IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, vertreten durch ***Stb***, über die Beschwerde vom 06.09.2011 gegen die Bescheide des seinerzeitigen Finanzamtes ***A*** vom 22.06.2011 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2008, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am ***XX.XX.XXXX***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.
Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Beim Beschwerdeführer (Bf) wurde im Jahr 2011 eine Außenprüfung die Jahre 2006 bis 2008 betreffend durchgeführt, wobei im Wesentlichen die folgenden Feststellungen getroffen wurden:

Der Bf sei in den Jahren 2006 bis 2008 als Berater im Bereich Gesundheitssysteme für verschiedene Unternehmen und öffentliche Stellen tätig gewesen und habe eine Lehrtätigkeit an Fachhochschulen ausgeübt. Die Leistungen habe der Bf im Prüfungszeitraum als Angestellter auf Grundlage von Dienstverhältnissen sowie im Rahmen seiner Unternehmen erbracht und fakturiert, wobei es sich um folgende Unternehmen handle:
– Einzelunternehmen ***Bf***

– ***Bf*** ***B*** GmbH
– ***C*** ***B*** GmbH
– ***C*** Verein – ***D***.

Tz 5: Folgende Einnahmen seien der Umsatzsteuer mit 20 % zu unterziehen
Bis dahin als umsatzsteuerfrei behandelte Einnahmen seien mangels Nachweises der Art der Leistung der Umsatzsteuer zu unterziehen.
2006: 1.011,71 € brutto = 843,09 € netto (20 %).

Tz 8: Vorsteueraufteilung gemäß § 12 (4) UStG
Nach erfolgter Umsatzermittlung durch die Betriebsprüfung sei der Aufteilungsschlüssel zu ermitteln und auf die verbleibenden abzugsfähigen Vorsteuern anzuwenden.
Die Beträge seien aus nachstehender Aufstellung ersichtlich:

		2006	2007	2008
ergibt Umsätze 20 %		60.240,69	2.092,94	204,81
ergibt Umsätze 0 %		32.448,61	45.884,52	46.085,00
Gesamtbetrag der Umsätze		92.689,30	47.977,46	46.289,80
ergibt Verhältnis	steuerpflichtig	65 %	4 %	0 %
	steuerfrei	35 %	95,6 %	99,6 %
VSt lt Buchhaltung (vor Kürzung) gem. § 12 (4)		9.060,14	3.048,12	2.765,18
Änderung lt Bp	Tz			
Private Ausgaben	10		*884,30*	*548,55*
Ausg. ohne Beleg	11	*100,00*	*0,00*	*100,00*
gWG	12		*133,80*	
Telefon	13	*291,80*	*175,37*	*196,83*
Wohnung Haus	15	*473,41*	*397,47*	*-127,97*
Summe VSt-Kürzungen lt Bp		865,21	1.590,93	717,41
ergibt vorläufige VSt lt Bp		8.194,94	1.457,19	2.047,77
davon nicht abzugsfähig gem. § 12 (4)		-2.868,88	-1.393,62	-2.038,71
verbleiben VSt lt Bp		5.326,06	63,57	9,06
ergibt Vorsteuerkürzung lt Bp Gesamtbetrag		3.734,08	2.984,55	2.756,12

Tz 13: Privatanteil Telefonkosten
Da keine Aufzeichnungen über die private Nutzung der Telefone geführt worden seien, sei der Privatanteil mit 30 % geschätzt worden:

Telefonkosten aller 3 Firmen	2006	2007	2008
Telefonkosten nP	4.609,48	2.922,77	3.280,45
Telefonkosten ***C***	253,77	0,00	0,00
	4.863,25	2.922,77	3.280,45
Privatanteil in %	30 %	30 %	30 %
ergibt nabf. Aufw.	1.458,98	876,83	984,14

ergibt nabf. VSt	291,80	175,37	196,83
verbleiben als Ausg./Aufw.	3.404,28	2.045,94	2.296,32

Tz 15: Kosten Wohnung ***E*** und Haus ***Bf-Adr***
Es handle sich dabei überwiegend um Kosten für Energie sowie die Betriebskosten-vorschreibungen. Die Rechnungen lauteten zum Teil auch auf Frau Mag. ***F*** bzw Herrn und Frau ***Bf***.
Die Erfassung der Ausgaben durch den steuerlichen Vertreter sei ausschließlich im Rechenwerk der Einzelfirma ***Bf*** erfolgt. Die Beträge seien überwiegend ohne Buchungstext erfasst worden, sodass zwecks Zuteilung der Beträge zu den Liegenschaften ein Großteil der Belege gesichtet habe werden müssen. Bis dahin seien die Aufwendungen im Prüfungszeitraum hinsichtlich eines Privatanteiles uneinheitlich behandelt worden.
Durch die Betriebsprüfung seien die abzugsfähigen Ausgaben wie folgt ermittelt worden:
Das Reihenhaus im ***Bf-Adr*** sei durch Herrn ***Bf*** am 21.09.2006 von Frau Mag. ***F*** gekauft worden, ab September 2006 hätten sich auch der Firmensitz der ***C*** GmbH sowie der ***Bf*** ***B*** GmbH in ***Ort***, ***Bf-Adr*** befunden.
Durch die Betriebsprüfung seien anhand der vorliegenden Belege die Kosten für den ***Bf-Adr*** summiert worden, weiters sei die Absetzung für Abnutzung in Ansatz gebracht worden.
Im Obergeschoss des Hauses befinde sich ein als Büro eingerichteter Raum, der rund die Hälfte des Obergeschosses umfasse.
Es seien daher vom Gesamtbetrag der durch die Betriebsprüfung ermittelten Ausgaben der Anteil der betrieblichen Nutzung im Ausmaß von 20 % im Schätzungsweg berücksichtigt worden:

	2006	2007	2008	Gesamt	
Vorschreibungen ***G***	600,00	784,00	1.427,00		
Strom	0,00	514,50	2.450,00		
AfA	1.926,40	3.852,80	3.852,80		
	2.526,40	5.151,30	7.729,80		
lt Bp betriebliche Nutzung	20 %	20 %	20 %		
Ausgaben lt Bp	505,28	1.030,26	1.545,96	3.081,50	
Ausgaben bis dahin	-600,00	-1.298,50	-3.877,00	-5.775,50	alle bei nP
Gewinnauswirkung	94,72	268,24	2.331,04	2.694,00	
abzugsfähige VSt ***Bf-Adr*** lt Bp	12,60	37,04	127,97		

215.000,00	Anschaffungskosten Haus
25.800,00	Nebenkosten

240.800,00	Summe
192.640,00	Gebäudeanteil 80 %
3.852,80	AfA 2 %

Die Kosten der Wohnung in ***Ort***, ***E*** seien im Jahr 2006 im Ausmaß von 30 % als Betriebskosten anerkannt worden, ab dem Jahr 2007 sei der Firmensitz in ***Ort***. Somit bestehe in den Folgejahren keine betriebliche Veranlassung, es seien daher keine Ausgaben anzuerkennen.

Kostenermittlung ***E*** lt Bp	2006	2007	2008
Vorschreibungen Wohnung	208,00		
Vorschreibung Stellplatz	65,00		
	273,00		
Anzahl Monate	9,00		
	2.457,00		
Strom	762,00		
	3.219,00	0,00	0,00
lt Bp betriebliche Nutzung	30 %		
ergibt abzugsfähige Ausgaben	965,70	0,00	0,00
Ausgaben bis dahin:	3.471,18	2.279,40	621,79
Gewinnauswirkung	2.505,48	2.279,40	621,79
	2.600,20	2.547,64	2.952,83

abzugsfähige VSt ***Bf-Adr*** lt Bp	12,60	37,04	127,07
abzugsfähige VSt ***E*** lt Bp	136,98		
Vorsteuern Wohn/Haus gesamt lt Bp	149,58	37,04	127,97
Vorsteuern Wohn/Haus gesamt bis dahin	622,99	434,51	0,00
ergibt Vorsteuerkürzung	473,41	397,47	-127,97

Tz 18: Spesen des Geldverkehrs

Es seien Kreditbearbeitungsgebühren in Höhe von 4.724,77 € (2007) und 165,70 € (2008) geltend gemacht worden. Diese stünden mit der Anschaffung der Kapitalanlage in Zusammenhang und seien daher nicht abzugsfähig.

Tz 19: Fidelity Funds

Aufgrund erfolgter Ausschüttungen bzw ausschüttungsgleicher Erträge lägen Einkünfte aus Kapitalvermögen vor. Nachstehende Beträge seien ermittelt worden:

Funds	ausschüttungs-gleicher Ertrag	Substanzgewinn	tatsächliche Ausschüttung
American Growth	0,00	450,00	0,00

European Smaller Co‘s	0,00	0,00	0,00
European Agressive	0,00	3.669,57	800,63
Financial Services	0,00	0,00	106,41
Health Care	0,00	0,00	0,00
Technology	0,00	0,00	0,00
2006	0,00	4.120,07	907,04

Funds	ausschüttungs-gleicher Ertrag	Substanzgewinn	tatsächliche Ausschüttung
Euro Currency	6.738,73	0,00	0,00
2007	6.738,73	0,00	0,00

Funds	ausschüttungs-gleicher Ertrag	Substanzgewinn	tatsächliche Ausschüttung
China Focus	0,00	0,00	0,00
European Smaller Co‘s	0,00	10.997,69	0,00
Euro Currency	6.029,13	0,00	0,00
2008	6.029,13	10.997,69	0,00

Im Anschluss an die Außenprüfung und unter Berücksichtigung der getroffenen Feststellungen erließ die Abgabenbehörde am 22.06.2011 unter anderem Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2006 bis 2008.

In der Berufung (nunmehr: Beschwerde) gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2006 bis 2008 führte die steuerliche Vertretung des Bf bezüglich Tz 5 des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung („Umsätze aus Nebenleistungen“) aus, dass hinsichtlich der Umsatzsteuerpflicht der Nebenkosten wie Fahrtkosten und Sitzungsgelder nicht vom „gemeinsamen USt-rechtlichen Schicksal“ der Nebenleistungen in Verbindung mit den Haupterlösen gesprochen werden könne, da die Abrechnungen dieser n.E. nach USt-freien Nebenleistungen zwar über die gleiche Organisation erfolgt sei, wie jene der Hauptleistungen, jedoch die Tätigkeitsgrundlage eine vollkommen andere gewesen sei – nämlich unterrichtende Tätigkeiten. Die steuerliche Vertretung des Bf beantragte daher die Herabsetzung der USt-Bemessungsgrundlage 2006 um 843,09 €.
Bezüglich Tz 8 des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung („Vorsteueraufteilung gemäß § 12 (4) UStG“) verwies die steuerliche Vertretung des Bf darauf, dass sowohl die ***Bf*** GmbH, als auch die ***C*** GmbH Unternehmer iSd UStG seien und der Geschäftsführer Dr. ***Bf*** daher als Nichtunternehmer behandelt werde. Es sei daher nicht nachvollziehbar, weshalb die Geschäftsführerbezüge des Bf herangezogen würden, um das Verhältnis echt/unecht befreite Umsätze im Hinblick auf allfällige Vorsteuerkürzungen heranzuziehen, sowie dies von der Betriebsprüfung erfolgt sei. Die steuerliche Vertretung des Bf beantragte eine Korrektur des Verhältnisses echt/unecht befreite Umsätze mit den daraus resultierenden vorsteuerlichen Konsequenzen.

Bezüglich Tz 13 des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung („Privatanteil Telefonkosten“) teilte die steuerliche Vertretung des Bf mit, dass der Bf über drei Mobiltelefone verfüge, von denen für jede Firma eines zur Verfügung stehe. Alle würden vom Konto Dr. ***Bf*** dotiert. Für ein privates Gespräch habe der Bf ein eigenes (viertes) Handy, dessen Kosten in der Buchhaltung nicht aufschienen, da ihr die Rechnungen hiefür nicht vorgelegt worden seien. Die Beträge seien über das Privatkonto gebucht worden. Da der Bf sämtliche Telefonrechnungen bezahlt habe und noch keine Rückverrechnung seitens der Firma ***C*** und ***Bf*** GmbH, in denen der Bf als Geschäftsführer fungiere, vorgenommen worden sei, seien diese Kosten alle dem Bf zuzugestehen.
Bezüglich Tz 15 des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung („Kosten Wohnung ***E*** und Haus ***Bf-Adr***“) führte die steuerliche Vertretung des Bf aus, dass die Gesamtfläche des Hauses ***Bf-Adr*** 200 m^2 betrage, die sich auf zwei Ebenen erstreckten. Von diesen 200 m^2 entfielen pro Stockwerk 12 m^2 auf Stiegenhaus, WC und Bad. Im Obergeschoss würden 55 m^2 rein betrieblich genutzt. Im Untergeschoss fänden in den Räumlichkeiten Besprechungen und Projektarbeiten/Diskussionen mit Studierenden statt. Selbstverständlich werde auf dem Besprechungstisch gelegentlich auch gegessen und die Sitzecke sowohl für Besprechungen als auch privat zu Entspannungszwecken genutzt. Nachweislich befänden sich mehrere Arbeitsplätze im Haus. Das Untergeschoss werde gemischt genützt, davon etwa zur Hälfte betrieblich. Dies ergebe folgende Rechnung unter Weglassung der ebenfalls gemischt genutzten Vor- und WC- bzw Waschräume.
55/200 + 75/200/2 = 130/200 = 65 % betriebliche Nutzung
Von der BP sei hingegen eher willkürlich im oberflächlichen Schätzungsweg nur 20 % betriebliche Nutzung festgesetzt worden. Die steuerliche Vertretung beantragte die Gewährung der nachweislichen Kosten für das Betriebsobjekt sowie der Abschreibung im Ausmaß der tatsächlich betrieblichen Nutzung.
Bezüglich Tz 18 des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung („Spesen des Geldverkehrs“) verwies die steuerliche Vertretung des Bf darauf, dass die Kreditbearbeitungsgebühr im Zusammenhang mit der Anschaffung des überwiegend als Betriebsgebäude genutzten Objektes gestanden sei.
Bezüglich Tz 19 des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung („Fidelity Funds“) führte die steuerliche Vertretung des Bf aus, dass zu beachten sei, dass einige der von der BP angeführten Wertpapiere zum Zeitpunkt (Ausschüttungstermine der Fondsgesellschaft) der fiktiven Ausschüttung nicht in dessen Besitz gewesen seien. Z.B. sei „Smaller“ erst am Jahresende 2008 angeschafft worden, daher sei im Jahr 2008 keine direkte und keine außerordentliche Ausschüttung lukriert worden. Andere Anteilswerte betreffe dies in gleicher Weise, dass die Ausschüttungstermine nicht beachtet worden seien. Darüber hinaus sei von der BP überhaupt nicht zur Kenntnis genommen worden, dass sämtliche Wertpapiere fremdfinanziert worden seien und für diese Kredite Zinszahlungen in der Höhe von 16.000 € p.a. bis 35.000 € p.a. zu leisten gewesen seien (1,8 % bis 2,5 % von rund 1,2 Mio Euro). Die entsprechenden Zinsabrechnungen sowie Auflistung der Papiere seitens der Fondsgesellschaften könnten

nachgereicht werden. Erträge müssten den Aufwendungen gegenübergestellt werden, um die Sachgerechtigkeit zu wahren. Daher seien die Wertpapiere im Prüfungszeitraum eine ausschließlich Verlust tragende Veranlagung gewesen.

In seiner Stellungnahme vom 29.12.2011 zur Beschwerde verwies der Betriebsprüfer bezüglich Tz 5 „Umsätze aus Nebenleistungen“ darauf, dass im Bp-Bericht (Tz 2) ausgeführt worden sei, dass zu vielen Buchungen die entsprechenden Belege fehlten. Der Betrag von 843,09 € setze sich aus mehreren Buchungen auf den Konten 4000 und 4882 zusammen. Durch den Prüfer sei während des Prüfungsverfahrens die Vorlage von Belegen abverlangt worden; durch die Sachbearbeiterin seien daraufhin am Kontoausdruck Vermerke angebracht worden, zu welchen Buchungen keine Belege vorlägen. Vom Betrag von 843,09 € seien hier 469,59 € betroffen, der Restbetrag von 373,50 € stamme aus KM-Geldzahlungen des Vereines ***C***. Da die Haupterlöse am Konto 4020 bereits bisher der Umsatzsteuer unterzogen worden seien, sei der Auslagenersatz ebenso der Umsatzsteuer unterzogen worden, da die Nebenleistung sowohl hinsichtlich der Anwendbarkeit von Steuerbefreiungen als auch des Steuersatzes das Schicksal der Hauptleistung (§ 4 Abs 1 UStG – Einheitlichkeit der Leistung) teile. Nachweise zu der behaupteten anderen Tätigkeitsgrundlage seien durch den Bf nicht vorgelegt worden.
Im Zusammenhang mit dem Vorbringen bezüglich Tz 8 („Vorsteueraufteilung“) führte der Prüfer aus, dass der Bf im Prüfungszeitraum in seiner Funktion als Geschäftsführer der Firma ***C*** GmbH und ***Bf*** GmbH Bezüge erhalten habe. Bei diesen seien in allen Jahren von der Wahlmöglichkeit Gebrauch gemacht worden, den Geschäftsführer als Nichtunternehmer zu behandeln, die Geschäftsführer-Bezüge seien bis dahin nicht der Umsatzsteuer unterzogen worden, die einzige Ausnahme stelle der Bezug des Jahres 2006 von der Firma ***C*** GmbH dar. In diesem Fall sei bei der ***C*** GmbH kein Vorsteuerabzug geltend gemacht worden, beim Geschäftsführer (Bf) sei die Einnahme jedoch der Umsatzsteuer unterzogen worden. Nach Auskunft des steuerlichen Vertreters beruhe diese Vorgangsweise auf einem Irrtum. Durch die Bp sei daher die Bemessungsgrundlage beim Geschäftsführer verringert worden woraus eine USt-Gutschrift resultiert sei. Daraus ergebe sich die in Tz 8 des Bp-Berichtes dargelegte Aufstellung der Umsätze und die daraus resultierende Vorsteueraufteilung, wobei im Bp-Bericht irrtümlich Absatz 4 anstatt korrekt § 12 (5) 1 UStG zitiert worden sei, was aber zu keiner Änderung der steuerlichen Beurteilung führe.
Hinsichtlich der Ausführungen der steuerlichen Vertretung des Bf in der Beschwerde zu Tz 13 „Privatanteil Telefonkosten“ teilte der Betriebsprüfer mit, dass durch die Bp bei der Belegdurchsicht aller drei geprüften Firmen Abrechnungen über die folgenden Telefonanschlüsse ermittelt worden seien: 0676/***1***, 0650/***2***, 0699/***3*** und 01/***4***. Mit Ausnahme von 253,77 € seien alle Ausgaben bei der Firma ***Bf*** verbucht worden. Dieser Sachverhalt sei im Prüfungsverfahren wiederholt besprochen worden. Die Ausführungen in der Beschwerde betreffend eines weiteren Telefonanschlusses seien während der gesamten Prüfung nicht vorgebracht worden, noch seien diese Angaben mittels geeigneter Unterlagen nachgewiesen worden.

Hinsichtlich der Ausführungen der steuerlichen Vertretung des Bf in der Beschwerde zu Tz 15 „Kosten Wohnung ***E*** und Haus ***Bf-Adr***“ wies der Betriebsprüfer darauf hin, dass auch dieser Punkt wiederholt Gegenstand von Besprechungen gewesen sei, ebenso sei mehrmals (auch schriftlich) um Vorlage eines Bestandsplans ersucht worden. Bis zum Abschluss des Verfahrens sei dieser jedoch nicht vorgelegt worden. Daher sei durch die Betriebsprüfung die Kostenaufteilung auf Grund der Wahrnehmungen im Zuge der Besichtigung der Räumlichkeiten vorgenommen worden: Gebäude mit drei Geschossen, oberstes Geschoss werde zur Hälfte betrieblich genutzt 16,67 %. Durch die Bp sei der Ansatz gerundet zu Gunsten des Bf mit 20 % erfolgt. Bei den durch die Bf angesprochenen Räumlichkeiten des Untergeschosses handle es sich um einen nach den Erfahrungen des täglichen Lebens typischen Wohnbereich, der mit Couch, Essplatz und Küchenbereich ausgestattet und somit der Privatsphäre zuzurechnen sei. Auch eine wie behauptet fallweise Nutzung zu Besprechungen führe aufgrund des Aufteilungsverbotes zu keiner Änderung der steuerlichen Beurteilung.
Bezüglich der Ausführungen der steuerlichen Vertretung des Bf in der Beschwerde zu Tz 18 „Spesen des Geldverkehrs“ verwies der Betriebsprüfer darauf, dass mangels konkreter Nachweise der Zusammenhang nicht nachvollzogen werden könne. Außerdem sei nach Beurteilung des Finanzamtes das angesprochene Objekt nur in geringem Umfang betrieblich genutzt worden.
Zu den Ausführungen der steuerlichen Vertretung des Bf in der Beschwerde Tz 19 „Fidelity Funds“ betreffend führte der Betriebsprüfer aus, dass als Einkünfte immer die reinen Bruttoerträge in Ansatz zu bringen seien, Anschaffungskosten für die Kapitalanlage selbst seien keine Werbungskosten. Zu den Ausführungen betreffend Zeitpunkt der Anschaffung von Wertpapieren könne mangels konkreter Angaben und belegmäßiger Nachweise nicht Stellung genommen werden.

In der Gegenäußerung vom 09.08.2012 zur Stellungnahme der Betriebsprüfung zur Beschwerde führte die steuerliche Vertretung des Bf zu Tz 5 „Umsätze aus Nebenleistungen“ aus, dass unglücklicherweise von einigen Körperschaften die Auslagenersätze sowohl für unterrichtende, als auch für freiberufliche Tätigkeiten oft zusammengefasst und in einer Summe überwiesen worden seien. Dadurch sei es auch zur umsatzsteuerlichen Erfassung der nicht umsatzsteuerbaren Auslagenersätze gekommen.
Bezüglich Tz 8 „Vorsteueraufteilung“ verwies die steuerliche Vertretung des Bf darauf, dass es sich bei den Geschäftsführer-Bezügen nicht um Umsätze nach § 12/4 oder 12/5, sondern um nicht steuerbare Umsätze handle. Daher seien diese nicht in die Berechnung der Bemessungsgrundlage einzubeziehen. Man könne Geschäftsführer-Bezüge ebenso wenig wie Gehälter einfach bei der Aufteilung der Vorsteuerabzugsberechtigung mit einbeziehen.
Zu Tz 13 „Privatanteil Telefonkosten“ teilte die steuerliche Vertretung des Bf mit, dass der Bf vier Telefonanschlüsse habe: Mobil für ***C*** GmbH, für ***Bf***, für ***Bf*** GmbH und einen Festnetzanschluss. Die meisten Rechnungen seien elektronisch gesendet worden und

vom Bf über dessen Konto bezahlt worden, was sicherlich ein Formfehler gewesen sei.
Bezüglich Tz 15 „Kosten Wohnung ***E*** und Haus ***Bf-Adr***“ führte die steuerliche Vertretung des Bf aus, dass es nicht richtig sei, dass seitens der Bp um die Vorlage der Bestandspläne ersucht worden sei. Vielmehr sei eher nebenbei gefragt worden, ob der Bf einen Plan zur Hand hätte, was dieser zum damaligen Zeitpunkt „auf die Schnelle“ nicht gehabt habe. Daher seien „geeignete Unterlagen“ angefordert worden, die jedoch nie näher definiert worden seien. Lediglich aus punktueller Wahrnehmung des Prüfers heraus sei einfach behauptet worden, dass lediglich das Obergeschoss zur Hälfte betrieblich genutzt worden sei, was absolut nicht stimme. In den Jahren 2006 bis 2008 (und auch bis dato) seien immer wieder nahezu täglich Studenten der FHS zu Projektarbeiten im Haus ***Bf-Adr*** (zB H. ***H*** ua mehr). Andere FHS-***I***-StudentInnen seien im Haus ***Bf-Adr*** im Prüfungszeitraum in einem praktischen Ausbildungsverhältnis gestanden. Zu den vom Betriebsprüfer zitierten „Erfahrungen des täglichen Lebens“ bemerkte die steuerliche Vertretung, dass demnach eine vorhandene Couch, also ein nach den allgemeinen Denkgesetzen privat genütztes Möbelstück, einem Psychotherapeuten oder Konzerndirektor die betriebliche Nutzung der Räume, in denen sich die Couch befindet, angezweifelt werden sollte. Im Übrigen gelte das bis dahin gesagte. Auch der Keller stehe in Form eines Aktenstauraumes zu 80 % in betrieblicher Nutzung. Der Bf habe damals den Prüfer in den Keller führen wollen, was jedoch abgelehnt worden sei. Erst seit 2.1.2012 werde der Keller auch privat genützt, da der Bf seine Wohnung am ***E***, die ihm als Hauptwohnsitz gedient hätte, aufgelöst hätte.
Die steuerliche Vertretung übermittelte den Plan des Hauses ***Bf-Adr*** in Kopie, wobei nur ein Stockwerk, nämlich das Obergeschoß kopiert wurde. Die steuerliche Vertretung verwies darauf, dass das Untergeschoß deckungsgleich sei und dass das Ausmaß der betrieblichen Nutzung auf dem Plan handschriftlich vermerkt sei.
Bezüglich Tz 18 „Spesen des Geldverkehrs“ (Kreditbearbeitungsgebühr) verwies die steuerliche Vertretung auf Tz 15.
Bezüglich Tz 19 „Fidelity Funds“ (Einkünfte aus Kapitalvermögen) führte die steuerliche Vertretung des Bf aus, dass die Tatsache, dass ein bestimmter Fonds in einem Wirtschaftsjahr einen bestimmten Betrag als ausschüttungsgleichen Ertrag ausweise, nicht bedeute, dass zu einem bestimmten Stichtag sich dieser Fonds auch im Besitz des Bf befunden habe. Die Ausschüttungen seien nur zu zwei Zeitpunkten jährlich erfolgt. Wer zu diesen Zeitpunkten die Fonds nicht im Bestand habe, dem würden auch keine Ausschüttungen zugerechnet oder zugezählt. Den Beilagen sei zu entnehmen, zu welchen Stichtagen die Ausschüttungen erfolgt seien. Die steuerliche Vertretung übermittelte eine Beilage, aus der zu entnehmen sei, zu welchen Stichtagen die Ausschüttungen erfolgt seien. Weiters wurden Zinsbestätigungen der ***Bank1*** für die Jahre 2007 bis 2009 vorgelegt. Da die Bestätigung für das Jahr 2006 von der ***^Bank2***, mit der vor dem Wechsel zu ***Bank1*** die Geschäftsbeziehungen bestanden hätte, nicht zu bekommen gewesen seien, könne sie leider nicht vorgelegt werden. Laut Auskunft des Bf hätten sich die Zinsbelastungen etwa iHv 20.000 € belaufen. Die Zinsen seien von der Bp absolut unberücksichtigt geblieben, obwohl sich deren Abbuchungen auf den

Konten befunden hätten. Soweit Fremdkapitalzinsen mit einer Einkunftsart in wirtschaftlichem Zusammenhang stünden, sei ihre Anerkennung als Werbungskosten geboten, selbst wenn es sich um Spekulationsgewinne handle (vgl VwGH 20.04.1995, 92/13/0262). Aufwendungen, die mit steuerpflichtigen oder mit endbesteuerten Einkünften zusammenhingen, sollten abzugsfähig sein, Aufwendungen, die mit nicht steuerpflichtigen oder mit nicht endbesteuerten Einkünften zusammenhingen, sollten nicht abzugsfähig sein (VwGH 20.11.1996, 96/15/0188). Für die steuerliche Vertretung sei es somit nicht einzusehen, weshalb die Fremdkapitalzinsen nicht abzugsfähig sein sollten, der wirtschaftliche Zusammenhang sei auf jeden Fall gegeben, zumal entweder das Geld (Eigenkapital) dem Betrieb entzogen und durch Fremdkapital ersetzt oder das aufgenommene Fremdkapital dem Betrieb zugeführt worden sei, wodurch Geldmittel für den Erwerb der Papiere frei geworden seien – frei nach der bekannten Tatsache „Geld hat kein Mascherl“.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 07.12.2012 wurden die angefochtenen Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2006 bis 2008 abgeändert: aus der gleichlautenden Begründung der Umsatzsteuerbescheide 2006 und 2007 geht hervor, dass der Beschwerde insoweit stattzugeben gewesen sei, als die Geschäftsführerbezüge als nicht steuerbarer Umsatz bei der Aufteilung der Vorsteuer außer Ansatz blieben. Hinsichtlich der Steuerpflicht der Nebenleistungen seien auch im Beschwerdeverfahren keine Belege vorgelegt worden, sodass die Beschwerde in diesem Punkt abzuweisen gewesen sei. Betreffend Vorsteueranteil Arbeitszimmer wurde auf die Begründung der Beschwerdevorentscheidung hinsichtlich Einkommensteuer 2006 bis 2008 verwiesen. Im Übrigen werde auch auf die mit Schreiben vom 29.12.2011 übermittelte Stellungnahme der Betriebsprüfung verwiesen.
In der gleichlautenden Begründung der Beschwerdevorentscheidungen bezüglich Einkommensteuer 2006 bis 2008 wurde ausgeführt, dass der Beschwerde betreffend „Kosten Haus ***Bf-Adr***“ teilweise stattgegeben worden sei. Aufgrund des nunmehr teilweise vorliegenden Hausplanes sei der Anteil der betrieblichen Nutzung mit 26 % festgestellt worden. Die Behauptung, der Prüfer hätte den Plan nicht abverlangt, sei aktenwidrig. Im Zuge der Betriebsbesichtigung sei festgestellt worden, dass lediglich der als „Dachboden“ bezeichnete Raum (52 m^2) ausschließlich beruflich genutzt sei. Die weiteren iZm dem Haus ***Bf-Adr*** beantragten Aufwendungen seien gemäß § 20 Abs 1 lit d EStG 1988 nicht abzugsfähig. Bezüglich der Einkünfte aus den ausländischen Investmentfonds wurde ausgeführt, dass diese mit den auf der Homepage des BMF veröffentlichten Werten (Liste der ausschüttungsgleichen Erträge) angesetzt worden seien. Die im Zuge des Beschwerde-verfahrens vorgelegten Unterlagen seien nicht geeignet, diese Werte zu entkräften. Außerdem seien Werbungskosten iZm endbesteuerten Kapitalerträgen gemäß § 20 Abs 2 EStG nicht abzugsfähig. Die Beschwerde sei daher in diesem Punkt abzuweisen gewesen.

Im Vorlageantrag vom 08.01.2013 verwies die steuerliche Vertretung des Bf bezüglich Tz 15 „Kosten Wohnung ***E*** und Haus ***Bf-Adr***“ zunächst auf die Ausführungen in der Beschwerdeschrift und ergänzte diese, dass die Begründungen faktenwidrig erschienen und

mit den Erhebungen nicht in Einklang stünden. Die Feststellung des Anteils der betrieblichen Nutzung sei insofern faktenwidrig als im Zuge der Betriebsbesichtigung die Nutzung der Räumlichkeiten außer Streit gestellt worden sei. Selbst die Besprechung im Besprechungsraum werde hier offenbar als private Nutzung klassifiziert, was nach Erkenntnis der steuerlichen Vertretung faktenwidrig sei. Die vorgelegte Berechnung im Zuge des Einspruches sei festzusetzen, Abweichungen davon entsprächen nicht der Wirklichkeit. Die Behauptung der steuerlichen Vertretung, der Prüfer habe den Plan nicht abverlangt, sei korrekt. Der Prüfer habe gebeten, „wenn es leicht gehe, einen Plan zu Verfügung zu stellen“. 1) ginge es nicht leicht, da die Veräußerin über keinen Plan verfügt habe und 2) die Baufirma nicht mehr existiere. Eine Bitte sei semantisch anders zu interpretieren als ein „abverlangen“.
Die Interpretation von 26 % könne insgesamt nur ein Lesefehler des nachgereichten Plans sein, denn es handle sich dabei um nur einen Raum. Zu Büroräumlichkeiten würden nebst Nebenräumen (WC etc) auch andere Räume hinzugezählt. Der Keller sei seitens des Prüfers (Lager des Büros) nicht besichtigt worden, denn er sei automatisch anerkannt worden. Nunmehr werde diese Fläche nicht einbezogen. Folglich sei die vorgelegte Berechnung (inklusive gemischter Nutzung) faktenkonform. Dies betrage somit 65 %. Es gebe Räumlichkeiten mit gemischter Nutzung, diese seien ebenfalls aliquot heranzuziehen.
Auch bezüglich Tz 19 „Fidelity Funds“ verwies die steuerliche Vertretung des Bf zunächst auf ihre Ausführungen in der Beschwerdeschrift und ihrer Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung und führte ergänzend aus, dass zur Feststellung der Eignung von Unterlagen die Bp die Antwort auf die Frage schuldig geblieben sei, welche Unterlagen geeignet seien. Wenn die Auszüge der depotführenden Bank über den Besitz von Wertpapieren nicht geeignet erschienen, stelle sich die Frage, ob es überhaupt Unterlagen geben könne, die diese Frage beantworten könnten. Aus von Seiten der steuerlichen Vertretung zur Verfügung gestellten Unterlagen gehe zweifelsfrei hervor, dass die ausschüttenden Fonds zum Zeitpunkt der Ausschüttung nicht besessen worden seien. Dass ein Fonds in einem Jahr – wie aus der Homepage ersichtlich – Ausschüttungen vornehme, möge schon sein, diese würden aber nur lukriert, wenn zum Ausschüttungszeitpunkt dieser Fonds besessen werde. Die Ausschüttungen seien zeitpunktgebunden und nicht ein Zeitspannenergebnis (das Jahr xy). Folglich seien die Unterlagen geeignet, zu belegen, wie die Besitzverhältnisse zu den beiden Ausschüttungs-zeitpunkten gewesen seien. Die Darstellung der Fonds auf der Homepage des BMF sei ungeeignet, die Ertragsverhältnisse abzubilden, da der Stichtag der Ausschüttung nicht angegeben sei. Sämtliche Ausschüttungen, sowohl der steuerpflichtige ordentliche ausschüttungsgleiche Ertrag, als auch die Substanzgewinne, als auch eine etwaige anrechenbare ausländische Quellensteuer, als auch steuerpflichtige Ausschüttungen, seien stichtagsbezogen. Der Stichtag sei in der Auflistung des BMF nicht angegeben, daher seien diese Angaben auf der Homepage nicht aussagekräftig bzw in keiner Weise geeignet, die wahren Ertragsverhältnisse abzubilden. Die Fonds müssten zum Zeitpunkt der Ausschüttung besessen werden, was durch die Auszüge der depotführenden Bank nachgewiesen werde; eine geeignetere Unterlage als diese sei nach den allgemeinen Denkgesetzen nicht vorstellbar. Die

Erträge seien daher außer Ansatz zu lassen bzw mit den Stichtagen der Ausschüttungen zu synchronisieren.
Das Ende des Fondsgeschäftsjahres sei auf der Homepage des BMF angegeben, aber nicht der Zeitpunkt der Ausschüttung, welcher zweimal jährlich stattfinde. Die behaupteten Erträge seien daher entsprechend dem Zeitpunkt der Ausschüttung zu synchronisieren, die tatsächlichen Besitzverhältnisse lt Beilagen heranzuziehen und anschließend der Ertrag festzusetzen. Bei den diesen Veranlagungen zugrunde liegenden Aktien sei diese Vorgangsweise genauso, nämlich, dass Ausschüttungen nur lukriert würden, wenn diese zum Ausschüttungszeitpunkt auch besessen würden.
Bezüglich der Zinsaufwendungen wies die steuerliche Vertretung darauf hin, dass diese nicht nur für die Anschaffung der Wertpapiere, sondern auch für die Anschaffung der Büroräume des Hauses ***Bf-Adr*** angefallen seien, weshalb nicht einzusehen sei, warum der gesamte Zinsaufwand nicht anerkannt werden solle. Da Investmentfondsanteile ein Forderungsrecht verbrieften, schließe § 27a Abs 2 EStG 1988 die Anwendung des § 20 explizit aus. Daher sei die Anwendung des § 20 nicht gegeben und folglich seien die Zinsaufwendungen in voller Höhe einkommensteuermindernd in Ansatz zu bringen und daher abzuziehen. In diesem Zusammenhang werde auch auf § 16 Abs 1 Z 1 EStG verwiesen. In diesem seien als Werbungskosten explizit Schuldzinsen und auf besonderen Verpflichtungsgründen beruhende Renten und dauernde Lasten, soweit sie mit einer Einkunftsart in wirtschaftlichem Zusammenhang stünden, definiert. Übermittelt worden sei unter anderem ein Beispielblatt, aus dem die Ausschüttungszeitpunkte diverser Fonds im Gegensatz zur Tabelle des BMF ersichtlich sei, Zinsbestätigungen und Rückzahlungsbestätigungen der ***Bank1*** im gegenständlichen Prüfungszeitraum, die Bestandslisten der gehaltenen Fonds und ein Plan des Hauses ***Bf-Adr***.
Die steuerliche Vertretung des Bf stellte den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Vorlagebericht vom 20.02.2013 wurde die Berufung vom 06.09.2011 zur Entscheidung durch den unabhängigen Finanzsenat vorgelegt.

Hingewiesen wird, dass die am 31.12.2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Abgaben-behörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen gemäß § 323 Abs 38 BAO idgF vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen sind.

Mit Beschluss vom 24.02.2022 wurde der Bf aufgefordert, bis spätestens 29.03.2022 die folgenden Fragen zu beantworten und die Antworten mit geeigneten Unterlagen zu belegen:
Mit Vorlageantrag vom 08.01.2013 sei betreffend Tz 15 des Ergebnisses der Außenprüfung „Kosten Haus ***Bf-Adr***“, unter anderem ein „Plan des Hauses ***Bf-Adr***“ übermittelt worden, mit dem Hinweis, dass *„der Plan nur 1 Geschoß enthalte, das Untergeschoß sei deckungsgleich, je 100 m²“*.
Auf dem Plan würden für das Obergeschoss den einzelnen Räumen die folgenden Größen in

Quadratmeter zugeordnet:

Dachboden Obergeschoss: Büro laut Plan	52,00 m²
Dachboden: Obergeschoß Büro	11,52 m²
Zimmer: Obergeschoß privat	10,20 m²
Bad oben gemischt	8,23 m²
Stiegenhaus: 12 m² – 8,23 m² (WC und Bad) =	3,77 m²
RR	1,50 m²
Summe	87,22 m²
?	12,78 m²
Gesamtfläche des Obergeschosses	100,00 m²

Nach Abzug der im Plan ausgewiesenen Flächen für die oben aufgelisteten Räumlichkeiten (87,22 m²) von der Gesamtfläche des Obergeschosses (100 m²) ergebe sich eine Differenz von 12,78 m², für die im Plan kein Raum ausgewiesen werde. In diesem Zusammenhang werde ersucht, mitzuteilen,
– wo sich die 12,78 m² befänden und wie diese überwiegende genutzt würden (beruflich/privat/gemischt),
– die berufliche/private/gemischte Nutzung des im Plan mit einer Fläche von 1,50 m² ausgewiesenen Raumes („RR“),
– die Größe des Kellers und
– das Ausmaß der nachweislich überwiegenden beruflichen/privaten/gemischten Nutzung des Kellers.
Sowohl in der Beschwerde als auch im Vorlageantrag sei die Berechnung der betrieblichen Nutzung der Liegenschaft im Ausmaß von 65 % wie folgt dargestellt worden:
55/200 + 75/200/2 = 130/200 = 65 % betriebliche Nutzung
Diesbezüglich werde ersucht,
– näher zu erläutern, was „/2“ im Zusammenhang mit „75/200/2“ bedeute,
– aufzuklären, aus welchen Teilgrößen sich die 75 m² der betrieblichen Nutzung des Untergeschosses zusammensetzten und
– mitzuteilen, weshalb im Plan ein Raum des Dachbodens mit handschriftlich 52 m² ausgewiesen werde, während bei der Berechnung der betrieblichen Nutzung der Liegenschaft für das Obergeschoss 55 m² (55/200) in Ansatz gebracht würden.
Zum Vorbringen in der Beschwerde vom 06.09.2011 bezüglich Tz 13 des Ergebnisses der Außenprüfung „Kürzung der Telefonkosten“ sei in der Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 29.12.2011 im Wesentlichen ausgeführt worden, dass die Angaben noch nicht mittels geeigneter Unterlagen nachgewiesen worden seien. Da dies auch in der Gegenäußerung vom 09.08.2012 nicht erfolgt sei, werde ersucht, die von der Betriebsprüfung in ihrer Stellungnahme angesprochenen Unterlagen nachzureichen.
Zum Vorbringen in der Beschwerde vom 06.09.2011 bezüglich Tz 18 des Ergebnisses der Außenprüfung „Spesen des Geldverkehrs“ sei in der Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 29.12.2011 im Wesentlichen ausgeführt worden, dass mangels konkreter Nachweise der

Zusammenhang nicht nachvollzogen werden könne. Da dies auch in der Gegenäußerung vom 09.08.2012 nicht erfolgt sei, werde ersucht, die von der Betriebsprüfung in ihrer Stellungnahme angesprochenen Unterlagen nachzureichen.
In der Beschwerde vom 06.09.2011 sei bezüglich Tz 19 des Ergebnisses der Außenprüfung „Fidelity Funds“ wie folgt ausgeführt worden:
„Es ist zu beachten, dass einige der von der BP angeführten Wertpapiere zum Zeitpunkt (Ausschüttungstermine der Fondsgesellschaft) der fiktiven Ausschüttung nicht in Besitz waren. Z.B. wurde „Smaller“ erst am Jahresende 2008 angeschafft, daher wurde im Jahr 2008 keine direkte und keine außerordentliche Ausschüttung lukriert. Andere Anteilswerte betrifft dies in gleicher Weise, dass die Ausschüttungstermine nicht beachtet wurden.“
Es werde ersucht,
– die „anderen Anteilswerte“ und die Stichtage konkret zu benennen, die mit *„andere Anteilswerte betrifft dies in gleicher Weise, dass die Ausschüttungstermine nicht beachtet wurden“* gemeint seien und dies nachvollziehbar zu belegen sowie
– dazu Stellung zu nehmen, dass der „FFII – Euro Currency Fund“ LU0115010877 laut Kontobewertung vom 31/07/2007, vom 30/04/2008 und vom 31/07/2008 jeweils 26.954,92 Anteile ausweise und daher zum Stichtag 31.12.2008 – nicht wie von der Außenprüfung mit 11.337,82 Anteilen – sondern mit 26.954,92 Anteile in Ansatz zu bringen sein werde.
Bezüglich des Vorbringens der beschwerdeführenden Partei im Vorlageantrag vom 08.01.2013, wonach *„die Zinsaufwändungen nicht nur für die Anschaffung der Wertpapiere, sondern auch für die Anschaffung der Büroräume des Hauses* ***Bf-Adr*** *angefallen seien“*, werde die beschwerdeführende Partei aufgefordert, sämtliche Kreditverträge in Kopie nachzureichen, die im Zusammenhang mit der Anschaffung von Büroräume des Hauses ***Bf-Adr*** geschlossen wurden und laut beschwerdeführender Partei als Werbungskosten zu berücksichtigen seien, um anhand des Verwendungszwecks des jeweiligen Kreditvertrages den Nachweis für das Vorbringen zu ermöglichen.
Hinsichtlich des Hinweises im Vorlageantrag vom 08.01.2013 auf § 27a EStG 1988, der mit 01. April 2012 in Kraft getreten sei, werde ersucht, mitzuteilen, weshalb die beschwerdeführende Partei davon ausgehe, dass § 27a EStG 1988 auf die Streitjahre 2006 bis 2008 Anwendung finde.
Im Zusammenhang mit den Ausführungen auf Seite 5 des Vorlageantrages, wonach *„ein Beispielblatt, aus dem die Ausschüttungszeitpunkte div. Fonds im Gegensatz zur Tabelle des BMF ersichtlich sei“* beigelegt werde, werde ersucht, das erwähnte Beispielblatt zu übermitteln.

Mit E-Mail vom 05.04.2022 führte die steuerliche Vertretung des Bf aus, dass nunmehr eine genaue Berechnung der betrieblich genutzten, privat genutzten und gemischt genutzten Räumlichkeiten mit Angabe der entsprechenden Quadratmeterzahlen erstellt worden sei und hiermit übermittelt werde. Erwähnt wurde, dass der Bf als Professor der ***Universität A*** sowie der ***Universität B*** dort ausschließlich den Hörsaal für Vorlesungen benützen

könne und dort über keinerlei Büro verfüge und keine Betriebsmittel zur Verfügung habe. Die Betreuung der Studierenden erfolge in den die Räumlichkeiten des Einfamilien-hauses. Ebenfalls übermittelt wurden die Kreditverträge zur später erfolgten Hausanschaffung. Zunächst sei ein Teil des Geldes verwendet worden, um in Fonds zu investieren, die eine möglichst inflationsresistente Anlageform bieten würden. Im Zuge der Hausanschaffung 2004/2005 seien diese Kredite in drei Kredite aufgespalten worden, um die Hausanschaffung leichter finanzieren zu können.
Bezüglich der Investition in Fonds teilte die steuerliche Vertretung des Bf mit, dass der Fidelity Funds gewählt worden sei, in welchem eine Unzahl weiterer Fonds integriert seien, darunter auch der zitierte „Smaller“. Die Beilage der Jahre 2007 und 2008 zeigten, dass keinerlei Ausschüttungen in den Jahren 2007 und 2008 aus diesem Fonds stattgefunden hätten. Es sei richtig, dass die Anteile am Euro Currency Fonds 26.954,92 betragen hätten, jedoch sei dieser Fonds eine reine Sparform, bei der keinerlei Ausschüttungen oder Zinsvergütungen stattfänden. Eine Anlage hierzu liege bei. Nach Ansicht der steuerlichen Vertretung sei es vollkommen irrelevant, wie hoch der Wert der Anteile gewesen sei.
Im Übrigen wies die steuerliche Vertretung darauf hin, dass laut Rechtsansicht von Herrn Mag. ***J*** sehr wohl eine Regelung, die zu einem späteren Zeitpunkt in Kraft trete, auch auf vergangene Zeiträume Anwendung finde. Die steuerlichen Vertretung des Bf übermittelte folgende Unterlagen:
– eine Auflistung der Räume im Erdgeschoss (92,73 m^2) und im Obergeschoss (91,68 m^2) des Hauses ***Bf-Adr*** mit Angabe der Größe und der Verwendung, wobei auf eine berufliche Verwendung 117,52 m^2, auf eine gemischte 36,87 m^2 und eine private Verwendung 30,02 m^2 entfielen. Bei Ansatz der gemischt genutzten Räume zur Hälfte, ergebe sich eine berufliche Nutzung des Hauses im Ausmaß von 74 %, bei Ansatz der gemischt genutzten Räume zu 66 %, ergebe sich eine berufliche Nutzung des Hauses im Ausmaß von 77 %,
– eine Kopie des Plans des Erdgeschoss des Hauses ***Bf-Adr***,
– eine Kopie des Plans des 1. Stock des Hauses ***Bf-Adr***,
– eine Auflistung der Ausschüttungen von Fidelity Funds in den Jahren 2007 und 2008:
- bei den Ausschüttungen 2007 ist der „European Smaller Companies Fund A-ACC-Euro, ISIN LU0261951528“ mit einem Pfeil (→) gekennzeichnet, während es sich bei dem im Besitz des Bf befindlichen Fonds um den „European Smaller Companies Fund, ISIN LU0061175625“ handelt; bei beiden Fonds wird keine Ausschüttung ausgewiesen,
- bei den Ausschüttungen 2008 wurde der „European Smaller Companies Fund A-ACC-Euro, ISIN LU0261951528“ mit einer „0“ versehen, dieser Fonds weist im Jahr 2008 keine Ausschüttung aus; der sich im Besitz des Bf befindliche Fonds „European Smaller Companies Fund, ISIN LU0061175625“ weist einen Substanzgewinn pro Anteil in Höhe von 0,9717 € aus.
Die Bedeutung der beiden handschriftlichen „X“ in den Spalten „Stichtag der Ausschüttungen“ und „Steuerpflichtige Ausschüttung pro Anteil“ wurde nicht erläutert, zumal die exakte Zuordnung zu einem bestimmten Fonds nicht möglich ist, da sich die „X“ über mehrere Zeilen erstrecken,

– eine Auflistung der Ausschüttungen von Fidelity Funds im Jahr 2007 aus der hervorgeht, dass der EUR Currency Fund, ISIN LU0115010877 einen ordentlichen ausschüttungsgleichen Ertrag pro Anteil in Höhe von 0,2516 € ausweist,
– eine Bestätigung der Anteilsübertragung von Fidelity ***K***, vom 17.08.2007, über eine Anzahl der Anteile von 26.954,92 des Fonds „EURO Currency Fund“, wobei der Bf als Anteilsübertragender ausgewiesen wird,
– eine Kopie eines Währungskredites von der ***Bank3*** in Japanischen Yen als Einmalbarkredit im Gegenwert von ATS 2,500.000,-- vom 08.10.1999 (unterzeichnet vom Bf am 19.10.1999) und
– eine Kopie eines Währungskredites von der ***Bank3*** in Japanischen Yen als Einmalbarkredit im Gegenwert von ATS 10,000.000,-- vom 21.12.1999 (unterzeichnet vom Bf und Frau ***L*** am 23.12.1999).

Zur mündlichen Verhandlung am ***XX.XX.XXXX*** erschienen von Seiten der beschwerdeführenden Partei, der Bf und seine steuerliche Vertreterin Frau ***Stb*** sowie der Vertreter der Amtspartei, Herr Mag. ***M**.
Die steuerliche Vertreterin ergänzt zu den bereits in den Schriftsätzen vorgebrachten Ausführungen, dass das Beschwerdebegehren bezüglich der Feststellung in Tz 5 des Bp-Berichts („Folgende Einnahmen sind der Umsatzsteuer mit 20 % zu unterziehen“) nicht weiter verfolgt werde und dem Beschwerdebegehren bezüglich der Feststellung der Tz 8 („Vorsteueraufteilung gem. § 12 (4) UStG“) des Bp-Berichtes bereits im Rahmen der Beschwerdevorentscheidung dahingehend entsprochen worden sei, dass die Geschäftsführerbezüge des Bf als nicht steuerbare Umsätze bei der Aufteilung der Vorsteuer außer Ansatz blieben.
Bezüglich Tz 13 des Berichtes über das Ergebnis der Außenprüfung („Privatanteil Telefonkosten“) führte die steuerliche Vertreterin des Bf aus, dass der Bf sehr wohl über ein privates Handy verfügt habe und dass die mit diesem privaten Mobiltelefon im Zusammenhang stehenden Telefonkosten nicht in den Ausgaben enthalten seien, die in der Steuererklärung erklärt worden seien. Der Vertreter der Amtspartei führte unter Bezugnahme der Ausführungen der steuerlichen Vertreterin des Bf aus, dass der von der Betriebsprüfung in Ansatz gebrachte Privatanteil von 30 % eine Schätzung sei und eine Herabsetzung dieses Prozentsatzes leicht möglich sei.
Zu Tz 15 des Berichtes über das Ergebnis der Außenprüfung („Kosten Wohnung ***E*** und Haus ***Bf-Adr***“) führte der Bf aus, dass der mit „Büro“ bezeichnete Raum im Obergeschoss im Ausmaß von 52 m² im Zusammenhang für seine Tätigkeit als Geschäftsführer verwendet worden sei, während im Raum im Erdgeschoss im Ausmaß von 52 m² („WZ“) – der in der als Beilage zur E-Mail vom 05.04.2022 übermittelten Aufteilung der Räumlichkeiten ebenfalls als „Büro“ bezeichnet wurde – und im Raum im Obergeschoss im Ausmaß von 11,52 m² die Betreuung der Studenten stattgefunden habe.
Den Umstand, dass der Kredit für den Hauskauf erst am 06.03.2007 in Anspruch genommen

worden sei, während der Kaufvertrag bereits am 21.09.2006 abgeschlossen worden sei, erklärte der Bf damit, dass die Verkäuferin des Hauses zum damaligen Zeitpunkt seine Lebensgefährtin gewesen sei und daher der Kaufpreis des Reihenhauses nicht genau laut Kaufvertrag binnen vier Wochen nach Vertragsunterfertigung habe überwiesen werden müssen.
Der Vertreter der Amtspartei schlug vor, die Höhe der im Zusammenhang mit dem Hauskauf stehenden Kreditzinsaufwendungen (Bezeichnung laut Zinsenbestätigung der ***Bank1***: „Zinsenabstattung“) dahingehend zu ermitteln, indem zunächst der Anteil des Kreditbetrages für den Hauskauf (Kreditaufstockung iHv 203.600 €) an der Summe der drei Kreditbeträge iHv 1.112.010,43 € (= 2,5 Mio ATS + 10 Mio ATS = 12,5 Mio ATS = 908.410,43 € + 203.600 €) ermittelt werde (ds rund 19 %) und in weiterer Folge dann die Höhe der mit dem Hauskauf im Zusammenhang stehenden Zinsaufwendungen mit rund 19 % der Zinsbestätigungen zu schätzen.
Zu Tz 18 des Berichtes über das Ergebnis der Außenprüfung („Spesen des Geldverkehrs“) führte der Bf aus, dass die im Streitjahr 2007 geltend gemachten Kreditbearbeitungsgebühren in Höhe von 4.724,77 € mit der Kreditaufstockung vom 06.03.2007 im Zusammenhang stünden, räumte jedoch ein, dass dafür kein konkreter Nachweis erbracht werden könne.
Zu Tz 19 des Berichtes über das Ergebnis der Außenprüfung („Fidelity Fonds“) führte der Bf aus, dass anlässlich der Anteilsübertragung vom 17.08.2007 Frau ***L*** als Anteilsmiteigentümerin gestrichen worden sei und ab dann der Bf alleiniger Anteilseigentümer des EURO Currency Fund gewesen sei.

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Der Beschwerdeführer (Bf) war in den Jahren 2006 bis 2008 als Berater im Bereich Gesundheitssysteme für verschiedene Unternehmen und öffentliche Stellen tätig und hatte Lehrtätigkeiten im Wesentlichen an der ***UniversitätA***, der ***N*** Fachhochschule ***I*** GmbH, den Fachhochschulstudiengängen ***O*** und der Fachhochschule ***P*** ausgeübt. Die Leistungen erbrachte der Bf als Angestellter auf Grundlage von Dienstverhältnissen sowie im Rahmen seiner Unternehmen (Einzelunternehmen ***Bf***, ***Bf*** Gesundheitssystemberatung GmbH, ***C*** ***B*** GmbH und ***C*** Verein – ***D***).

Tz 5: Umsätze aus Nebenleistungen
Die von der Betriebsprüfung in Tz 5 des Berichtes über das Ergebnis der Außenprüfung getroffene Feststellung steht außer Streit.

Tz 8: Vorsteueraufteilung
Die Geschäftsführerbezüge des Bf in Höhe von 19.440 € (2006) und 13.335,60 € (2007) bleiben

– wie in der Beschwerdevorentscheidung – als nicht steuerbare Umsätze bei der Aufteilung der Vorsteuer in den Streitjahren 2006 und 2007 außer Ansatz.

Tz 13: Privatanteil Telefonkosten
Der Privatanteil an den in den Streitjahren als Betriebsausgaben geltend gemachten Telefonkosten beträgt 10 %.

Tz 15: Kosten Wohnung ***E*** und Haus ***Bf-Adr***
Der Bf erwarb am 21.09.2006 das Reihenhaus im ***Bf-Adr*** um 215.000 €, wo sich ab September 2006 auch der Firmensitz der ***C*** GmbH und der ***Bf*** [...] GmbH befand.
Die Fläche des Erdgeschosses (92,73 m^2) und des Obergeschosses (91,68 m^2) beträgt zusammen 184,41 m^2.
Der als Büro eingerichtete und im Hausplan mit einer Fläche von 52 m² ausgewiesene Raum im 1. Stock (Obergeschoss) des Hauses wurde vom Bf in den Streitjahren im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit als Geschäftsführer genutzt.
Der im Hausplan als Wohnzimmer ausgewiesene Raum im Erdgeschoss mit einer Fläche von 52 m² und der im Plan als Dachboden bezeichnete Raum im 1. Stock (Obergeschoss) mit einer Fläche von 11,52 m² wurden vom Bf im Streitzeitraum für die Betreuung von Studierenden im Rahmen seiner Vortragstätigkeit genutzt.
Der Keller wurde nicht betrieblich genutzt.
Der auf die betriebliche Nutzung entfallende Anteil an den im Zusammenhang mit dem Haus ***Bf-Adr*** erwachsenen Aufwendungen beträgt 28,20 % (= 52 m² x 100 / 184,41 m²).
Die Höhe der abzugsfähigen Betriebsausgaben, die die Wohnung des Bf am ***E*** in Wien betreffen, steht außer Streit.

Tz 18: Spesen des Geldverkehrs
Die in den Streitjahren 2007 und 2008 als Betriebsausgaben geltend gemachten Kreditbearbeitungsgebühren in Höhe von 4.724,77 € (2007) und 165,70 € (2008) stehen im Zusammenhang mit der am 06.03.2007 durch die [...] gewährten Kreditaufstockung in Form eines Einmalkredites in Fremdwährung in Schweizer Franken im Gegenwert von maximal 203.600 € mit dem ausgewiesenen Verwendungszweck: „Ankauf des Reihenhauses Top [...] samt KFZ-Abstellplatz ab der Liegenschaft EZ [...] Grundbuch [...].“

Tz 19: Fidelity Funds
Die ***Bank3*** hat dem Bf am 08.10.1999 einen Währungskredit in Japanischen Yen als Einmalkredit im Gegenwert von 2,5 Mio ATS und am 21.12.1999 einen weiteren Währungskredit in Japanischen Yen als Einmalkredit im Gegenwert von 10 Mio ATS zur Verfügung gestellt, wobei letzterer laut Kreditvertrag zum Vermögensaufbau diene.
Die im Streitzeitraum im Besitz des Bf sich befindlichen Wertpapiere sind fremdfinanziert.
Die in den Streitjahren vom Bf geleisteten Zinsabstattungen betrugen in etwa 20.000 € (2006), 27.163,57 € (2007) und 41.757,42 € (2008).

Der wirtschaftliche Zusammenhang zwischen den Krediten und den Fremdkapitalzinsen steht außer Streit.
Von den folgenden Fonds befanden sich am Ende des jeweiligen Fondsgeschäftsjahres die jeweilige Anzahl der Anteile im Besitz des Bf:

Fidelity Funds	ISIN-Nr	Ende des Fondsgeschäftsjahres	Anzahl der Anteile
American Growth Fund	LU0077335932	30.04.2006	1.501,67
European Aggressive Fund	LU0083291335	30.04.2006	6.647,49
Financial Services Fund	LU0114722498	30.04.2006	884,66
EURO Currency Fund	LU0115010877	31.01.2007	0
European Smaller Companies Fund	LU0061175625	30.04.2008	0
EURO Currency Fund	LU0115010877	31.01.2008	26.954,92

Zinsenabstattung in den Jahren 2006 bis 2008:
Von den vom Bf in den Streitjahren geleisteten Zinsabstattungen in Höhe von 20.000 (2006), 27.163,57 € (2007) und 41.757,42 € (2008) stehen 19,33 % im Zusammenhang mit dem Kauf des Hauses im ***Bf-Adr***.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den dem Bundesfinanzgericht von der Abgabenbehörde übermittelten Unterlagen, der E-Mail der steuerlichen Vertretung vom 05.04.2022, der Niederschrift über den Verlauf der mündlichen Verhandlung und der folgenden Beweiswürdigung:

2. Beweiswürdigung

Tz 5: Umsätze aus Nebenleistungen
Im Streitjahr 2006 wurde von der Buchhaltung des Bf ein Betrag von 843,09 € als umsatzsteuerfreie Einnahmen behandelt, während die Betriebsprüfung die Feststellung traf, dass diese Einnahme der Umsatzsteuer mit 20 % zu unterziehen sei.
In der mündlichen Verhandlung wurde von der steuerlichen Vertretung des Bf ausgeführt, dass das diesbezügliche Beschwerdebegehren nicht weiter verfolgt werde, womit eine Einschränkung des Beschwerdebegehrens bezüglich der Textziffer 5 des Berichtes über das Ergebnis der Außenprüfung erfolgt ist und dieser Beschwerdepunkt außer Streit gestellt wurde.

Tz 8: Vorsteueraufteilung
In der mündlichen Verhandlung führte die steuerliche Vertreterin des Bf aus, dass im Rahmen der Beschwerdevorentscheidung dem Beschwerdebegehren entsprochen worden sei, wonach die Geschäftsführerbezüge des Bf in Höhe von 19.440 € (2006) und 13.335,60 € (2007) als nicht steuerbare Umsätze bei der Aufteilung der Vorsteuer in den Streitjahren 2006 bzw 2007 außer Ansatz zu bleiben hätten.

Der Bf hat sich mit der rechtlichen Beurteilung in der Beschwerdevorentscheidung einverstanden erklärt und damit diesen Beschwerdepunkt außer Streit gestellt.

Tz 13: Privatanteil Telefonkosten
Die vom Bf im Streitzeitraum als Betriebsausgaben geltend gemachten Telefonkosten beliefen sich auf 4.863,25 € (2006), 2.922,77 € (2007) und 3.280,45 € (2008). Da keine Aufzeichnungen über die private Nutzung der Telefone geführt wurden, wurde im Rahmen der Außenprüfung der Privatanteil mit 30 % geschätzt.
Der Bf hat in der mündlichen Verhandlung glaubhaft dargetan, im Streitzeitraum auch über ein privates Handy verfügt zu haben und dass die im Zusammenhang mit dem privaten Handy angefallenen Ausgaben nicht in den erklärten Telefonkosten enthalten sind.
Da aber die Höhe der im Zusammenhang mit dem privaten Mobiltelefon angefallenen Ausgaben nicht nachgewiesen wurde und die ausschließlich betriebliche Veranlassung der als Betriebsausgaben geltend gemachten Telefonkosten unwahrscheinlich ist, wird bezüglich der in den Streitjahren als Betriebsausgaben geltend gemachten Telefonkosten von einem Privatanteil von 10 % im Schätzungsweg ausgegangen.

Tz 15: Kosten Wohnung ***E*** und Haus ***Bf-Adr***
Strittig ist, ob die im Wohnungsverband des Hauses ***Bf-Adr*** gelegenen Räumlichkeiten des Bf (zwei Räume à jeweils 52 m², ein weiterer à 11,52 m² und eine Toilette à 2 m² betrieblich genutzt sowie eine Küche à 11,3 m², ein Vorraum à 7,75 m², zwei Stiegenhäuser à jeweils 8,16 m² und ein weiterer als „RR“ (laut Plan: „VORR“) bezeichneter Raum à 1,5 m² gemischt genutzt) den Mittelpunkt seiner Tätigkeit als Professor der ***Universität B*** und der ***Universität A*** sowie als Vortragender an Fachhochschulen gebildet haben bzw im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit als Geschäftsführer ausschließlich oder nahezu ausschließlich betrieblich bzw beruflich Verwendung fanden.
In der Beschwerde brachte die steuerliche Vertretung des Bf vor, dass im Obergeschoss 55 m² rein betrieblich genutzt würden. Im Untergeschoss fänden in den Räumlichkeiten Besprechungen und Projektarbeiten/Diskussionen mit Studierenden statt. Selbstverständlich werde auf dem Besprechungstisch gelegentlich auch gegessen und die Sitzecke sowohl für Besprechungen, als auch privat zu Entspannungszwecken genutzt. Nachweislich befänden sich mehrere Arbeitsplätze im Haus. Das Untergeschoss werde gemischt genützt, davon etwa zur Hälfte betrieblich.
In der Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung führte die steuerliche Vertretung aus, dass in den Jahren 2006 bis 2008 immer wieder nahezu täglich Studenten der FHS zu Projektarbeiten im Haus ***Bf-Adr*** gewesen seien, andere FHS-***I***-StudentInnen seien im Haus ***Bf-Adr*** im Prüfungszeitraum in einem praktischen Ausbildungsverhältnis gestanden. Auch der Keller sei in Form eines Aktenstauraumes zu 80 % in betrieblicher Nutzung gestanden und werde erst seit 02.01.2012 auch privat genutzt.
Mit E-Mail vom 05.04.2022 führte die steuerliche Vertretung aus, dass der Bf, als Professor der ***Universität B*** sowie der ***Universität A***, dort ausschließlich den Hörsaal für

Vorlesungen benützen und über keinerlei Büro verfügen habe können und er keine Betriebsmittel zur Verfügung gehabt habe. Die Betreuung der Studierenden sei über die Räumlichkeiten des Einfamilienhauses erfolgt.
Im Rahmen der mündlichen Verhandlung führte der Bf aus, dass das Büro im Obergeschoss mit einer Fläche von 52 m² im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit als Geschäftsführer genutzt werde, während das Büro im Erdgeschoss mit einer Fläche von 52 m² und der Raum im Obergeschoss mit einer Fläche von 11,52 m² für die Betreuung seiner Studierenden verwendet werde.

Im Hinblick auf das Vorbringen der steuerlichen Vertretung in der Beschwerde, wonach im Obergeschoss 55 m² rein betrieblich genutzt würden und das Untergeschoss gemischt genützt werde, davon etwa zur Hälfte betrieblich, und die glaubhaften Ausführungen des Bf in der mündlichen Verhandlung, wonach das Büro im Obergeschoss mit einer Fläche von 52 m² im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit als Geschäftsführer genutzt werde, während das Büro im Erdgeschoss mit einer Fläche von 52 m² und der Raum im Obergeschoss mit einer Fläche von 11,52 m² für die Betreuung seiner Studierenden verwendet werde, und die ausschließliche oder nahezu ausschließliche betriebliche bzw berufliche Verwendung eines im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmers Voraussetzung dafür ist, um überhaupt von einem Arbeitszimmer im steuerlichen Sinn sprechen zu können, wird davon ausgegangen, dass der laut Betriebsprüfung als Büro eingerichtete und im Hausplan als Dachboden ausgewiesene Raum im Obergeschoss (1.Stock) mit einer Fläche von 52 m² vom Bf im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit als Geschäftsführer, ausschließlich betrieblich genutzt wird. Unter Berücksichtigung der bereits erwähnten Ausführungen des Bf in der mündlichen Verhandlung, wonach das Büro im Erdgeschoss mit einer Fläche von 52 m² und der Raum im Obergeschoss mit einer Fläche von 11,52 m² für die Betreuung seiner Studierenden verwendet werde, ist davon auszugehen, dass diese beiden Räume im Zusammenhang mit seiner Lehrtätigkeit stehen.

Bezüglich des Vorbringens der steuerlichen Vertretung in der Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung, wonach auch der Keller in Form eines Aktenstauraumes zu 80 % in betrieblicher Nutzung gestanden sei und erst seit 02.01.2012 auch privat genutzt werde, wurde der Bf im Beschluss vom 24.02.2022 unter anderem aufgefordert, die Größe des Kellers und das Ausmaß der nachweislich überwiegenden beruflichen Nutzung des Kellers, mitzuteilen. Da diesbezüglich in der E-Mail vom 05.04.2022 keine Ausführungen erfolgten, wurde in der Ladung zur mündlichen Verhandlung vom 10.05.2022 unter anderem ausdrücklich ersucht, jene Unterlagen, die mit Beschluss vom Bundesfinanzgericht angefordert, aber noch nicht übermittelt worden seien, zur mündlichen Verhandlung mitzubringen. Im Hinblick darauf, dass weder dem Beschluss des Bundesfinanzgerichtes noch dem Ersuchen in der Ladung zur mündlichen Verhandlung entsprochen wurde, und somit weder die Größe des Kellers mitgeteilt noch das Ausmaß der beruflichen Nutzung nachgewiesen wurde, geht das Bundesfinanzgericht aufgrund der im Kaufvertrag vom 21.09.2006 aufgelisteten Mängel des

Kaufobjektes, wie zum Beispiel Wanddurchfeuchtung auf gesamter Ostkante und Schimmelpilzbefall, davon aus, dass das Haus und speziell der Keller vor Sanierung nicht geeignet war, Akten zu lagern. In Ermangelung jeglichen Nachweises einer beruflichen Nutzung des Kellers, sind keine Aufwendungen oder Ausgaben im Zusammenhang mit dem Keller abzugsfähig.

Tz 18: Spesen des Geldverkehrs
In den Streitjahren 2007 und 2008 wurden Kreditbearbeitungsgebühren in Höhe von 4.724,77 € (2007) und 165,70 € (2008) als Betriebsausgaben geltend gemacht.
Der Bf nahm bei der ***Bank3*** einen Währungskredit in Japanischen Yen als Einmalkredit im Gegenwert von ATS 2,500.000,-- am 08.10.1999 und im Gegenwert von ATS 10,000.000,-- am 21.12.1999 auf.
Am 06.03.2007 erfolgte durch die ***Bank1*** P.S.K. eine gebührenfreie Umschuldung der im Jahr 1999 bei der [...] aufgenommenen Einmalkredite in Fremdwährung im Gegenwert von 181.682,09 € (= 2,5 Mio ATS) und 726.728,34 € (= 10 Mio ATS) sowie eine Kreditaufstockung in Form eines Einmalkredites in Fremdwährung in Schweizer Franken im Gegenwert von maximal 203.600 € mit dem ausgewiesenen Verwendungszweck: „Ankauf des Reihenhauses Top 36 samt KFZ-Abstellplatz ab der Liegenschaft EZ 5796 Grundbuch 01651 Aspern."
Im Hinblick auf das in Verbindung mit der Kreditaufstockung durch die ***Bank1*** P.S.K. erfolgte Fremdwährungskreditanbot im Gegenwert von maximal 203.600 € und dem darin explizit ausgewiesenen Verwendungszweck des Ankaufes des Reihenhauses samt Kfz-Abstellplatz, wird davon ausgegangen, dass die vom Bf in den Streitjahren 2007 und 2008 als Betriebsausgaben geltend gemachten Kreditbearbeitungsgebühren in Höhe von 4.724,77 € (2007) und 165,70 € (2008) im Zusammenhang mit der Anschaffung des Hauses im ***Bf-Adr*** stehen.

Tz 19: Fidelity Funds
Die Kontobewertungen zum 31.12.2005, zum 30.06.2006 und zum 31.07.2006 weisen für den „European Aggressive Fund", ISIN-Nr LU0083291335, 6.647,49 Anteile aus, erst zum 31.12.2006 werden 6.671,94 Anteile ausgewiesen. Da der Bf somit sowohl zum 30.04.2006, dem Stichtag für den ausschüttungsgleichen Ertrag, als auch zum 31.07.2006, dem Stichtag der Ausschüttungen, 6.647,49 Anteile des „European Aggressive Fund" besessen hat, hat der Bf den außerordentlichen ausschüttungsgleichen Ertrag (= Substanzgewinn) pro Anteil in Höhe von 0,55 € und die tatsächliche Ausschüttung pro Anteil in Höhe von 0,12 € für 6.647,49 Anteile lukriert. Somit sind zum 31.12.2006 ein Substanzgewinn in Höhe von 3.656,12 € (= 6.647,49 Anteile à 0,55 € pro Anteil) und eine tatsächliche Ausschüttung in Höhe von 797,70 € (= 6.647,49 Anteile à 0,12 € pro Anteil) bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Einkünfte aus Kapitalvermögen anzusetzen.

Die Kontobewertungen zum 31.12.2005, zum 30.06.2006 und zum 31.07.2006 weisen für den „Financial Services Fund", ISIN-Nr LU0114722498, 884,66 Anteile aus, erst zum 31.12.2006

werden 886,74 Anteile ausgewiesen. Da der Bf somit zum 30.04.2006, dem Stichtag der Ausschüttungen, 884,66 Anteile besessen hat, hat der Bf die tatsächliche Ausschüttung pro Anteil in Höhe von 0,12 € für 884,66 Anteile lukriert. Somit sind zum 31.12.2006 eine tatsächliche Ausschüttung in Höhe von 106,16 € (= 884,66 Anteile à 0,12 € pro Anteil) bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Einkünfte aus Kapitalvermögen in Ansatz zu bringen.

Im Hinblick darauf, dass die Kontobewertung zum 30.04.2007 den „EURO Currency Fund“, ISIN-Nr LU0115010877, nicht ausweist, und der 31.01.2007 der Stichtag für den ausschüttungsgleichen Ertrag ist, hat der Bf den ordentlichen ausschüttungsgleichen Ertrag pro Anteil in Höhe von 0,25 € nicht lukriert, weshalb zum 31.12.2007 ein ordentlicher ausschüttungsgleicher Ertrag in Höhe von 6.738,73 € (= 26.954,92 Anteile à 0,25 € pro Anteil) bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Einkünfte aus Kapitalvermögen außer Ansatz zu lassen ist.

Ebenso verhält es sich mit dem „European Smaller Companies Fund“, ISIN-Nr LU0061175625: Dieser Fonds wird in den Kontobewertungen zum 30.04.2008, zum 30.06.2008 und zum 31.07.2008 nicht, jedoch zum 31.12.2008 mit 11.337,82 Anteilen ausgewiesen. Da der Stichtag für den ausschüttungsgleichen Ertrag beim „European Smaller Companies Fund“ am 30.04.2008 ist, hat der Bf den außerordentlichen ausschüttungsgleichen Ertrag (Substanzgewinn) pro Anteil in Höhe von 0,97 € pro Anteil nicht lukriert, weshalb zum 31.12.2008 ein Substanzgewinn in Höhe von 10.997,69 € (= 11.337,82 Anteile à 0,97 € pro Anteil) bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Einkünfte aus Kapitalvermögen nicht in Ansatz zu bringen ist.

Während in den Kontobewertungen zum 30.06.2007, zum 31.07.2007, zum 31.12.2007, zum 30.04.2008, zum 30.06.2008 und zum 31.07.2008 der „EURO Currency Fund“, ISIN-Nr LU0115010877, mit 26.954,92 Anteilen ausgewiesen wird, weist die Kontobewertung zum 31.12.2008 den „EURO Currency Fund“ mit 11.594,48 Anteile aus. Da für diesen Fonds der 31.01.2008 der Stichtag für den ausschüttungsgleichen Ertrag ist, und der Bf mindestens bis zum 31.07.2008 26.954,92 Anteile des „EURO Currency Fund“ besessen hat, hat der Bf den ordentlichen ausschüttungsgleichen Ertrag pro Anteil in Höhe von 0,52 € für 26.954,92 Anteile lukriert, weshalb zum 31.12.2008 ein ordentlicher ausschüttungsgleicher Ertrag in Höhe von 14.016,56 € (= 26.954,92 Anteile à 0,52 € pro Anteil) bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Einkünfte aus Kapitalvermögen in Ansatz zu bringen ist.

Zinsenabstattung in den Jahren 2006 bis 2008
Mit der Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 09.08.2012 übermittelte die steuerliche Vertretung Zinsbestätigungen der ***Bank1*** für die Jahre 2007 bis 2009 vom 08.09.2011 aus denen hervorgeht, dass der Bf in den erwähnten Jahren Zinsabstattungen in Höhe von 27.163,57 € (2007), 41.757,42 € (2008) bzw 15.913,56 € (2009) geleistet habe. Die steuerliche Vertretung führte diesbezüglich aus, dass die Bestätigung für das Jahr 2006 von der

^Bank2, mit welcher vor dem Wechsel zu ***Bank1*** die Geschäftsbeziehung bestanden hätten, nicht zu bekommen gewesen sei, weshalb diese nicht vorgelegt werden könne. Laut Auskunft des Bf hätten sich die Zinsbelastungen etwa in Höhe von 20.000 € belaufen. Diese Zinsen seien von der Betriebsprüfung absolut unberücksichtigt geblieben.
Im Vorlageantrag vom 08.01.2013 führte die steuerliche Vertretung diesbezüglich aus, dass die Zinsaufwendungen nicht nur für die Anschaffung der Wertpapiere, sondern auch für die Anschaffung der Büroräume des Hauses ***Bf-Adr*** angefallen seien.
Mit E-Mail vom 05.04.2022 verwies die steuerliche Vertretung diesbezüglich im Wesentlichen darauf, dass zunächst ein Teil des Geldes verwendet worden sei, um in Fonds zu investieren, die eine möglichst inflationsresistente Anlageform böten und im Zuge der Hausanschaffung 2004/2005 seien die ursprünglich zwei Kredite in drei Kredite aufgespalten worden, um die Hausanschaffung leichter finanzieren zu können.

Die beiden Einmalkredite aus dem Jahr 1999 in Höhe von 181.682,09 € (= 2,5 Mio ATS) und 726.728,34 € (= 10 Mio ATS) und die Kreditaufstockung vom 06.03.2007 in Höhe von 203.600 € ergeben in Summe einen Gesamtbetrag von 1.112.010,43 €, wovon ein Anteil von 19,33 % auf die Kreditaufstockung entfällt. Im Hinblick auf das in Verbindung mit der Kreditaufstockung durch die ***Bank1*** P.S.K. erfolgte Fremdwährungskreditanbot im Gegenwert von maximal 203.600 € und dem darin explizit ausgewiesenen Verwendungszweck des Ankaufes des Reihenhauses samt Kfz-Abstellplatz, wird davon ausgegangen, dass von den vom Bf in den Streitjahren geleisteten Zinsabstattungen in Höhe von 20.000 € (2006), 27.163,57 € (2007) und 41.757,42 € (2008) 19,33 % im Zusammenhang mit dem erwähnten Hauskauf stehen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Der festgestellte Sachverhalt ist in folgender Weise rechtlich zu würdigen:

3.1.1. Umsatzsteuer

Tz 8: Vorsteueraufteilung
Die vom Bf in den Jahren 2006 und 2007 erzielten Geschäftsführerbezüge in Höhe von 19.440 € (2006) und 13.335,60 € (2007) bleiben – entsprechend der Abänderung im Rahmen der Beschwerdevorentscheidung – als nicht steuerbare Umsätze bei der Aufteilung der Vorsteuer auf steuerpflichtige und steuerfreie Umsätze außer Ansatz:

Umsätze 2006	lt Bp	%	Gf-Bezug	lt BVE	%
steuerfrei	32.448,61	35	-19.440,00	13.008,61	18
steuerpflichtig	60.240,69	65		60.204,69	82
gesamt	92.689,30	100	-19.440,00	73.249,30	100

Umsätze 2007	lt Bp	%	Gf-Bezug	lt BVE	%
steuerfrei	45.884,52	95,6	-13.335,60	32.548,92	94
steuerpflichtig	2.092,94	4,4		2.092,94	6
gesamt	47.977,46	100,0	-13.335,60	34.641,86	100

Der Beschwerde ist in diesem Punkt Folge zu geben.

3.1.2. Einkommensteuer

Tz 13: Privatanteil Telefonkosten
Gemäß § 4 Abs 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlaßt sind.

Eine ausschließlich betriebliche Nutzung eines im Büro befindlichen Telefons ist unwahrscheinlich. Es liegt daher am Steuerpflichtigen, durch Aufzeichnungen aller Telefongespräche die ausschließlich betriebliche Nutzung nachzuweisen. Gleiches gilt für die Benutzung eines Handys. Liegen keine Aufzeichnungen vor, hat eine Ermittlung des betrieblichen/beruflichen Anteils im Schätzungsweg zu erfolgen (vgl Jakom/*Lenneis* EStG, 2021, § 4 Rz 330).

Im Hinblick darauf, dass keine Aufzeichnungen über die private Nutzung der Telefone geführt wurden, der Bf aber in der mündlichen Verhandlung glaubhaft versichert hat, im Streitzeitraum auch über ein privates Handy verfügt zu haben und die im Zusammenhang mit dem privaten Handy angefallenen Ausgaben nicht in den erklärten Telefonkosten enthalten sind, gleichzeitig jedoch die ausschließlich betriebliche Veranlassung der als Betriebsausgaben geltend gemachten Telefonkosten unwahrscheinlich ist, wird von einem Privatanteil von 10 % im Schätzungsweg ausgegangen:

Telefonkosten laut Bp	4.863,25	2.922,77	3.280,45
Privatanteil in % lt BFG	10 %	10 %	10 %
ergibt nicht abzugsfähiger Aufwand lt BFG	486,33	292,28	328,05
ergibt nicht abzugsfähige VSt lt BFG	97,27	58,46	65,61

Die Telefonkosten sind daher in Höhe von 4.376,92 € (2006), 2.630,49 € (2007) und 2.952,40 € (2008) als Betriebsausgaben zu berücksichtigen:

Betriebsausgaben lt BFG (90 %)	4.376,92	2.630,49	2.952,40
– Ausgaben lt Bp	-3.404,28	-2.045,94	-2.296,32
Differenz zwischen Bp und BFG	972,64	584,55	656,08

davon 20 % Vorsteuer	194,53	116,91	131,22

Tz 15: Kosten Wohnung ***E*** und Haus ***Bf-Adr***

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.

Die ausschließliche oder nahezu ausschließliche betriebliche bzw berufliche Verwendung eines im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmers ist Voraussetzung dafür, um überhaupt von einem Arbeitszimmer im steuerlichen Sinn sprechen zu können.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 27. Mai 1999, 98/15/0100, ausgesprochen, dass keine verfassungsrechtlichen Bedenken bestehen, wenn der Gesetzgeber die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für das Arbeitszimmer auch davon abhängig macht, dass es den Mittelpunkt der entsprechenden Betätigung des Steuerpflichtigen darstellt. Der Mittelpunkt der Tätigkeit im Sinne des § 20 Abs 1 Z 2 lit d EStG 1988 ist dabei aus der Sicht der Einkunftsquelle zu bestimmen und das Tatbestandsmerkmal der gesamten (betrieblichen/ beruflichen) Tätigkeit auf die gesamte Betätigung im Rahmen dieses einen konkreten Betriebes abzustellen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits mehrfach zu Lehrtätigkeiten und zu Vortragstätigkeiten (vgl VwGH vom 19.04.2006, 2002/13/0202) ausgesprochen, dass der Mittelpunkt dieser Tätigkeiten – auch ungeachtet der zeitlichen Nutzung des häuslichen Arbeitszimmers – 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 mehr darauf an, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht zu mehr als der Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benützt wird. Nur bei Tätigkeiten mit nicht eindeutig festlegbaren materiellem Schwerpunkt ist im Zweifel auf eine überwiegende zeitliche Nutzung des Arbeitszimmers abzustellen (vgl Jakom/*Peyerl* EStG, 2021, § 20 Rz 51; VwGH vom 25.10.2006, 2004/15/0148).

Mit Bezug auf die wiedergegebene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes war der beantragte anteilige Abzug von Ausgaben im Zusammenhang mit der Lehr- bzw Vortrags-

tätigkeit des Bf an Universitäten und Fachhochschulen daher gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit d EStG 1988 zu versagen.

Die Fläche des Erdgeschosses (92,73 m2) und des Obergeschosses (91,68 m^2) beträgt zusammen 184,41 m^2. Im Hinblick auf die oben dargelegte Beweiswürdigung, wonach der als Büro eingerichtete und im Hausplan mit einer Fläche von 52 m² ausgewiesene Raum im 1. Stock (Obergeschoss) des Hauses vom Bf in den Streitjahren im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit als Geschäftsführer ausschließlich betrieblich genutzt wurde, sind für das im Wohnhaus des Bf gelegene Arbeitszimmer 28,20 % (= 52 m² x 100 / 184,41 m²) der Aufwendungen, die auf das Haus ***Bf-Adr*** entfallen, als Betriebsausgaben zu berücksichtigen.

Bei im häuslichen Wohnungsverband gelegenen Räumen kann eine zuverlässige Abgrenzung zwischen privater und betrieblicher/beruflicher Veranlassung nur einheitlich für jeden Raum getroffen werden (vgl Jakom/*Peyerl* EStG, 2021, § 20 Rz 45).
Diese Rechtsprechung findet ihre Grundlage in § 20 Abs 1 Z 2 EStG 1972, nach welcher Bestimmung Aufwendungen, bei denen die Abgrenzung zwischen betrieblicher und privater Veranlassung nicht vorgenommen werden kann, nicht abzugsfähig sind. Soweit Aufwendungen für die Lebensführung, zu denen auch die Kosten der Befriedigung des Wohnbedürfnisses zählen, mit der betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen im Zusammenhang stehen, können sie nur dann als Abzugsposten berücksichtigt werden, wenn sich der Teil, der auf die ausschließliche betriebliche Nutzung fällt, einwandfrei von den Ausgaben, die der privaten Lebensführung dienen, trennen lässt. Ist eine solche Trennung in Betriebsausgaben (Werbungskoten) und in Kosten der Lebensführung nicht einwandfrei durchführbar, so gehört der Betrag derartiger Aufwendungen zu den nicht abzugsfähigen Ausgaben (vgl VwGH vom 17.06.1992, 91/13/0146; 24.02.2000, 96/15/0071).
Im Beschwerdefall ist davon auszugehen, dass der Vorraum im Erdgeschoss (7,75 m²) und der Vorraum im Obergeschoss (1,5 m²) sowie die beiden Stiegenhäuser (jeweils 8,16 m²) der einzige Zugang nicht nur zum Arbeitszimmer im Obergeschoss, sondern auch zu den den Wohnzwecken dienenden Räumen ist. Unabhängig davon, in welchem Ausmaß die beiden Vorräume und die beiden Stiegenhäuser für betriebliche Zwecke einerseits und für private Zwecke andererseits genutzt werden, stellen sich die beiden Vorräume und die beiden Stiegenhäuser ihrer Funktion nach als für die Nutzung der Wohnräume unabdingbare Gebäudeteile dar. Die Nutzung der Vorräume und der Stiegenhäuser für betriebliche Zwecke kann ihrer Natur nach nicht von den Zwecken der Lebensführung getrennt werden, sodass der damit zusammenhängende Aufwand zu den nicht abzugsfähigen Ausgaben gehört.
Der Auffassung des Bf, bei der Küche (11,3 m²) handle es sich um einen gemischt genutzten Raum, der zur Hälfte betrieblich und zur Hälfte privat genutzt werde, kann nicht gefolgt werden, da der Bf sein Vorbringen weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht hat. Da somit auch im Fall der laut Bf gemischt genutzten Küche keine zuverlässige Abgrenzung zwischen

betrieblicher und privater Nutzung möglich ist, kommt der Abzug des mit der Küche im Zusammenhang stehenden Aufwandes bei der Ermittlung des Einkommens nicht in Betracht.

Bezüglich des Vorbringens im Vorlageantrag vom 08.01.2013, wonach im Zuge der Betriebsbesichtigung die Nutzung der Räumlichkeiten außer Streit gestellt worden sei, wird auf die Niederschrift vom 05.05.2011 über die Schlussbesprechung anlässlich der Außenprüfung verwiesen, wo in Punkt I b) „Kosten ***Bf-Adr***“ festgehalten wurde, dass der Anteil der unternehmerischen Nutzung mit 20 % geschätzt werde, und auf der letzten Seite der Niederschrift von der steuerlichen Vertretung mit Stempel und Unterschrift bestätigt wurde, dass die in dieser Niederschrift angeführten Prüfungsfeststellungen ausführlich besprochen worden seien.

Die im Zusammenhang mit der betrieblichen Nutzung des Arbeitszimmers (52 m²) im Haus ***Bf-Adr*** als Betriebsausgaben geltend gemachten Ausgaben betragen in den Streitjahren 2006 bis 2008 somit 712,44 € (2006), 1.452,67 € (2007) bzw 2.179,80 € (2008):

	2006	2007	2008
Gesamtaufwand lt Bp Tz 15	2.526,40	5.151,30	7.729,80
davon 28,20 % (= 52 m² x 100 / 184,41 m²)	712,44	1.452,67	2.179,80
– Aufwand lt Bp (20 %)	-505,28	-1.030,26	-1.545,96
zusätzlich zur Bp zu berücksichtigender Aufwand	207,16	422,41	633,84

Die Abschreibung für das Arbeitszimmer im Haus ***Bf-Adr*** erhöht sich somit im Jahr 2006 um 157,96 € sowie in den Jahren 2007 und 2008 um jeweils 315,86 €:

	2006	2007	2008
Abschreibung gesamt lt Bp Tz 15	1.926,40	3.852,80	3.852,80
Abschreibung Arbeitszimmer lt Bp (20 %)	385,28	770,40	770,40
Abschreibung Arbeitszimmer lt BFG (28,20 %)	543,24	1.086,26	1.086,26
Abschreibung Arbeitszimmer Differenz	157,96	315,86	315,86

Die Vorsteuer für das Arbeitszimmer im Haus ***Bf-Adr*** erhöht sich somit in den Streitjahren 2006 bis 2008 um 9,84 € (2006), 21,31 € (2007) und um 63,60 € (2008):

	2006	2007	2008
zusätzlich zur Bp zu berücksichtigender Aufwand	207,16	422,41	633,84
– Abschreibung Arbeitszimmer Differenz	-157,96	-315,86	-315,86

Aufwand (Betriebskosten + Strom) inklusive USt	49,20	106,55	317,98
20 % Vorsteuer	9,84	21,31	63,60

Tz 18: Spesen des Geldverkehrs
Gemäß § 4 Abs 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlaßt sind.

Im Hinblick darauf, dass anlässlich des Ankaufes des Reihenhauses Top 36 samt Kfz-Abstellplatz eine Kreditaufstockung erfolgte, in deren Zusammenhang Kreditbearbeitungsgebühren in Höhe von 4.724,77 € (2007) bzw 165,70 € (2008) angefallen sind, und der Anteil des im Ausmaß von 52 m² ausschließlich beruflich genutzten Arbeitszimmers 28,20 % an der gesamten Wohnfläche des Hauses (184,41 m²) beträgt, sind die Kreditbearbeitungsgebühren im Jahr 2007 in Höhe von 1.332,39 € (= 28,20 % von 4.724,77 €) und im Jahr 2008 in Höhe von 46,73 € (= 28,20 % von 165,70 €) als Betriebsausgaben zu berücksichtigen.

Tz 19: Fidelity Funds
§ 20 Abs 2 EStG 1988 idF BGBl I 2003/71 (BudgetbegleitG 2003) ab 1.4.2003 lautet:
Weiters dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen, mit Kapitalerträgen im Sinne des § 97 oder mit Kapitalerträgen, die gemäß § 37 Abs 8 mit einem besonderen Steuersatz versteuert werden, in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, nicht abgezogen werden.

§ 37 Abs 8 EStG 1988 idF BGBl I 2003/71 (BudgetbegleitG 2003) ab 1.4.2003 lautet:
Folgende Einkünfte oder Kapitalerträge sind bei der Berechnung der Einkommensteuer desselben Einkommensteuerpflichtigen weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen (§ 2 Abs 2) zu berücksichtigen und mit einem besonderen Steuersatz von 25 % zu versteuern:
1. – 3. (…)
4. Ausschüttungsgleiche Erträge ausländischer Kapitalanlagefonds gemäß § 42 Abs 1 des Investmentfondsgesetzes 1993, einschließlich Substanzgewinne, die im Sinne des § 40 Abs 1 des Investmentfondsgesetzes 1993 Einkünfte gemäß § 30 darstellen.
(…)

Die ***Bank3*** hat dem Bf am 08.10.1999 einen Währungskredit in Japanischen Yen als Einmalkredit im Gegenwert von 2,5 Mio ATS und am 21.12.1999 einen weiteren Währungskredit in Japanischen Yen als Einmalkredit im Gegenwert von 10 Mio ATS zur Verfügung gestellt, wobei letzterer laut Kreditvertrag zum Vermögensaufbau diene.

In der Beantwortung des Beschlusses des Bundesfinanzgerichtes führte die steuerliche Vertretung des Bf diesbezüglich aus, dass zunächst ein Teil des Geldes verwendet worden sei,

um in Fonds zu investieren, die eine möglichst inflationsresistente Anlageform bieten. Aus den die Streitjahre betreffenden Kontobewertungen geht hervor, dass in „Fidelity Funds“ des Fondsmanagement-Unternehmens Fidelity Investments International, Deutschland, investiert wurde.

In der Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung führte die steuerliche Vertretung des Bf ua aus, dass sich die Zinsbelastungen das Jahr 2006 betreffend in etwa in Höhe von 20.000 € beliefen. Die Streitjahre 2007 und 2008 betreffend übermittelte die steuerliche Vertretung Zinsbestätigungen der ***Bank1***, wonach in diesen Jahren Zinsabstattungen in Höhe von 27.163,57 € (2007) und 41.757,42 € (2008) geleistet worden wären.

Aufwendungen (zB Bankspesen, Depotgebühren, Finanzierungszinsen), die mit Kapitalerträgen iSd § 37 Abs 8 bzw § 97 in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, sind grundsätzlich nicht abzugsfähig (VwGH 28.05.2008, 2005/15/0167; 02.06.2004, 2003/13/0074) (vgl Jakom/*Baldauf* EStG, 2009, § 20 Rz 95).
Ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang von Ausgaben mit steuerpflichtigen Einnahmen ist etwa dann gegeben, wenn – objektiv – bestimmte Ausgaben notwendig waren, um bestimmte Einnahmen zu erzielen (vgl *Krafft* in *Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke*, EStG 12. GL § 20 Anm 95).

Im Hinblick darauf, dass die vom Bf als Werbungskosten geltend gemachten Zinsaufwendungen mit den vom Bf erzielten Kapitalerträgen iSd § 37 Abs 8 EStG 1988 – die der Bf als Folge der Investierung der aufgenommenen Kredite in Investmentfonds lukrierte – in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, dürfen die Zinsaufwendungen gemäß § 20 Abs 2 EStG 1988 bei der Ermittlung der Einkünfte nicht abgezogen werden.

Wenn die steuerliche Vertretung des Bf im Vorlageantrag § 27a Abs 1 EStG 1988 und von Abs 2 leg cit Ziffer 1 jedoch von Ziffer 2 lediglich den ersten Teilstrich *(„Wertpapiere, die ein Forderungsrecht verbriefen“*) zitiert und daraus den Schluss zieht, dass Investmentfondsanteile ein Forderungsrecht verbrieften, weshalb § 27a Abs 2 die Anwendung explizit ausschließe, wird darauf hingewiesen, dass § 27a Abs 2 Ziffer 2 EStG 1988 auch noch über einen zweiten Teilstrich und eine – auch den ersten Teilstrich betreffende – Bedingung verfügt, der auf den gegenständlichen Sachverhalt anzuwenden wäre, wenn § 27a EStG 1988 auf die Streitjahre Anwendung fände und wie folgt lautet:

Einkünfte aus
- (…)
- *„Anteilsscheinen an einem Immobilienfonds im Sinne des Immobilien-Investmentfonds-gesetzes sowie an einem ausländischen Immobilienfonds (§ 42 Abs 1 zweiter Satz des Immobilien-Investmentfondsgesetzes) einschließlich der als ausgeschüttet geltenden Erträge,*

wenn diese bei ihrer Begebung sowohl in rechtlicher Hinsicht als auch in tatsächlicher Hinsicht keinem unbestimmten Personenkreis angeboten werden;“

Die Erläuternden Bemerkungen zu § 27a Abs 2 EStG 1988 sehen vor, dass verbriefte Forderungen sowie Anteilsscheine an in- und ausländischen Immobilienfonds nur dann der 25%igen Besteuerung unterliegen, wenn sie bei ihrer Begebung rechtlich oder tatsächlich einem unbestimmten Personenkreis angeboten werden, also ein sog. „Public Placement“ (öffentliches Angebot) erfolgt ist.

Da davon auszugehen ist, dass die Begebung der vom Bf erworbenen Fidelity Funds im Rahmen eines „Public Placement“ erfolgt ist, unterlägen die erwähnten Fonds der 25%igen Besteuerung und gälte für diese das Abzugsverbot gemäß § 20 Abs 2 EStG 1988.

Das Budgetbegleitgesetz (BudBG) 2011 , BGBl I 2010/111, führte iVm dem Abgabenänderungs-gesetz (AbgÄG) 2011, BGBl I 2011/76, eine Neureglung der Besteuerung von Kapitalvermögen in §§ 27, 27a und 97 ein, wodurch auch Wertänderungen im Vermögensstamm des Privatvermögens steuerlich erfasst werden. Vor diesem Hintergrund wurde in § 20 Abs 2 das Abzugsverbot für Aufwendungen/Ausgaben in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang mit Kapitalerträgen iSd § 97 und § 37 Abs 8 EStG 1988 ersetzt durch jenes für Aufwendungen/Ausgaben in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang mit Einkünften, für die der besondere Steuersatz von 25 % gemäß § 27a Abs 1 anwendbar ist. Die Erläuterungen zur Regierungsvorlage zum BudBG 2011 nennen als Beispiele Fremdfinanzierungskosten und Depotführungskosten (vgl Hofstätter – Reichel, Die Einkommensteuer – Kommentar, § 20 Tz 11.3).

Bezüglich der Ausführungen der steuerlichen Vertretung in ihrer Gegenäußerung zur Stellungnahme der Betriebsprüfung, wo diese ausführt, dass „*Aufwendungen, die mit steuerpflichtigen oder mit endbesteuerten Einkünften zusammenhängen, sollen abzugsfähig sein, Aufwendungen, die mit nicht steuerpflichtigen oder mit nicht endbesteuerten Einkünften zusammenhängen, sollen nicht abzugsfähig sei“*, wird darauf verwiesen, dass diese Zitierung im Erkenntnis des VwGH vom 02.06.2004, 2003/13/0074, wie folgt lautet:
„Aufwendungen, die mit steuerpflichtigen, nicht endbesteuerten Einkünften zusammenhängen, sollen abzugsfähig sein; Aufwendungen, die mit nicht steuerpflichtigen oder mit endbesteuerten Einkünften zusammenhängen, sollen nicht abzugsfähig sein.“

Unter Berücksichtigung der oben dargelegten Beweiswürdigung (II.2. Tz 19) werden die im Zusammenhang mit den aufgelisteten Fonds erzielten ausschüttungsgleichen Erträge, Substanzgewinne und tatsächliche Ausschüttungen gemäß § 37 Abs 8 EStG 1988 mit einem besonderen Steuersatz von 25 % versteuert:

Funds	ausschüttungs-gleicher Ertrag	Substanzgewinn	tatsächliche Ausschüttung

American Growth	0,00	450,00	0,00
European Smaller Co‘s	0,00	0,00	0,00
European Agressive	0,00	3.656,12	797,70
Financial Services	0,00	0,00	106,16
Health Care	0,00	0,00	0,00
Technology	0,00	0,00	0,00
2006	0,00	4.106,12	903,86

Funds	ausschüttungs-gleicher Ertrag	Substanzgewinn	tatsächliche Ausschüttung
Euro Currency	0,00	0,00	0,00
2007	0,00	0,00	0,00

Funds	ausschüttungs-gleicher Ertrag	Substanzgewinn	tatsächliche Ausschüttung
China Focus	0,00	0,00	0,00
European Smaller Co‘s	0,00	0,00	0,00
Euro Currency	14.016,56	0,00	0,00
2008	14.016,56	0,00	0,00

Zinsenabstattung in den Jahren 2006 bis 2008:
Gemäß § 4 Abs 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlaßt sind.

Im Hinblick darauf, dass die für den Ankauf des Reihenhauses samt Kfz-Abstellplatz gewährte Kreditaufstockung in Höhe von 203.600 €, 19,33 % der Summe der drei Kreditbeträge von 1.112.010,43 € (= 181.682,09 € + 726.728,34 € + 203.600 €) beträgt, und der Anteil des im Ausmaß von 52 m² ausschließlich beruflich genutzten Arbeitszimmers 28,20 % an der gesamten Wohnfläche des Hauses (184,41 m²) beträgt, sind von den vom Bf in den Streitjahren in Höhe von 20.000 € (2006), 27.163,57 € (2007) und 41.757,42 € (2008) geleisteten Zinsabstattungen, im Jahr 2006 1.090,21 € (= 19,33 % x 28,20 % x 20.000 €), im Jahr 2007 1.480,70 € (= 19,33 % x 28,20 % x 27.163,57 €) und im Jahr 2008 2.276,22 € (= 19,33 % x 28,20 % x 41.757,42 €) als Betriebsausgaben zu berücksichtigen:

Jahr	Zinsabstattungen	Betriebsausgaben
2006	20.000 €	1.090,21 €
2007	27.163,57 €	1.480,70 €
2008	41.757,42 €	2.276,22 €

Die Höhe der Einkünfte aus selbständiger Arbeit für die Streitjahr 2006 bis 2008 ergibt sich wie folgt:

	Tz	2006	2007	2008
Einkünfte aus selbständiger Arbeit lt Bp		62.191,98	22.761,89	25.869,55
– Differenz Telefonkosten	13	-972,64	-584,55	-656,08
– Differenz Arbeitszimmer	15	-207,16	-422,41	-633,84
– anteilige Spesen des Geldverkehrs	18		-1.332,39	-46,73
– anteilige Zinsabstattung		-1.090,21	-1.480,70	-2.276,22
Einkünfte aus selbständiger Arbeit lt BFG		59.921,97	18.941,84	22.256,68

Die Vorsteuer für die Streitjahr 2006 bis 2008 beträgt somit 6.887,43 € (2006), 95,72 € (2007) bzw 8,97 € (2008):

	2006	2007	2008
Vorsteuer lt Bp (Tz 8)	8.194,94	1.457,19	2.047,77
+ zusätzliche VSt Telefonkosten lt BFG (Tz 13)	+194,53	+116,91	+131,22
+ zusätzliche VSt Arbeitszimmer lt BFG (Tz 15)	+9,84	+21,31	+63,60
	8.399,31	1.595,41	2.242,59
Anteil der steuerfreien Umsätze	18 %	94 %	99,60 %
– Kürzung	-1.511,88	-1.499,69	-2.233,62
Vorsteuer lt BFG	6.887,43	95,72	8,97

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 6 Berechnungsblätter

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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 gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die Beurteilung der zu lösenden Rechtsfragen erfolgte im Sinne der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab. Tatfragen sind kein Thema für eine ordentliche Revision.
Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Wien, am 27. Juli 2022