,96
Eink. neu	-988,09	-990,87	-4.263,78

Arbeitszimmer:

Sachverhalt:

Die Bf. ist auf dem Gebiet der Seminarveranstaltung und als Vortragende tätig, wobei die von ihr selbst veranstalteten, in Module gegliederte Ausbildungsseminare auf dem Gebiet der Ernährungsberatung (Kochkurse, TCM- Ernährung nach den 5 Elementen) zum größten Teile selbst vorgetragen werden.

Im Rahmen ihrer Tätigkeit ist die Bf. auch für die Organisation und Aquisition der Seminarstandorte, das Entwerfen der Kursprogramme, die Vertragsgestaltung und -

Abschlüsse mit den Seminarteilnehmern, Besprechungen, das Erstellen von Schulungs- und Präsentationsunterlagen, die Prüfungsbeurteilungen und Diplomarbeitsbetreuungen der Kursteilnehmer zuständig.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung wurde seitens der steuerlichen Vertretung nochmals auf die Korrekturtätigkeit der Bf. im Zusammenhang mit den Diplomarbeiten der Kursteilnehmer hingewiesen.

Hinsichtlich der Seminarveranstaltung kooperiert die Bf. mit der xy (xy), in der Form, als die xy das Seminarangebot der Bf. in ihre Werbebroschüren und Homepage aufnimmt sowie die Bewerbung in allen Aussendungen betreibt.

Im Gegenzug dazu erhält die xy 20% der Kurshonorare der Bf..

Laut eigenen Angaben der Bf. erfolgt die tageweise Anmietung der Seminarräume für die eigenen Seminare der Bf. und die Veranstaltungen der xy gemeinsam.

Ebenso erfolgt der Meinungsaustausch in fachlicher und rechtlicher Hinsicht gemeinsam.

Im Rahmen der Seminare und Besprechungen vertreibt die Bf. neben ihren eigenen Buch "B" auch andere Kochbücher bzw. themenbezogene Bücher.

Laut eigenen Angaben der Bf. finden im Arbeitszimmer nur gelegentlich Ernährungsberatungen statt.

Zusätzlich hält die Bf. am x und am y im Zusammenhang mit der Ernährungsberatung laut eigenen Angaben für wenige Stunde Vorträge ab.

Daneben übt die Bf. seit dem Jahr 2004 an der z eine Lehrtätigkeit aus. Laut eigenen Angaben ist diese Tätigkeit sowohl von Zeitaufwand als auch vom Ertragsanteil her unerheblich.

Im Beschwerdezeitraum machte die Bf. Aufwendungen im Zusammenhang mit einem Arbeitszimmer (zunächst am Wohnsitz in W1 und anschließend in W2) geltend.

Im Zuge der die Jahre 2005-2010 umfassenden BP wurden die Aufwendungen für das geltend gemachte Arbeitszimmer nicht anerkannt. Ebenso wurde das Arbeitszimmer als betriebsnotwendige Einlage nicht anerkannt und insoweit die begünstigte Besteuerung für nicht entnommene Gewinne nicht gewährt.

Gegenständlicher Sachverhalt ergibt sich aus den im Akt aufliegenden Unterlagen, den Feststellungen der BP, den Beschwerdeausführungen und den im Rahmen der mündlichen Verhandlung gemachten Angaben.

Strittig ist im vorliegenden Fall,

ob der Bf. im Zusammenhang mit der Ausübung ihrer Tätigkeit als Veranstalterin von Ausbildungsseminaren auf dem Gebiet der Ernährungsberatung und der damit einhergehenden Abhaltung von Ernährungsberatungen sowie der Vortragstätigkeit im Zusammenhang mit TCM-Kochkursen und Ausbildungslehrgängen entstandene Aufwendungen für ein Arbeitszimmer steuerlich anzuerkennen sind, sowie

ob das Arbeitszimmer eine steuerlich beachtliche Einlage darstellt.

gesetzliche Grundlage:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Nach § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden, was nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 auch für Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung gilt, 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.

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.

rechtliche Beurteilung:

Ob ein Arbeitszimmer den Tätigkeitsmittelpunkt im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 darstellt, hat nach der Verkehrsauffassung und damit nach dem typischen Berufsbild zu erfolgen (vgl. zB VwGH 24.4.2002, 98/13/0193; VwGH 24.10.2005, 2001/13/0272). Dient das Arbeitszimmer einer Tätigkeit, die im Wesentlichen außerhalb des Arbeitszimmers ausgeübt wird, dann sind die Aufwendungen generell - auch unabhängig von der darin verbrachten Zeit - nicht abzugsfähig. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrfach zu Lehrtätigkeiten und zu Vortragstätigkeiten (vgl. das Erkenntnis vom 19. April 2006, 2002/13/0202, m.w.N.) ausgesprochen hat, dass der Mittelpunkt dieser Tätigkeiten - auch ungeachtet der zeitlichen Nutzung des häuslichen Arbeitszimmers und ungeachtet des Umstandes der Nutzung zu Vorbereitungs- und Korrekturzwecken - vom materiellen Gehalt her nach der Verkehrsauffassung nicht im häuslichen Arbeitszimmer liegt, sondern an jenem Ort, an dem die Vermittlung von Wissen und technischem Können selbst erfolgt. Liegt nach dem typischen Berufsbild einer Tätigkeit deren materieller Schwerpunkt zweifellos nicht im häuslichen Arbeitszimmer, kommt es nicht darauf an, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht zu mehr als der Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benützt wird (VwGH v. 25. Oktober 2006, 2004/15/0148).

Zu beachten ist, dass nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes - abweichend von oben beschriebener Grundregel - nur bei Tätigkeiten mit nicht eindeutig festlegbaren materiellem Schwerpunkt im Zweifel auf eine überwiegende zeitliche Nutzung des Arbeitszimmers abzustellen ist (vgl. auch hierzu das oben erwähnte Erkenntnis vom 19. April 2006, 2002/13/0202).

Im vorliegenden Beschwerdefall trägt die Bf. den größten Teil der von ihr veranstalteten Seminare vor und hält daneben am x und am y im Zusammenhang mit der Ernährungsberatung laut eigenen Angaben für wenige Stunde Vorträge ab.

Zusätzlich finden laut eigenen Angaben der Bf. Ernährungsberatungen nur gelegentlich im eigenen Arbeitszimmer statt und verkauft die Bf. im Rahmen ihrer Seminare die von ihr vertriebenen themenbezogenen Bücher bzw. das eigene Buch "B".

Da zwischen den einzelnen Tätigkeiten der Bf. unbestrittener Maßen ein enger sachlicher Wirkungszusammenhang besteht, ist auch nur von einer einzigen Einkunftsquelle auszugehen. So werden im Rahmen der jeweiligen von der Bf. abgehaltenen Ausbildungsseminaren und Besprechungen themenbezogene Bücher vertrieben und decken sich die im Arbeitszimmer nur gelegentlich veranstalteten Ernährungsberatungen thematisch mit den Vortragsinhalten der Ausbildungsseminaren.

Da unbestrittener Maßen die Abhaltung der von der Bf. selbst veranstalteten Ausbildungsseminaren den weitaus überwiegenden Teil der erklärten Einnahmen der Bf. ausmacht und laut eigenen Angaben die Ernährungsberatung im eigenen Arbeitszimmer nur gelegentlich statt finden, sind auch letztgenannte Tätigkeit ebenso wie der Vertrieb von themenbezogenen Büchern und die von der Bf. am x und am y für wenige Stunden gehaltenen Vorträge bzw. die Vorträge an der z bloß als Ausfluss der eigentlichen Vortragstätigkeit im Rahmen der Ausbildungsseminare zu werten. So führte die Bf. zu ihren am x, y bzw. an der z gehaltenen Vorträgen selbst aus, dass diese Vortragstätigkeit im Wesentlichen zur Unterstützung und Förderung der eigenen Seminarveranstaltungstätigkeit (Werbung) diene.

In diesem Sinne stützen gegenständliche Ausführungen auch die Annahme, dass entsprechend der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sich der Mittelpunkt hinsichtlich der von der Bf. vorgetragenen und selbst veranstalteten Ausbildungsseminaren außerhalb des häuslichen Arbeitszimmers befindet.

Unbestrittener Maßen hält die Bf. laut ihren eigenen Beschwerdeausführungen die von ihr veranstalteten Ausbildungsseminare zum größten Teil selbst ab, wobei die Seminarräume - aus Kostengründen in Kooperation mit der xy - angemietet werden.

Auch wenn für die gegenständliche Tätigkeit als Vortragende der von der Bf. veranstalteten Seminare auf dem Gebiet der Ernährungsberatung bzw. -Ausbildung nach den Beschwerdeausführungen umfangreiche administrative Arbeiten (wie Organisation und Akquisition der Standorte, entwerfen des Kursprogrammes und der Werbefolder, Vertragsgestaltung und Vertragsabschlüsse mit den Teilnehmern und Referenten, Besprechungen, Erstellen von Schulungs- und Präsentationsunterlagen, Prüfungsbeurteilungen und Diplomarbeitsbetreuungen) im häuslichen Arbeitszimmer erforderlich waren, ändert dies nichts daran, dass diese für das Abhalten der Vorträge erforderlichen zusätzlichen "organisatorischen" Arbeiten nach der Verkehrsauffassung nicht den Mittelpunkt der gegenständlichen von der Bf. ausgeübten Tätigkeit darstellen. Dies deshalb, da die Tätigkeit der Bf. - was auch die Vorbereitung auf die Durchführung

der Seminare betrifft - große Ähnlichkeit mit einer Lehr- und Vortragstätigkeit aufweist, deren Mittelpunkt vom materiellen Gehalt her nach der Verkehrsauffassung nicht im häuslichen Arbeitszimmer liegt, sondern an jenem Ort, wo die Vermittlung von Wissen und Können erfolgt. Dass die gegenständlichen Seminare von der Bf. nicht im Arbeitszimmer abgehalten werden, ergibt sich zweifelsfrei aus den Beschwerdeausführungen.

Wie sich aus den im Arbeitsbogen aufliegenden und seitens der xy an die Bf. ausgestellten Rechnungen ergibt, wurden diese im weitaus überwiegenden Ausmaß an die Bf. für die von ihr geleiteten Ausbildungskurse "Ausbildung für ErnährungsberaterInnen" ausgestellt. Aus gegenständlichen Rechnungen ergibt sich somit zweifelsfrei, dass mit diesen die von der Bf. selbst veranstalteten und auch gehaltenen Ausbildungsvorträge abgerechnet wurden.

Ebenso ist den der Beschwerde beiliegenden, beispielgebenden Ausbildungsverträgen (welche laut Angaben der steuerlichen Vertretung repräsentativ zu den in den beiden - während der mündlichen Verhandlung - vorgelegten Ordnern befindlichen Teilnehmerverträgen seien) zu entnehmen, dass "die jeweilige Vortragende dem aktuellen Kursprogramm zu entnehmen sei und die dort genannten Vortragende(n) den Kurs zur Gänze selbst halten".

Wie den im Arbeitsbogen aufliegenden xy-Kursprogramm 2010/2011 zu entnehmen ist, scheint die Bf. selbst als Ausbildungsleitung hinsichtlich des Ausbildungskurses "TCM-Ernährung nach den fünf Elementen 2010" auf und gab die Bf. selbst an, dass sie die größten Teile der von ihr organisierten Seminare selbst halte. Im Rahmen der mündlichen Verhandlung wiederholte der steuerliche Vertreter auch gegenständliches Vorbringen.

Liegt, wie im vorliegenden Fall, der materielle Schwerpunkt der Tätigkeit schon auf Grund des typischen Berufsbildes - nämlich jenes als Vortragende von selbst veranstalteten Ausbildungsseminaren - nicht im Arbeitszimmer, so wird die Abzugsfähigkeit der betreffenden Aufwendungen auch nicht durch die überwiegende zeitliche Nutzung des Arbeitszimmers durch damit im Zusammenhang stehende organisatorische Tätigkeiten begründet, unabhängig davon, wie geringfügig die zeitliche Komponente außerhalb des Arbeitszimmers auch ist. Dies gilt nach der Rechtsprechung selbst dann, wenn – wie in dem dem VwGH-Erkenntnis vom 19. April 2006, 2002/13/0202, zugrunde liegenden Beschwerdefall – die Vorbereitungszeit das Zehn- bis Zwanzigfache der Vortragszeit ausgemacht hat (vgl. auch UFS v. 13.12.2011, RV/0796-W/11, betreffend eine Lehrbeauftragte an der Universität Wien). Auch wenn die Bf. im Rahmen ihrer Beschwerde ausführlich darlegt, auf Grund welcher konkret von ihr im Rahmen der Organisation der Seminare als Veranstalterin wahrzunehmenden Arbeiten die von ihr ausgeübte Tätigkeit als solche einer Veranstalterin und nicht als Vortragende zu qualifizieren sei, so übersieht die Bf. mit gegenständlicher Argumentation, dass laut ihren eigenen Angaben die von ihr veranstalteten Seminar zum größten Teil selbst vorgetragen werden und somit am jeweiligen Seminarort im Rahmen der Abhaltung der jeweiligen Ausbildungsseminare bzw. Module auch vor Ort die Vermittlung von Können und Wissen erfolgt. Der Umstand, dass im Zusammenhang mit der Organisation der

Ausbildungsseminare die von der Bf. angeführten Arbeiten anfallen, ändert nichts daran, im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (welche zu Lehrern bzw. Vortragenden ergangen ist) davon ausgehen zu können, dass die von der Bf. ausgeübte Tätigkeit nach der Verkehrsauffassung dem Berufsbild einer Vortragenden vergleichbar ist (vgl. VwGH 29.02.2012, 2008/13/0099 zu einer Moderatorin). Der Umstand, dass die Bf. bei ihrer Tätigkeit keine Lehrräumlichkeiten zur Verfügung gestellt bekommt und im vorliegenden Fall sich diese vielmehr selbst (in Kooperation mit der xy) organisieren muss, ist dabei nicht entscheidungsrelevant. Dies auch deshalb, da entsprechend der Rechtsprechung der Umstand, dass die Bf. über keinen anderen Arbeitsraum verfügt, das häusliche Arbeitszimmer noch nicht zwangsläufig als Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit ausweist.

Ebenso vermag die Bf. nichts mit ihren Beschwerdeausführungen, das Arbeitszimmer sei auch für die Organisation und die Abwicklung des Buchverkaufes erforderlich, zu gewinnen. Auch wenn die Bf. vermeint, Bücher bzw. das eigene Buch könnten im Rahmen der Seminare und Besprechungen gut verkauft werden, weshalb das Arbeitszimmer (vor allem für damit im Zusammenhang stehende Tätigkeiten wie bestellen, selbst abholen, Riesenpakete übernehmen, Bucheingang mit Lieferschein überprüfen, Preislisten erstellen, Bücher zwischenlagern, Bücher zu Veranstaltungen mitnehmen und verkaufen, Abrechnungen erstellen) erforderlich sei, da auch daraus Einnahmen erzielt würden, so kann dem nicht gefolgt werden.

Wie bereits oben ausgeführt, besteht zwischen der Tätigkeit der Bf. als Vortragende der von ihr organisierten Seminare und der Tätigkeit "Buchverkauf" im Rahmen dieser Ausbildungsseminare ein enger sachlicher Wirkungszusammenhang, weshalb nur von einer einzigen Einkunftsquelle auszugehen ist, und der Verkauf der themenbezogenen Bücher nicht losgelöst von der übrigen Tätigkeit der Bf., nämlich jener einer Vortragstätigkeit, zu sehen ist. Der Buchverkauf erfolgt in den von der Bf. abgehaltenen Seminaren gleich den sonstigen von der Bf. in den jeweiligen Ausbildungsmodulen zur Verfügung gestellten Ausbildungsunterlagen. Zudem stellt der Buchverkauf lediglich einen marginalen Anteil an den Gesamteinnahmen dar.

Ebenso war in Hinblick auf die nur gelegentlich im Arbeitszimmer abgehaltenen Ernährungsberatungen aus den oben genannten Gründen - im Zusammenhang mit der Tätigkeit als Vortragende von selbst veranstalteten Ausbildungsseminaren - von einer einheitlichen Einkunftsquelle auszugehen, zumal sich diese als Ausfluss der vorgetragenen Ausbildungsseminaren darstellen.

Liegt nach dem typischen Berufsbild einer Tätigkeit deren materieller Schwerpunkt nicht im häuslichen Arbeitszimmer, ist es nicht mehr wesentlich, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht zu mehr als der Hälfte dieser Tätigkeit benützt wird. Daher sind die Ausführungen zur "Notwendigkeit des häuslichen Arbeitszimmers infolge zeitlichem Überwiegen der im Arbeitszimmer ausgeübten Aktivitäten aufgrund der Einkunftsquelle nicht geeignet, eine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide aufzuzeigen. Es kann

damit auch dahingestellt bleiben, ob der in Rede stehende Raum (nahezu) ausschließlich als Arbeitszimmer genutzt wurde oder nicht.

Aus den genannten Gründen und Überlegungen waren daher die Aufwendungen für das geltend gemachte Arbeitszimmer nicht anzuerkennen.

Den Einwendungen der Bf., die Einlage des betrieblichen Arbeitszimmers bei der Berechnung des nicht entnommenen Gewinnes und die Anerkennung des diesbezüglichen Hälftesteuersatzes zu berücksichtigen wird Folgendes entgegengehalten:

In Folge der Nichtanerkennung des betreffenden Arbeitszimmers liegt auch keine Betriebsnotwendigkeit des gegenständlichen Raumes vor und ist demzufolge der Berechnung der BP hinsichtlich des nicht entnommenen Gewinnes zu folgen.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb errechnen sich daher auf Grund der Änderung bei der Nutzungsdauer der Segelyacht und folglich der Höhe der AfA wie nachstehend, wobei sich hinsichtlich des Arbeitszimmers keine Änderungen zu den Feststellungen der BP ergeben:

€	2005	2006	2007
Eink. aus Gw. lt. BP	98.050,17	76.551,78	64.647,16
Differenz Vercharterung Segelyacht lt. BP	-18.567,00	-19.417,00	-18.567,00
Differenz Vercharterung Segelyacht lt. BFG	12.997,04	13.847,04	12.997,04
Eink. aus Gw. lt. BFG	92.480,21	70.981,82	59.077,20

€	2008	2009	2010
Eink. aus Gw. lt. BP	82.197,54	41.969,39	68.704,68
Differenz Vercharterung Segelyacht lt. BP	-20.222,85	-17.186,58	9.283,00
Differenz Vercharterung Segelyacht lt. BFG	14.652,89	11.616,62	-14.852,96
Eink. aus Gw. lt. BFG	76.627,58	36.399,43	63.134,72

Vorsteuer iZm Arbeitszimmer:

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 idgF gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren nicht als für das Unternehmen ausgeführt, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 sind.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 in der ab 1996 geltenden Fassung BGBl. Nr. 201/1996 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.

"Art. 17 Abs. 6 der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie (77/388/EWG) erlaubt den Mitgliedstaaten zwar die Beibehaltung der bei Inkrafttreten der Richtlinie (für Österreich im Zeitpunkt des Beitritts zur EU) bestehenden Vorsteuerauschlüsse, untersagt aber die nachträgliche Erweiterung der Vorsteuerauschlüsse (von hier nicht gegebenen Ausnahmen abgesehen). Vor der mit dem Strukturanpassungsgesetz 1996, BGBl. Nr. 201/1996, erfolgten Einführung der lit. d des § 20 Abs. 1 Z 2 EStG 1988, auf welche die Vorsteuerabzugsregelung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 verweist, konnten Vorsteuern im Zusammenhang mit einem im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmer bereits dann berücksichtigt werden, wenn das Arbeitszimmer tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich unternehmerisch genutzt wurde und die ausgeübte Tätigkeit ein solches Arbeitszimmer notwendig gemacht hat. Die mit dem Strukturanpassungsgesetz 1996 vorgenommene Einschränkung der Vorsteuerabzugsmöglichkeit auf Arbeitszimmer (und deren Einrichtung), welche den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bilden, erweist sich daher als durch das Gemeinschaftsrecht verdrängt (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. Dezember 2002, 2001/15/0093, mwN)" [VwGH 3.7.2003, 99/15/0177].

Mit der Einführung des Strukturanpassungsgesetzes 1996 wurden in § 20 Abs. 1 Z 2 lit d EStG 1988 die Bestimmungen betreffend die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für Arbeitszimmer (samt Einrichtung) verschärft (das Arbeitszimmer muss, soll es zu Betriebsausgaben oder Werbungskosten führen, den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bilden), wodurch es in weiterer Folge zu einer Beschränkung des Vorsteuerabzuges kam. Mit Erkenntnis vom 24.9.2002, Zl. 98/14/0198 hat jedoch der Verwaltungsgerichtshof diese Beschränkung des Vorsteuerabzuges als rechtswidrig erachtet und entschieden, dass bezüglich des Vorsteuerabzuges im Zusammenhang mit Aufwendungen von Arbeitszimmern die Rechtslage wie sie vor Inkrafttreten des Strukturverbesserungsgesetzes 1996 bestanden habe, anzuwenden sei. Dies bedeutet, dass für Zwecke des Vorsteuerabzuges bei Arbeitszimmern ausschließlich auf Kriterien wie "(beinahe) ausschließliche betriebliche oder berufliche Nutzung" bzw. "Notwendigkeit" Bezug zu nehmen ist.

Im gegenständlichen Fall wurde vom Finanzamt eine private Mitbenutzung des Arbeitszimmers (zunächst am Wohnsitz in W1 und anschließend in W2) weder festgestellt noch behauptet und scheint in Bezug auf die Größe der Wohnung auch nicht gegeben. Laut den im Rahmen der mündlichen Verhandlung vorgelegten Wohnungsplänen haben beide Wohnungen auch ohne Arbeitszimmer genügend Platz für die Wohnbedürfnisse einer bzw. zwei Person(en) geboten, sodass keine Vermischung mit der privaten Lebensführung gegeben ist und sohin der jeweilige Raum ausschließlich betrieblich oder beruflich genutzt wird. Ebenso ist der Bf. zuzustimmen, dass ihre Tätigkeit ein bestimmtes Maß an Arbeiten erforderlich macht, zu deren Erledigung das Arbeitszimmer notwendig ist, weshalb nach der Rechtslage vor der genannten Novelle die auf die Aufwendungen in Bezug auf das Arbeitszimmer entfallene Umsatzsteuer im Rahmen des Vorsteuerabzuges von der Bf. geltend gemacht werden kann.

In diesem Zusammenhang führt auch Ruppe, Umsatzsteuergesetz, Kommentar⁵, zu § 12, RZ 165 aus, dass die Notwendigkeit zu bejahen sei, wenn die Nutzung eines solchen Raumes nach dem Urteil gerecht und billig denkender Menschen für eine bestimmte Erwerbstätigkeit sinnvoll sei (vgl. VwGH 30.05.2011, 2008/15/0126). Dies wird ua dann der Fall sein, wenn der/dem Steuerpflichtigen außerhalb des Wohnungsverbandes kein zweckmäßiger Arbeitsplatz für die Erwerbstätigkeit zur Verfügung steht.

Die im Rahmen des Vorlageantrages betreffend die Umsatzsteuer für das Jahr 2008 geltend gemachten Vorsteuern iZm mit für das Arbeitszimmer (anteilig) aufgewendeten Energiekosten und Rauchfangkehrerarbeiten iHv € 45,50 werden daher auch zu gewähren sein.

Die Vorsteuer berechnet sich daher wie folgt:

€	2006	2007	2008
VSt lt. BP	8.537,52	9.458,40	
VSt lt. Erkl.			6.785,49
Büro	41,82	32,74	45,50
VSt lt. BFG	8.579,34	9.491,14	6.830,99

€	2009	2010
VSt lt. BP	4.627,91	6.241,83
Büro	23,83	27,32
VSt lt. BFG	4.651,74	6.269,15

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfrage aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Das Bundesfinanzgericht orientierte sich bei den zu lösenden Rechtsfragen an der einheitlichen höchstgerichtlichen Judikatur, darüber hinaus hing die Entscheidung im Wesentlichen von den Umständen des Einzelfalles sowie auf der Ebene der Beweiswürdigung zu beantwortenden Sachfragen (insbesondere, hinsichtlich der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer der Segelyacht und der Vortragstätigkeit in Bezug auf selbst veranstaltete Ausbildungsseminare) ab. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Wien, am 30. Oktober 2018