

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache Bf., gegen die Bescheide des Finanzamtes Hollabrunn, Korneuburg, Tulln, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1997 – 2001 sowie Umsatzsteuer für die Jahre 1997 – 2002 zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1997 bis 2001 wird als unbegründet abgewiesen.
2. Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1997 bis 2001 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Einkommensteuerbescheide 1997 bis 2001 bleiben unverändert.

Die angefochtenen Umsatzsteuerbescheide 1997 bis 2001 bleiben unverändert.

Des Weiteren wird beschlossen:

3. Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2002 gilt gemäß § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen.

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 iVm Abs. 9 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) eine Revision nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

A) Sachverhalt und Verfahrensgang:

1. Betriebsprüfung - Umsatz- und Einkommensteuer der Jahre 1997 bis 2001

Mit Prüfungsauftrag vom 24. September 2003 fand beim Beschwerdeführer (Bf.), welcher eine Wirtschaftstreuhandkanzlei in der Form eines Einzelunternehmens betreibt, vom 6. Oktober 2003 bis 25. August 2004, eine Betriebsprüfung (im Folgenden BP) statt, welche die Einkommensteuer und die Umsatzsteuer für die Jahre 1997 bis 2001 zum Prüfungsgegenstand hatte.

Im Zuge der Prüfung wurden dabei folgende beschwerdegegenständliche Feststellungen gemacht:

1.1. Dachbodenausbau *****

Im Jahr 1992 sei im privaten Einfamilienhaus des Bf. in *****, das Dachgeschoss ausgebaut, darin ein Raum als Arbeitszimmer eingerichtet und dessen Kosten

als Betriebsausgaben abgesetzt worden. Im Zuge einer Betriebsprüfung für den Zeitraum 1992 bis 1996 sei ein Teil der geltend gemachten Kosten nicht anerkannt worden. Die Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes betreffend die eingebrachte Berufung gegen die Sachbescheide des geprüften Zeitraumes habe den vorangegangenen Bescheid dahingehend verbösert, als alle Kosten des auf das Arbeitszimmer entfallenden Dachausbaues dem Gewinn hinzugerechnet und die Vorsteuern gekürzt worden seien. In den Steuererklärungen der Jahre 1997 bis 2001 seien die Kosten des Dachausbaues, der Ansicht des Bf. entsprechend, erneut angesetzt worden.

Seit dem Jahr 1997 seien Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung nur dann abzugsfähig, wenn es den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bilde (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG in der geltenden Fassung). Der Bf. habe in den Jahren 1993 bis laufend die Räumlichkeiten seiner Hauptkunden ohne Mietvertrag, jedoch mit Kostenersatz, benützt. Diese Räume seien nach der Verkehrsauffassung die Kanzlei des Wirtschaftstreuhandunternehmens des Bf. gewesen. Die in der Folge aufgezählten Hauptkunden seien Gesellschaften gewesen, an denen der Bf. Beteiligungen gehalten habe.

1993 bis 1997: Geschäftsräume der Firma X GesmbH in A1 und A2

1998 bis 2002: Geschäftsräume der Firmengruppe Y GesmbH in Adr3

ab 2003: Räumlichkeiten der Firmengruppe Z GesmbH, Adr4

Mit Niederschrift vom 17. Oktober 2003 habe der Bf. erklärt, die Räumlichkeiten in ***** täglich morgens und abends zu benutzen und sich die übrige Zeit bei seinen Hauptkunden aufzuhalten. Die Angestellten des Bf. hätten ebenfalls in den jeweiligen Kanzleien gearbeitet oder seien als Heimwerker tätig gewesen. Gelegentlich hätten in den Räumen in ***** Besprechungen mit den Angestellten stattgefunden.

Sowohl nach der Verkehrsauffassung als auch nach dem zeitlichen Überwiegen befinde sich der Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit nach Ansicht der BP jedenfalls nicht in dem im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmer. Daher seien die Kosten für den Umbau nicht anzuerkennen. Das betreffe die Absetzung für Abnutzung für den Ausbau und die Einrichtung in der Höhe von insgesamt ATS 932.457,00 (Summe der Jahre 1997 – 2001), die Kosten für Strom und Heizung in der Höhe von insgesamt ATS 60.934,17 (Summe der Jahre 1997 – 2001) sowie die Zinsen des Kredites, der für den Umbau aufgenommen worden sei, in der Höhe von insgesamt ATS 153.391,07 (Summe der Jahre 1997 – 2001).

Da die Aufwendungen für das im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG nicht abzugsfähig seien, liege hinsichtlich dieser - aus der Sicht des Umsatzsteuerrechts - ein Eigenverbrauch in der Höhe von ATS 60.934,17 (Summe der Jahre 1997 – 2001) gemäß § 1 Abs. 2 lit. a UStG vor.

Bereits im Rahmen einer vorangegangenen Betriebsprüfung betreffend die Einkommen- und Umsatzsteuer der Jahre 1992 – 1996 wurden von der Finanzbehörde folgende Feststellungen betreffend die Kanzlei des Bf. gemacht:

Der Kammer der Wirtschaftstreuhänder sei ***** niemals als Berufssitz bekannt gegeben worden. Im Briefkopf der im Steuerakt aufliegenden Papiere scheine entweder die Adr5 oder die Adr6 auf. Im örtlichen Telefonbuch aus dem Jahr 1999/2000 finde sich unter dem Namen des Bf., *****, kein Hinweis auf dessen Beruf. Im Internet-Telefonbuch habe sich im Juli 2001 zwar der Hinweis auf dessen Beruf, nicht jedoch auf die Parteienverkehrszeiten des Bf. gefunden. Am Wohnhaus in ***** sei weder ein Schild noch ein sonstiger Vermerk angebracht. Die vor dem Finanzamt Tulln im Juli 2001 vertretenen 17 Steuerpflichtigen wiesen als Zustelladresse die Adr6 auf.

1.2. Übernommener Kredit der Firma A OHG:

Im Jahr 1993 habe der Bf. seinen Mitunternehmeranteil an der Firma A OHG um ATS 6,160.000,00 veräußert. Ein Betriebskredit in Höhe von ATS 3 Mio. sei in das Privatvermögen des Bf. übernommen, und in den Folgejahren die Kreditzinsen als nachträgliche Betriebsausgaben geltend gemacht worden. Nach der Judikatur des VwGH (z.B 22. Juni 1996, 95/14/0018) werde mit Beendigung des Betriebes der Veranlassungszusammenhang mit dem seinerzeitigen Betrieb hinsichtlich jenes Teiles der Schulden unterbrochen, der durch den Veräußerungserlös oder durch die Verwertung von zurückbehaltenem Aktivvermögen hätte beglichen werden können. Der Veräußerungserlös im Jahr 1993 habe ATS 6.160.000,00 betragen, und hätte nach Ansicht der BP zur Schuldtilgung herangezogen werden müssen. Über die genannten Erfordernisse hinaus hätte der Bf. alle zumutbaren Schritte zur Tilgung der Verbindlichkeit setzen müssen. Im Jahre 1997 seien ATS 4 Mio. aus dem Verkauf von Gesellschaftsanteilen der A GesmbH erzielt worden, welche ebenfalls nicht zur Tilgung der Verbindlichkeit herangezogen worden seien. Notwendige Ausgaben, die seit dem Beendigungsstichtag angefallen seien, seien seitens des Bf. nicht angegeben worden, sodass keineswegs alle zumutbaren Schritte zur Schuldtilgung gesetzt worden seien. (vgl. VwGH 20. September 2001, 98/15/0126).

Im Zuge der BP seien daher die Zinsen ab dem Jahr 1997 in Höhe von insgesamt ATS 394.470,97 (Summe der Jahre 1997 – 2001) nicht als nachträgliche Betriebsausgaben anzuerkennen.

1.3. Veräußerungsverluste aus der Beteiligung B OEG

Für die Veräußerung der Beteiligung (Steuernummer) des Bf. an der B OEG sei im Jahr 1998 laut Erklärung unter den Einkünften aus Gewerbebetrieb ein Verlust von ATS 119.776,00 erklärt und veranlagt worden. Laut Akteneinsicht bestehe aber im Jahr 1998 keine Beteiligung für den Bf. unter dieser Steuernummer, weshalb dieser Veräußerungsverlust nicht zu berücksichtigen sei.

2. Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1997 und 1998 und Erlassung der Bescheide betreffend Einkommensteuer 1997 – 2001 und Umsatzsteuer 1997 - 2002

Aufgrund der von der BP getroffenen Feststellungen wurden die Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1997 und 1998 gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO wiederaufgenommen und in den neu ergangenen Sachbescheiden folgende Änderungen vorgenommen:

Im neuen Sachbescheid betreffend die Einkommensteuer 1997 wurden zusätzlich ATS 409.306,-- bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit, und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von ATS 89.418,-- berücksichtigt. Im neuen Sachbescheid betreffend die Einkommensteuer 1998 wurden zusätzlich Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von ATS 325.964,69 berücksichtigt und keine negativen Einkünfte aus Gewerbebetrieb angesetzt. Im neuen Sachbescheid betreffend die Umsatzsteuer 1997 wurde ein zusätzlicher Eigenverbrauch in Höhe von ATS 15.869,04, im neuen Sachbescheid betreffend die Umsatzsteuer 1998 ein zusätzlicher Eigenverbrauch in Höhe von ATS 6.927,69 berücksichtigt.

Die Bescheide betreffend die Einkommensteuer 1999 und 2000 wurden am 20. Oktober 2004, und jener der Einkommensteuer 2001 am 22. Oktober 2004 erlassen, womit die Feststellungen der vorangegangenen BP sofort berücksichtigt wurden.

Die Bescheide betreffend die Umsatzsteuer 1999, 2000 und 2002 wurden am 20. Oktober 2004, und jener der Umsatzsteuer 2001 am 22. Oktober 2004 erlassen. Somit wurden die Feststellungen der vorangegangenen BP betreffend die Jahre 1997 – 2001 ebenfalls sofort berücksichtigt.

3. Beschwerde gegen die im Rahmen der Wiederaufnahme des Verfahrens neu erlassenen Sachbescheide betreffend die Umsatz- und Einkommensteuer 1997 und 1998 sowie gegen die erstmalig erlassenen Bescheide betreffend die Einkommensteuer 1999 – 2001 und die Umsatzsteuer 1999 - 2002

Am 19. November 2004 erhob der Bf. das Rechtsmittel der Berufung (im Folgenden Beschwerde) gegen die im Zuge der Wiederaufnahme vom 20. Oktober 2004 ergangenen Bescheide betreffend die Umsatz- und Einkommensteuer 1997 und 1998. Des Weiteren erhob der Bf. das Rechtsmittel der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend die Einkommensteuer 1999 und 2000 (jeweils erlassen am 20. Oktober 2004), betreffend die Einkommensteuer 2001 (erlassen am 22. Oktober 2004), betreffend die Umsatzsteuer 1999, 2000 und 2002 (jeweils erlassen am 20. Oktober 2004) und betreffend die Umsatzsteuer 2001 (erlassen am 20. Oktober 2004). In der Begründung führte der Bf. aus, dass eine solche in einem eigenen Schreiben dem Finanzamt nachgereicht werde.

Mit Bescheid vom 16. Dezember 2004 erließ das Finanzamt gegenüber dem Bf. einen Mängelbehebungsauftrag, da seine Beschwerde vom 19. November 2004 hinsichtlich des Inhalts (§ 250 BAO) folgende Mängel aufweise: Es seien der Beschwerde die Erklärung, in welchen Punkten die Bescheide angefochten würden, welche Änderungen beantragt

würden und eine Begründung nicht zu entnehmen. Der Bf. wurde aufgefordert, die Mängel bis 17. Jänner 2005 zu beheben.

Mit Eingabe vom 14. Jänner 2005 ergänzte der Bf. seine Beschwerde vom 19. November 2004 wie folgt:

Die BP habe sämtliche Kosten der Kanzlei in ***** nicht anerkannt. Es handle sich dabei um die Absetzung für Abnutzung, Betriebskosten und Zinsen für einen Investitionskredit. Der Bf. beantrage daher die erklärungskonforme Berücksichtigung dieser Kosten als Betriebsausgaben. Da die auf die Betriebskosten entfallende Umsatzsteuer ebenfalls nicht anerkannt worden sei, beantrage der Bf. ebenfalls die erklärungskonforme Berücksichtigung der Umsatzsteuer.

Zusätzlich legte der Bf. dar, warum aus seiner Sicht ab dem Jahr 1993 bis heute die Notwendigkeit bestehe, ständige Kanzleiräumlichkeiten in ***** zur Verfügung zu haben: Im Jahr 1992 sei mit der Errichtung der Kanzlei im Obergeschoss des Gebäudes in *****, begonnen worden, da der Bf. aus der Kanzlei A im Jahr 1993 ausgeschieden sei und bis zu diesem Zeitpunkt alle Klienten in diesen Räumlichkeiten betreut worden seien. Im Zeitraum von 1993 bis 1997 habe der Bf. die Firmengruppe X mit einem umfassenden Servicepaket in der Art einer gesamtheitlichen Betreuung versorgt, wobei ihm und seinen Mitarbeitern Räumlichkeiten im Büroverbund dieses Klienten zur Verfügung gestellt worden seien. Die Räumlichkeiten hätten im Wesentlichen nur der intensiven Betreuung der X Gruppe gedient. Im Jahr 1998 sei das Auftragsverhältnis zwischen der Firma X und dem Bf. beendet worden, wobei alle anderen Klienten des Bf. – wie bisher – von dessen Kanzlei in ***** weiterbetreut worden seien. Ab dem Jahr 1999 sei mit der Firmengruppe Y ein ähnliches Betreuungsmodell wie mit der Firmengruppe X vereinbart worden, wobei auch diesmal dem Bf. die Räumlichkeiten in Adr3, zur Verfügung gestellt worden seien. Mitte des Jahres 2002 sei auch dieses Auftragsverhältnis und die Mitbenutzungsmöglichkeit der Räumlichkeiten beendet worden, wobei wiederum alle anderen Klienten des Bf. – wie bisher – von dessen Kanzlei in ***** weiterbetreut worden seien. Ab dem Jahr 2003 habe der Bf. wiederum eine große Firmengruppe mit einem ähnlichen Betreuungsmodell wie mit den Firmengruppen X und Y, nämlich die Gruppe Z, gewinnen können, welche dem Bf. entsprechende Räumlichkeiten in Adr4, zur Verfügung gestellt habe. Wie bei X und Y habe der Bf. die entsprechende Infrastruktur (Besprechungsräume etc.) mitbenutzen können, und es habe Arbeitsplätze gegeben, welche auch von anderen Gesellschaften genutzt worden seien. Wie bisher hätten keine Räume ausschließlich für die Kanzlei des Bf. zur Verfügung gestanden, was auch nicht erforderlich gewesen sei, da die Mitarbeiter des Bf. nur gelegentlich anwesend gewesen seien. Es werde von zu Hause aus gearbeitet oder in der Kanzlei in *****.

Diese zusätzlichen und laufend wechselnden Mitbenutzungsmöglichkeiten könnten laut Ansicht des Bf. die Notwendigkeit seiner ständigen Kanzleiräumlichkeiten in ***** nicht in Frage stellen, zumal die Mitbenutzung ausschließlich auf dem Betreuungsmandat der Kanzlei des Bf. beruhe und natürlich bei Beendigung des Auftragsverhältnisses regelmäßig und rasch verloren gehe. Da es dem Bf. als Wirtschaftstreuhänder nicht

möglich sei, ein Auftragsverhältnis und steuerliches Mandant längerfristig abzusichern, sei es aus diesem Grund erforderlich, ständige Kanzleiräumlichkeiten in ***** zur Verfügung zu haben. Trotz der Mitbenutzungsmöglichkeit von Räumlichkeiten der Klienten sei der Bf. als Unternehmer dazu verpflichtet, eigene Räumlichkeiten für dessen Kanzleibetrieb und für andere Klienten zur Verfügung zu haben. Die technische Infrastruktur sei so eingerichtet, dass über Telekommunikation die entsprechenden Kanzleidaten inklusive aller Buchhaltungs- und Lohnverrechnungsdaten von beliebigen Standorten aus bearbeitet werden könnten. Seit vielen Jahren würden die Mitarbeiter des Bf. teilweise von zu Hause arbeiten und hätten Zugriff auf alle notwendigen Daten. Es entspreche der Tatsache, dass der Bf. die Räumlichkeiten in ***** ausschließlich beruflich nutze und seine Tätigkeit als Steuerberater nahezu ausschließlich dort verrichte. Die räumliche und organisatorische Trennung zwischen privatem Bereich und Kanzlei sei vollständig und eindeutig vorhanden. Im Zuge der verfahrensgegenständlichen BP (1997 – 2001) habe sich die Finanzbehörde wiederholt davon überzeugen können, dass die funktionelle Zweckbestimmung und Ausstattung der Kanzleiräumlichkeiten seit dem Jahre 1992 völlig unverändert seien. Es handle sich nach wie vor um Kanzleiräumlichkeiten, deren Einrichtung eine Nutzung im Rahmen der privaten Lebensführung typischerweise ausschließe. Die Kanzlei werde regelmäßig von familienfremden Personen bzw. für Parteienverkehr genutzt. Außerdem gäbe es sicherlich hunderte Fälle, in denen Wirtschaftstreuhandkanzleien im Rahmen ihrer Tätigkeit für mehrere Mitarbeiter Räumlichkeiten bei ihrem Klienten zur Verfügung hätten, insbesondere bei der temporären Übernahme der handelsrechtlichen Geschäftsführung, bei Treuhandschaften und Prüfungen.

Betreffend den übernommenen Kredit der Firma A OHG brachte der Bf. bereits im vorangegangenen Beschwerdeverfahren (Beschwerde vom 17. März 1999) gegen die Einkommensteuerbescheide 1992 bis 1995 und die Umsatzsteuerbescheide 1992 bis 1996 vor, dass ihm anlässlich seines Ausscheidens als OHG-Gesellschafter bei der A OHG im Jahr 1991 ein entsprechender Klientenstock übergeben worden sei, wogegen er einen Kreditteilbetrag im Ausmaß von ATS 3 Mio. übernommen habe. Nach Ansicht des Bf. habe dieser in Entsprechung des vom Finanzamt angeführten Judikat des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. Juni 1996, 95/14/0018, alle ihm zumutbaren Schritte zur Tilgung der Verbindlichkeit gesetzt. Der Bf. habe neben dem übernommenen Kreditteilbetrag zusätzlich einen Kredit zur Finanzierung der Kanzleiinvestitionen bzw. der Anlaufverluste in Höhe von ATS 1,8 Mio. aufgenommen, welcher bis Ende 1996 um ATS 800.000,-- getilgt worden sei. Es sei dem Bf. bis zu diesem Zeitpunkt daher weder zumutbar noch wirtschaftlich möglich gewesen, den übernommenen Kredit von ATS 3 Mio. zu tilgen. Nach Ansicht des Bf. seien daher beide Kredite aufgrund ihrer Zweckbestimmung, nämlich den Betrieb der Wirtschaftstreuhandkanzlei des Bf. zu ermöglichen, die ATS 3 Mio., für den Klientenstock einerseits und die ATS 1,8 Mio. für die Kanzleiinvestitionen andererseits, insofern als Einheit zu betrachten, als beim Maßstab einer zumutbaren Schuldtilgung auf die schon erfolgte Rückzahlung des Investitionskredites in Höhe von ATS 800.000,-- Bedacht zu nehmen sei.

In der verfahrensgegenständlichen Beschwerde führte der Bf. aus, dass die ursprünglich mit ATS 3 Mio. und ATS 1,250 Mio. aushaftenden Darlehen im Juni 1998 in Yen konvertiert und gleichzeitig ein Betrag von ATS 400.000 getilgt worden seien. Auf Grund der Konvertierung in die Fremdwährung, sei der Zinsenaufwand ab dem Jahr 1997 auf unter 30 % der Beträge bis zum Jahr 1996 gesunken. Aufgrund des hohen Yen Kurses bis zum Jahr 2003 sei eine Tilgung nicht sinnvoll gewesen. Darüber hinaus seien die verfügbaren Beträge in das Projekt T Software investiert worden, welches ab dem Jahr 2005 entsprechende Erlöse für die Kanzlei des Bf. bringen werde.

Betreffend die Veräußerungsverluste aus der Beteiligung B OEG brachte der Bf. vor, dass diese Beteiligung im Jänner 1998 geendet habe. Da der Bf. in den Jahren davor insgesamt steuerliche Gewinnanteile in der Höhe von ATS 119.776,-- zugewiesen und er für seinen Anteil keinen Erlös erhalten habe, habe er im Jahr des Ausscheidens einen steuerlichen Verlust in der Höhe seines positiven Kapitalkontos. Der Bf. ersuche daher um erklärungsgemäße Berücksichtigung dieses Verlustanteils in der Höhe von ATS 119.776,-- im Jahr 1998.

4. Erörterungsgespräch vom 5. November 2009

In einem Erörterungsgespräch vom 5. November 2009 brachte der Bf. vor, dass es in der Diskussion zur Arbeitszimmerproblematik seiner Meinung nach nicht um ein Arbeitszimmer, sondern um den Sitz seiner Steuerberatungskanzlei ginge. Dagegen wendete die Vertreterin des Finanzamtes ein, dass der Zentralrechner der Steuerberatungskanzlei des Bf. an einer anderen Adresse gestanden sei und auch der berufsrechtliche Berufssitz des Bf. an einer anderen Adresse als jener in *****, angegeben sei. Der Bf. wies darauf hin, dass er mit den modernen Mitteln der Technik arbeite und der berufsrechtliche Berufssitz eine antiquierte Bestimmung darstelle, jedoch nichts an dem Umstand ändere, dass der Bf. seine Arbeitsleistung überwiegend in den Räumlichkeiten in *****, erbringe. Der Bf. kündigte weiters an, zu den seitens der Finanzamtsvertreterin vorgebrachten Einwänden schriftliche Erläuterungen und Erklärungen binnen einer Woche zu übermitteln.

5. Email vom 18. November 2009

Mit Email vom 18. November 2009 übermittelte der Bf. im Hinblick auf seine Kanzleiräumlichkeiten in ***** eine Niederschrift mit einer früheren Mitarbeiterin, aus der eindeutig hervorgehe, dass diese regelmäßig in der Kanzlei in ***** gearbeitet habe. Des Weiteren wurde eine Aufstellung der Umsätze aller Klienten inklusive der sogenannten „Großkunden“ übermittelt, aus der klar erkennbar sei, dass die Kanzlei eben nicht nur aus diesen sogenannten Großkunden bestanden habe und weiter bestehe.

Der Bf. zählte zusammenfassend die im Ablauf der Jahre bei Klienten vorhandenen und für ihn benützbaren Büros auf:

1993 bis 1997: Räumlichkeiten der X Software in A1 und A2

1998 bis 2002: Räumlichkeiten der Y GmbH in Adr3

Ab 2003 Räumlichkeiten der Z GmbH in Adr4

Mit all diesen Klienten sei das Auftragsverhältnis schon lange beendet. Auch diese Räumlichkeiten würden daher schon einige Jahre nicht mehr zur Verfügung stehen und gäbe es zur Zeit wieder benützbare Räume in der Adr7, aber auch das sei nicht vertraglich fixiert und könne sich rasch wieder ändern.

Allein aus dieser Chronologie sei deutlich erkennbar, dass eigene und ständig benützbare Kanzleiräumlichkeiten unbedingt erforderlich gewesen seien.

Betreffend die Zinsen des Investitionskredites bzw. OHG Kredites müsse der Bf. noch einige Informationen aus dem Archiv erheben und werde die notwendige Stellungnahme übermitteln.

Letztlich übermittelte der Bf. einen Vorlageantrag vom 8. März 2006 betreffend die Abweisung des Wiederaufnahmeantrages bzw. Zurückweisung des Antrages auf Aufhebung des Feststellungsbescheides im Zusammenhang mit dem Verlustanteil an der ehemaligen B OEG. Darin führt der Bf. aus, dass er im Zeitraum von 1995 bis 1998 Mitgesellschafter der damaligen OEG gewesen sei und ihm in den Jahren 1995 bis 1997 Einkünfte in der Höhe von insgesamt ATS 119.776,-- zugewiesen worden seien. Da durch den Bf. in diesem Zeitraum keine Entnahmen getätigt worden seien, habe er daher ein positives Kapitalkonto in dieser Höhe. Im Jänner 1998 sei der Bf. als Mitgesellschafter ohne Abtretungsentgelt ausgeschieden. Es wäre daher in der Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 1998 eine negative Tangente in der Höhe von ATS 119.776,-- an den Bf. zuzuweisen gewesen. Dies sei bei der Erstellung der diesbezüglichen Erklärung übersehen worden, und da der Bf. zum Zeitpunkt der Erstellung nicht mehr Gesellschafter gewesen sei, sei ihm diese Erklärung auch nicht zur Kenntnis gebracht worden. Der Bf. habe in seiner Einkommensteuererklärung 1998 diese negative Tangente erklärt, welche vom Finanzamt Tulln entsprechend veranlagt worden sei. Anlässlich der BP im Jahr 2004 sei dem Bf. bekannt geworden, dass dem Finanzamt Tulln nunmehr im Jahr 1998 keine Tangente gemeldet worden sei. Da der Bf. seit seinem Ausscheiden als persönlich haftender Gesellschafter keinen Zugriff auf Daten bzw. Unterlagen der B OEG gehabt habe, sei es ihm nicht möglich gewesen, die entsprechenden Unterlagen beizubringen. Die vom Bf. vorgebrachten Sachverhalte wären jedoch sehr einfach vom Finanzamt zu überprüfen gewesen. Bezüglich des vom Finanzamt geforderten Nachweises, dass keine Entnahmen getätigt worden seien, ersuche der Bf. dieses um Überprüfung der eingereichten Jahresabschlüsse der B OEG sowie um einen entsprechenden Vorhalt an die nunmehrige BP OEG.

B) Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Strittiger Sachverhalt:

1.1. Dachbodenausbau *****

Der Bf. baute im Jahr 1992 das Dachgeschoss seines Wohnhauses aus, wobei er einen Raum als Arbeitszimmer einrichtete. Die dabei entstandenen Errichtungs-, Betriebs- und

Finanzierungskosten machte der Bf. in den streitgegenständlichen Jahren (1997 – 2001) als Betriebsausgaben geltend. Die Betriebsausgaben wurden von der Finanzbehörde mit der Begründung nicht anerkannt, dass der Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit des Bf. nicht in dem im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmer sei. In Anknüpfung an die einkommensteuerrechtliche Würdigung wurden auch die mit den Betriebsausgaben in Verbindung stehenden Vorsteuern nicht anerkannt.

1.2. Übernommener Kredit der Firma A OHG

Anlässlich des Ausscheidens aus der Firma A OHG hat der Bf. eine bestehende Kreditschuld in Höhe von ATS 3 Mio. übernommen und machte die Kreditzinsen in den streitgegenständlichen Jahren als nachträgliche Betriebsausgaben geltend. Diese wurden von der Finanzbehörde nicht anerkannt, da bei der Tilgung der Kreditschuld nicht alle zumutbaren Schritte gesetzt worden seien, zumal die Möglichkeit bestanden habe, diese schon mit dem Veräußerungserlös des Mitunternehmeranteils der Firma A OHG zu begleichen.

1.3. Veräußerungsverluste aus der Beteiligung B OEG

Im Zeitraum von 1995 bis 1998 habe der Bf. Einkünfte in der Höhe von insgesamt ATS 119.776,-- zugewiesen erhalten. Da der Bf. in diesem Zeitraum keine Entnahmen getätigt habe und als Mitgesellschafter ohne Abtretungsentgelt ausgeschieden sei, habe er im Jahr 1998 einen Veräußerungsverlust in der Höhe seines positiven Kapitalkontos in Höhe von ATS 119.776 erklärt. Mangels Vorliegens einer Beteiligung wurde der Veräußerungsverlust seitens des Finanzamtes nicht anerkannt.

2. Rechtlich folgt daraus:

2.1. Dachbodenausbau *****

2.1.1. Einkommensteuer 1997 - 2001

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG lautet:

„Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden: Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung. 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.“

§ 20 Abs. 1 EStG betrifft die Trennung der Sphäre der Einkommenserzielung von der – nicht zu Betriebsausgaben oder Werbungskosten führenden, sondern steuerlich unbeachtlichen – Sphäre der Einkommensverwendung (VwGH 29. Juli 2010, 2006/15/0006; 27. Jänner 2009, 2006/13/0166). Diese Abgrenzung wird grundsätzlich bereits durch die Begriffe der Betriebsausgaben (§ 4 Abs. 4 EStG) und Werbungskosten (§ 16 Abs. 1 EStG) vorgenommen. Insoweit kommt § 20 EStG lediglich klarstellender Charakter zu. Allerdings geht § 20 EStG über die Grenzziehung von § 4 Abs. 4 EStG und § 16 Abs. 1 EStG hinaus. Etwa legt er die Richtschnur für Fälle des Mischcharakters

eines Aufwandes (Ruppe, DStJG 1980, 120 ff; Quantschnigg/Schuch, ESt-HB, § 20 Tz 5 VwGH 27 Jänner 2011, 2010/15/0197). Weiters wird in bestimmten Bereichen der Abzug ausgeschlossen, obwohl nach allgemeinen Grundsätzen zweifellos Betriebsausgaben/Werbungskosten vorliegen würden (etwa bei u.A. Z 2 lit d - Arbeitszimmer).

Aufwendungen und Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer sind gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG nur dann abzugsfähig, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bildet .

Der streitgegenständliche Raum, das Arbeitszimmer, für welches der Bf. seit dem Jahr 1992 Aufwendungen geltend gemacht hat, befindet sich jedenfalls innerhalb des privaten Einfamilienhauses des Bf. in *****.

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG erfordert eine mehrstufige Prüfung unter besonderer Beachtung der einzelnen vom Gesetz vorgegebenen und durch die Judikatur geschaffenen Tatbestandsmerkmale: Bildet ein „Arbeitszimmer, das „im Wohnungsverband“ gelegen ist, den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit“ des Stpfl., sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung entsprechend den von der Judikatur aufgestellten Kriterien – auch nur dann abzugsfähig, wenn ein beruflich verwendetes Arbeitszimmer nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen unbedingt notwendig ist und der zum Arbeitszimmer bestimmte Raum tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird. Liegen diese Voraussetzungen nicht vor, so sind die Aufwendungen für im Wohnungsverband gelegene Arbeitsräume – einschließlich jener für Einrichtungsgegenstände – nicht abzugsfähig, selbst wenn im Wohnungsverband umfangreiche berufliche Tätigkeiten durchgeführt werden (vgl. Doralt/Kofler, EStG ¹¹, § 20 Tz 104/1).

Aufgrund des dem Bundesfinanzgericht vorliegenden Sachverhalts wird folgendes festgestellt: Der Bf. hat in den streitgegenständlichen Jahren den Beruf des Steuerberaters ausgeübt. In den Jahren 1993 bis 1997 erbrachte der Bf. für die Firma X GesmbH, A1 und A2, sowie in den Jahren 1998 bis 2002 für die Firmengruppe Y umfassende Beratungsleistungen in der Art einer gesamtheitlichen Betreuung. Der Bf. unterstützte diese Großkunden und Hauptmieter der jeweils benutzten Räumlichkeiten nicht nur in steuerlichen Angelegenheiten, sondern auch bei der Entwicklung eines buchhalterischen Softwareprogrammes. In den Jahren ab 1993 hat der Bf. aufgrund dieser umfassenden Serviceleistungen die Räumlichkeiten seines jeweiligen größten Klienten auch für die Betreuung anderer Klienten, ohne Mietvertrag, jedoch mit Kostenersatz, benutzt. Der Bf. hielt bei diesen Großkunden immer auch unmittelbar oder mittelbar Beteiligungen und war für diese teilweise auch als Geschäftsführer tätig. Die Angestellten des Bf. arbeiteten ebenfalls in den jeweiligen Kanzleien oder waren als Heimwerker tätig.

Dem Bf. ist insoweit beizupflichten, als es für den Beruf des Steuerberaters durchaus branchenüblich ist, dass Wirtschaftstreuhandkanzleien im Rahmen ihrer Tätigkeit für den Klienten Räumlichkeiten für mehrere Mitarbeiter zur Verfügung haben. Dieser

vom Bf. ins Treffen geführte branchenübliche Umstand sowie die Notwendigkeit der Büroräumlichkeiten in der Liegenschaft des Bf., für den Fall einer jederzeit möglichen Beendigung der Gestattung der Mitbenützung der Räumlichkeiten der jeweiligen Großkunden, rechtfertigt es nicht, die Räumlichkeiten im privaten Einfamilienhaus in *****, als Mittelpunkt der Tätigkeit gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG zu qualifizieren und die Aufwendungen des Arbeitszimmers anzuerkennen.

Ob ein Arbeitszimmer den Tätigkeitsmittelpunkt im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG darstellt hat nach der Verkehrsauffassung und damit nach dem "typischen Berufsbild" zu erfolgen (vgl. Doralt, EStG-Kommentar, § 20 Tz 104/5). Der Mittelpunkt einer Tätigkeit ist nach ihrem materiellen Schwerpunkt zu beurteilen, der Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit eines Freiberuflers mit auswärtiger Betriebsstätte (Kanzlei) ist nach der Verkehrsauffassung jedenfalls nicht in dem im Wohnungsverband gelegenen Arbeitszimmer zu sehen (vgl. Jakom/Baldauf, EStG, 2009, § 20 Rz. 53 sowie LStR 2002, Tz. 329a und VwGH 3. Juli 2003, 99/15/0177) .

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.11.2000, 99/14/0008, 2.9.2009, 2005/15/0049, 18.10.2012, 2008/15/0236) ist dabei im Zweifel auf die zeitliche Komponente abzustellen, das heißt, ob das Arbeitszimmer für mehr als die Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle genutzt wird. Aufgrund der Tatsache, dass dem Bf. die Räumlichkeiten seiner Großkunden zur Verfügung gestellt wurden, da er für diese nicht nur Steuerberatungsleistungen erbracht hat sondern auch als Geschäftsführer tätig war, überwiegt eindeutig der Teil von der Gesamtarbeitszeit des Bf., welcher nicht in dessen privaten Arbeitszimmer stattgefunden hat. Des Weiteren haben die Ermittlungen zum streitgegenständlichen Sachverhalte ergeben, dass auch die Mitarbeiter des Bf. zu ca. 60 bis 70 % (daher überwiegend) von zu Hause aus arbeiteten bzw. die Räumlichkeiten der Großkunden des Bf. mitbenützten. Auch die im Rahmen einer Befragung über den Arbeitsplatz bekanntgewordene Tatsache, dass ca. zweimal pro Woche Kundenbesprechungen in den privaten Räumlichkeiten in ***** stattgefunden hätten, ist nicht geeignet den Tätigkeitsmittelpunkt des Bf. in ***** anzunehmen, da gelegentliche Besprechungen, Räume noch nicht zur Kanzleiräumlichkeiten machen (UFS 12. Jänner 2006, RV/1093-L/04; UFS 15. Februar 2007, RV/0733-L/03).

Im Rahmen einer umfassenden Gesamtbetrachtung aller dem streitgegenständlichen Fall zugrundeliegenden Informationen ist daher festzustellen, dass das Arbeitszimmer im privaten Einfamilienhaus des Bf. in *****, nicht den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit des Bf. darstellt, weil die dort ausgeübte berufliche Tätigkeit zeitlich eindeutig nicht überwiegt. Aus diesem Grund waren die mit diesem Arbeitszimmer in Zusammenhang stehenden und im Rahmen der Beschwerde geltend gemachten Aufwendungen für Strom- und Heizkosten in der Höhe von insgesamt ATS 60.934,17 (Summe der Jahre 1997 – 2001) sowie für Zinsen eines Investitionskredites für Umbau und Einrichtung in der Höhe von insgesamt ATS 153.391,07 (Summe der Jahre 1997 – 2001) nicht anzuerkennen und die Absetzung für Abnutzung gewinnerhöhend in der Höhe von insgesamt ATS 932.457,00 (Summe der Jahre 1997 – 2001) anzupassen.

2.1.2. Umsatzsteuer 1997 - 2001

Gemäß § 12 Abs. 2 UStG gelten Lieferungen und sonstige Leistungen sowie die Einfuhr von Gegenständen als für das Unternehmen ausgeführt, wenn sie für Zwecke des Unternehmens erfolgen.

Für die Beurteilung der Rechtmäßigkeit der Versagung des Vorsteuerabzugs war § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. a UStG zu beachten, dem zufolge Lieferungen oder sonstige Leistungen nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinn des § 20 Abs. 1 Z. 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes sind. Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. d EStG sind Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung nur dann abzugsfähig, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bildet.

Da das im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer - in Anknüpfung an die einkommensteuerrechtliche Würdigung - nicht den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit des Bf. darstellt, war hinsichtlich der mit dem Arbeitszimmer im Zusammenhang stehenden Aufwendungen Eigenverbrauch in der Höhe von ATS 60.934,17 (Summe der Jahre 1997 – 2001) gemäß § 1 Abs. 2 lit. a UStG anzunehmen.

2.1.3. Umsatzsteuer 2002

Am 19. November 2004 erhob der Bf. das Rechtsmittel der Beschwerde unter Anderem gegen den am 20. Oktober 2004 erlassenen vorläufigen Umsatzsteuerbescheid des Jahres 2002 vom 20. Oktober 2004. Infolge der Mangelhaftigkeit dieser Beschwerde wurde dem Bf. die Behebung dieser Mängel bis zum 17. Jänner 2005 aufgetragen. Mit Eingabe vom 14. Jänner 2005 ergänzte der Bf. zwar seine ursprüngliche Beschwerde, sanierte dabei jedoch nicht jene Mängel der Beschwerde, welche sich auf die Anfechtung des vorläufigen Umsatzsteuerbescheides des Jahres 2002 bezogen:

Der Bf. führte hinsichtlich des vorläufigen Umsatzsteuerbescheides 2002 weder an, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird noch welche Änderungen beantragt werden. Darüber hinaus führte der Bf. auch keine Begründung an. Auch geben die Beschwerdepunkte, welche zu den Umsatzsteuerbescheiden 1997 – 2001 vorgebracht wurden, keine inhaltlichen Aufschlüsse über die Beschwerde betreffend die Umsatzsteuer 2002 und eignen sich somit nicht für eine analoge Anwendung, da diese Bescheide nur Änderungen aufgrund der durchgeführten BP der Jahre 1997 – 2001 betreffen.

Aus diesem Grund sind die Mängel der Beschwerde gegen den vorläufigen Umsatzsteuerbescheid des Jahres 2002 nicht als saniert und dem Mängelbehebungsauftrag somit nicht als fristgerecht entsprochen anzusehen. Diese Beschwerde gegen den vorläufigen Umsatzsteuerbescheid 2002 gilt daher gemäß § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen.

2.2. Übernommener Kredit der Firma A OHG

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind jene Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind, Betriebsausgaben.

Aufwendungen, die im Zusammenhang mit einer seinerzeitigen Betriebsführung stehen, aber erst nach Beendigung der betrieblichen Betätigung anfallen, werden vom § 32 Z 2 EStG 1988 erfasst, welcher auch Einkünfte aus einer ehemaligen betrieblichen Tätigkeit zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 EStG 1988 zählt. Diese Bestimmung dient dazu, jene Einkünfte, die zwar erst nach Beendigung der betrieblichen Tätigkeit anfallen, aber einen engen Zusammenhang zum Betrieb aufweisen, noch der betrieblichen Sphäre zuzuweisen.

Nach Lehre und Rechtsprechung liegen nachträgliche Betriebsausgaben nur insoweit vor, als die Aufwendungen mit der ehemaligen Tätigkeit in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen. Dies ist ua. dann nicht der Fall, wenn Aufwendungen ihre Ursache in der Zeit nach Beendigung der betrieblichen Tätigkeit haben. Bei Verbindlichkeiten und den damit zusammenhängenden Zinszahlungen geht die betriebliche Veranlassung weiters auch insoweit verloren (vgl. Doralt, EStG⁴, § 32 Tz 74; VwGH 22.10.1996, 95/14/0018, VwGH 24.2.2004, 99/14/0250), als

- 1) die Verbindlichkeiten der Finanzierung von Wirtschaftsgütern gedient haben, die bei der Betriebsbeendigung ins Privatvermögen überführt wurden,
- 2) die Verbindlichkeiten im Veräußerungserlös Deckung finden,
- 3) die Verbindlichkeiten durch die Verwertung von zurückbehaltenen Wirtschaftsgütern beglichen werden könnten und
- 4) die Tilgung nach der Betriebsveräußerung zumutbar ist.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 20. September 2001, 98/15/0126, nähere Aussagen über die zumutbaren Schritte zur Tilgung von Verbindlichkeiten getroffen. Im gegenständlichen Erkenntnis vertritt der Verwaltungsgerichtshof die Ansicht, dass für jedes Veranlagungsjahr nach der Betriebsveräußerung bzw. -aufgabe die Einnahmen und die "notwendigen Ausgaben" des Steuerpflichtigen gegenüberzustellen sind. Auf diese Weise ist ein rechnerischer Einnahmenüberschuss zu ermitteln. Wird der Betrag des rechnerischen Einnahmenüberschusses nicht zur Kredittilgung verwendet, wird die vormalige Betriebsschuld mit diesem Betrag (rechnerischer Einnahmenüberschuss) zur Privatschuld. Nur jener Teil der Schuld, dessen Tilgung dem ehemaligen Betriebsinhaber bis zum Streitjahr (noch) nicht zumutbar war, führt zu nachträglichen Betriebsausgaben (vgl. auch RdW 2001/705).

Die vom Bf. aufgestellte Behauptung, dass er alle ihm zumutbaren Schritte zur Tilgung der Verbindlichkeit in Höhe von ATS 3 Mio., welche er im Zuge des Ausscheidens als Gesellschafter der A OHG im Jahr 1993 übernommen hat, gesetzt hätte, ist aus mehreren Gründen nicht zutreffend:

Im Zuge des Ausscheidens aus der A OHG hat der Bf. einen Veräußerungserlös in der Höhe von ATS 6,160.000,-- (im Jahr 1991) aus dem Verkauf seines Mitunternehmeranteils erzielt. Entsprechend den vorher angeführten Ausführungen hätte mit diesem Erlös die übernommene Kreditverbindlichkeit getilgt werden müssen, um die vom Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung geforderte, dem Bf. zumutbare Tilgung, zu erfüllen. Des Weiteren wurden aus dem Verkauf von Gesellschaftsanteilen der A GmbH im Jahr 1994 ATS 4 Mio. erlöst, welche ebenfalls nicht zur Tilgung der Verbindlichkeit herangezogen wurden. Der Bf. irrt in der Ansicht, dass bei der Beurteilung des zumutbaren Maßes an Tilgung auch die Rückzahlung von ATS 800.000,-- eines weiteren Kredits zur Finanzierung der Kanzleiinvestitionen bzw. der Anlaufverluste in Höhe von ATS 1,8 Mio. zu berücksichtigen sei, zumal auch die ursprüngliche Verbindlichkeit im Zuge des Ausscheidens aus der A OHG übernommen wurde, um im Gegenzug einen Klientenstock derer zu übernehmen, welcher ebenfalls der Gründung der Steuerberatungskanzlei des Bf. gedient habe und insofern hinsichtlich beider Verbindlichkeiten eine einheitliche Betrachtung geboten wäre. Bei der Betrachtung der zumutbaren Tilgung ist lediglich auf den Zusammenhang mit dem Betriebsvermögen der A OHG abzustellen. Nur Aufwendungen (Zinsen) im Zusammenhang mit der Aufnahme von Verbindlichkeiten dieses Betriebsvermögens kommen als nachträgliche Betriebsausgaben in Frage, vorausgesetzt, es wird die Verbindlichkeit im zumutbaren Ausmaß getilgt.

Die Zinsen für den Investitionskredit von ATS 1,8 Mio. sind daher mangels wirtschaftlichen Zusammenhangs bzw. betrieblicher Veranlassung der A OHG beim Ausmaß der zumutbaren Tilgung der Verbindlichkeit von ATS 3 Mio. nicht zu berücksichtigen.

Die vom Bf. erst im Jahr 1998 vorgenommene Konvertierung in eine Fremdwährung bei gleichzeitiger Tilgung von ATS 400.000,-- ist in Anbetracht der – wie bereits oben ausgeführt – in den Jahren 1993 und 1997 gegebenen Tilgungsmöglichkeit für die vom Verwaltungsgerichtshof in seiner Rechtsprechung geforderte zumutbare Tilgung als zu spät anzusehen. Auch das Vorbringen des Bf., wonach eine Tilgung aufgrund des hohen Yen Kurses bis zum Jahr 2003 nicht sinnvoll gewesen wäre und darüber hinaus die verfügbaren Beträge in das Projekt T Software investiert worden seien, hat keinen Einfluss auf die vom Verwaltungsgerichtshof geforderte zumutbare Tilgung.

Somit waren die vom Bf. geltend gemachten Zinsen in Höhe von insgesamt ATS 394.470,97 (Summe der Jahre 1997 – 2001) aus der übernommenen Verbindlichkeit als nachträgliche Betriebsausgaben nicht anzuerkennen.

2.3. Veräußerungsverluste aus der Beteiligung B OEG

Im Hinblick auf die Beteiligung des Bf. an der B OEG ist zunächst festzustellen, dass die B OEG ihre Einkünfte als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (außerbetriebliche Einkünfte) erklärt hat. Beschränkt sich die Vermietung von Gebäuden auf eine bloße Vermögensverwaltung, so liegen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vor; daran

ändert sich auch dann nichts, wenn eine Personenhandelsgesellschaft als Vermieter auftritt (vgl. Doralt, EStG 9, Tz 268 zu § 28).

Sofern der Bf. daher vorbringt, dass ihm aus dieser Beteiligung in den Jahren 1995 bis 1997 Einkünfte in der Höhe von ATS 119.776,-- zugewiesen worden seien und er mangels Entnahmen daher im Jahr des Ausscheidens einen steuerlichen Verlust in der Höhe des positiven Kapitalkonto habe, ist zunächst als wesentlich festzustellen, dass das Mietobjekt bei außerbetrieblichen Einkünften (Vermietung und Verpachtung) Privatvermögen darstellt. Aus diesem Grund gibt es bei außerbetrieblichen Einkünften auch weder ein Betriebsvermögen noch Entnahmen. Das seitens des Bf. eingewandte positive Eigenkapitalkonto ist hier ein rein gesellschaftsrechtliches Konzept, welches bei der gegenständlichen Konstellation steuerrechtlich keine Relevanz hat.

Da bei außerbetrieblichen Einkunftsarten Veränderungen des Vermögensstammes im Privatvermögen (hier: Veräußerung der Beteiligung) nicht geltend gemacht werden können, war der seitens des Bf. ins Treffen geführte Veräußerungsverlust nicht zu berücksichtigen, da aus steuerlicher Sicht im Streitjahr 1998 keinerlei Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bezogen wurden.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

C) Unzulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG i.V.m. § 25a Abs. 1 VwGG 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.

Da diese Voraussetzungen im Beschwerdefall im Hinblick auf die oben zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht vorliegen, war auszusprechen, dass die Revision unzulässig ist.

Wien, am 5. Juli 2017