

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende Dr. Anna Radschek, die Richterinnen Mag. Julia Carola Cermak-Kapl MA sowie die fachkundigen Laienrichter Mag. Andrea Prozek und Manfred Fiala in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, vertreten durch KMB Steuerberatung Zips & Partner GmbH, Weißgerber Lände 56/3b, 1030 Wien, über die Beschwerde vom 13. April 2016 gegen die Bescheide des damaligen Finanzamtes Baden Mödling vom 15. März 2016 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2012 und betreffend Einkommensteuer 2012, Steuernummer ***BF-StNr***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 22. Februar 2023 in Anwesenheit der Schriftführerin Andrea Newrkla

I.

A. den Beschluss gefasst:

Der Vorlageantrag betreffend den Wiederaufnahmebescheid zur Einkommensteuer 2012 wird gemäß § 260 Abs 1 lit a iVm § 264 Abs 4 lit e BAO als unzulässig zurückgewiesen.

B. zu Recht erkannt:

Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

a) Betriebsprüfung und Einkommensteuerbescheid

Im Zuge einer Betriebsprüfung, die beim Beschwerdeführer betreffend Umsatzsteuer, Einkommensteuer und Kammerumlage der Jahre 2012 bis 2014 stattfand, wurden Feststellungen getroffen, infolge derer das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2012 mit Bescheid vom 15. März 2016 gemäß § 303 BAO wiederaufgenommen und gleichzeitig ein neuer Einkommensteuerbescheid erlassen wurde.

b) Beschwerde

Am 4. April 2016 erhob der Beschwerdeführer fristgerecht Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid und begründete dies damit, dass betreffend die festgesetzten Einkünfte aus Spekulationsgeschäften und Einkünfte aus Grundstücksverkäufen von der ***S GmbH & Co KG*** richtig sei, dass er von der Beteiligungsfirma diesbezüglich informiert worden sei, dass es eine nicht klar erkennbare Hinzurechnung durch Grundstücksverkäufe in angeblicher Höhe von EUR 59.692,18 gegeben habe, er aber bis dato keine geldwerten Zuwendungen erhalten habe. Eine diesbezügliche Festsetzung gehe somit ins Leere und könne erst bei Beendigung des Vertrages und erfolgter Abrechnung und Auszahlung für die Einkommensteuer erfolgen.

Des Weiteren sei im Zuge der Prüfung die Ausgangsrechnung mit der Nummer ***AR*** mit dem Betrag von EUR 16.819,40 nachverrechnet worden. Dieser stehe eine Gutschrift gegenüber. Die diesbezügliche Zusendung der Gutschrift, welche von Kanada bereits angefordert worden sei, werde noch eine gewisse Zeit in Anspruch nehmen, würde aber sofort nachgereicht. Somit sei die Festsetzung aufzuheben.

Betreffend die nicht anerkannten Fortbildungskosten brachte der Beschwerdeführer vor, es sei beabsichtigt worden, 2012 die tatsächliche Tätigkeit des Gewerbes, bedingt durch extremen Rückgang der Geschäfte zu erweitern bzw. zu verändern. Somit habe sich hier eine Schulung im Bereich MBA-Immobilienmanagement in Kooperation mit ***seinem Bruder*** ergeben. Diesbezügliche Fortbildungskosten seien als Werbungskosten zu qualifizieren und somit als Ausgabe anzuerkennen.

Beantragt werde daher die Aufhebung der Festsetzungen für die Einkommensteuer 2012 laut oa Darstellung, sowie in Folge erklärungsgemäße Festsetzung der Einkommensteuer 2012.

c) Beschwerdeverentscheidung

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 23. August 2016 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und begründend ausgeführt, dass die Einkünfte aus der ***S GmbH & Co KG*** dem Beschwerdeführer mittels Brief im August 2013 und Juli 2015 mitgeteilt und anhand der dem Finanzamt übermittelten Beträge steuerlich erfasst worden seien. Die automatische Festsetzung sei aufgrund gesetzlicher Änderungen im Bereich der Immobilienertragsbesteuerung nicht möglich; die Besteuerung sei daher im Rahmen eines neuen Einkommensteuerbescheides erfolgt.

Die in der Beschwerde angekündigte Gutschrift sei bis zum Zeitpunkt der Erlassung der Beschwerdeverentscheidung nicht vorgelegt worden und habe daher nicht berücksichtigt werden können. Bei Vorlage der Gutschrift bestehe die Möglichkeit einer Bescheidänderung.

Betreffend die Fortbildungskosten von ***seinem Bruder*** sei die betriebliche Veranlassung nicht ausreichend nachgewiesen worden. Die steuerliche Beurteilung der übernommenen Ausbildungskosten unterliege im Hinblick auf die Angehörigenjudikatur strengen Nachweispflichten und erscheine im konkreten Fall nicht fremdüblich. Diese Kosten seien daher nicht zu berücksichtigen gewesen.

Betreffend die eigenen Fortbildungskosten des Beschwerdeführers sei die betriebliche Veranlassung auch in der Beschwerde nicht konkretisiert worden (geplante neue Geschäftsfelder, potentielle Kunden/Märkte etc.); auch die Anerkennung als Werbungskosten sei nach den bisher übermittelten Informationen nicht möglich. Kosten für Aus- und Fortbildung stünden einem Steuerpflichtigen zu, wenn er sich zusätzliche Kenntnisse betreffend seiner ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit aneigne. Dies sei im konkreten Fall weder behauptet noch nachgewiesen worden. Eine eventuell mögliche Anerkennung als Umschulungskosten scheitere allerdings ebenso wie die Anerkennung als Betriebsausgabe am Nachweis der geplanten tatsächlichen Ausübung eines anderen Berufes.

d) Vorlageantrag

Am 22. September 2016 beantragte der Beschwerdeführer die Vorlage der Beschwerde gegen den Bescheid, mit dem die Einkommensteuer 2012 wiederaufgenommen wurde sowie den in der Folge ergangenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2012.

Vorgebracht wurde, dass von der ***S GmbH & Co KG*** zwar eine lapidare Mitteilung erhalten worden sei, aber ohne jedweden rechtlichen Hintergrund und schon absolut gar keine geldwerten Vorteile erhalten worden seien. Somit könne es nicht sein, dass hier eine Immo-ESt fällig sein solle, wenn bis zum Jahr 2016 noch keine Ausschüttung, Auszahlung oder dergleichen erhalten worden sei und es auch keinen rechtlichen Hintergrund für diese Besteuerung gäbe. Wie könne es sein, dass eine Beteiligungsgesellschaft Steuern vorschreibe,

obwohl nicht mal Kenntnis erteilt worden sei aus welchem Grund. Die Festsetzung der Immo-ESt werde nicht anerkannt.

Aufgrund einer schweren Krankheit sei es nicht möglich mit den Partnern aus Kanada in Kontakt zu treten; in einer angemessenen Frist würden die benötigten Unterlagen nachgereicht.

Betreffend die Fortbildungskosten wurde vorgebracht, der Bruder des Beschwerdeführers habe während der Krankheit des Geschäftsführers die Geschäfte geführt. In weiterer Folge habe sich ergeben, dass die tatsächliche Tätigkeit, vom Handel auf eine andere Tätigkeit mit Hilfe des Bruders geändert werde. Die Anerkennung und Einsetzung als Betriebsausgabe werde beantragt.

Weiters wurde die Durchführung einer mündlichen Verhandlung sowie die Entscheidung durch den gesamten Senat beantragt.

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 29. April 2022 wurde der gegenständliche Beschwerdeakt der nunmehr zuständigen Gerichtsabteilung mit Wirkung zum 1. Juni 2022 zugeteilt.

e) Mündliche Verhandlung

In der antragsgemäß durchgeführten mündlichen Verhandlung erklärte der Beschwerdeführer, dass betreffend die geltend gemachten Ausbildungskosten im Hinblick darauf, dass sich aus dieser Fortbildung keinerlei Wertzuwächse ergeben hätten, die Argumentation des Finanzamtes als zutreffend angesehen werde.

Betreffend die Rechnung über rd EUR 16.000,00 legte er eine Bestätigung vor, aus der seiner Meinung nach hervorgehe, dass die Ware verspätet eingelangt und daher nicht angenommen und zurückgesendet worden sei. Über die Rücksendung der Ware gäbe es einen E-Mailverkehr. Auf Grund eines Providerwechsels habe er die betreffenden E-Mails nicht mehr vorfinden können und sich an die kanadische Firma wenden müssen, um eine neue Bestätigung zu erhalten. Auf Grund seiner Erkrankung und dem Wechsel der Unternehmensführung in Kanada könne er diese Bestätigung erst jetzt vorlegen.

Der Vertreter des Finanzamtes führte aus, dass eine Überprüfung anhand dieser vorgelegten Bestätigung nicht möglich sei.

Einvernehmlich wurde festgehalten, dass für die gelieferten Waren vom kanadischen Vertragspartner keine Vorauszahlung geleistet wurde und keine Erlöse in der Buchhaltung aufscheine.

Betreffend die festgesetzte Immobilienertragsteuer erklärte der steuerliche Vertreter, bei der Firma ****S GmbH & Co KG**** handle es sich um ein Betrugskonstrukt. Die Masseverwalterin

habe keinerlei Unterlagen finden können. Das eingezahlte Kapital sei nach derzeitigem Stand verloren, und der Beschwerdeführer habe niemals eine Auszahlung erhalten. In erster Linie sei die KG zur Begleichung der Immobilienertragsteuer heranzuziehen.

Diesbezüglich verwies der Finanzamtsvertreter auf die rechtlichen Grundsätze und insbesondere darauf, dass ein Grundstücksverkauf ebenfalls bei den Beteiligten zu versteuern sei. Daran ändere auch der Umstand nichts, dass von der KG niemals Beträge überwiesen worden seien.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war im beschwerdegegenständlichen Zeitraum als Juwelier in Wien tätig. Neben den Einkünften aus Gewerbebetrieb erklärte er im Jahr 2012 (negative) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iHv EUR 3.658,21 aus der Beteiligung an der ***S GmbH & Co KG***.

Mit Schreiben vom 6. August 2013 wurde der Beschwerdeführer von der Beteiligungsgesellschaft über dieses steuerliche Ergebnis aus Vermietung und Verpachtung sowie über den erzielten Spekulationsgewinn iHv EUR 1.119,55 und die Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen iHv EUR 59.692,18 unter Angabe der jeweils in der Einkommensteuererklärung zu befüllenden Kennzahl informiert.

Datiert mit 16. Juli 2015 erhielt der Beschwerdeführer ein weiteres Schreiben der Gesellschaft in welchem darauf hingewiesen wurde, dass in der im August 2013 übermittelten Ergebnismitteilung die Bemessungsgrundlage der Einkünfte aus Grundstücksverkäufen korrekt ausgewiesen worden sei. Da aufgrund einer Sondersituation im Jahr 2012 eine automatische Erfassung über die Tangentenmitteilung nicht erfolgen könne, seien diese Einkünfte jedenfalls selbst anzugeben, damit ein korrekter Einkommensteuerbescheid ergehen könne. Es sei auch davon auszugehen, dass die Betriebsprüfung die abgegebenen Einkommensteuererklärungen daraufhin überprüfe.

Weiters wurde am 8. Oktober 2012 eine Rechnung mit Nummer ***AR*** an den Kunden ***K*** über einen Betrag von EUR 16.819,40 ausgestellt und die Ware am 23. November 2012 per Luftfracht versendet. Die Ware kam aus Sicht des kanadischen Unternehmens verspätet an und wurde dementsprechend an den Beschwerdeführer zurückgeschickt. Es wurden für diese Ware keine Vorauszahlungen geleistet und keine Erlöse in der Buchhaltung ausgewiesen. Da die Lieferung außerhalb des Gemeinschaftsgebietes erfolgen sollte, fiel keine Umsatzsteuer an.

Eine Rechnung für Teilnahmegebühren am Fernlehrgang MBA-Immobilienmanagement vom 14. Dezember 2012 iHv EUR 4.000,- für den Bruder des Beschwerdeführers sowie eine Rechnung für Teilnahmegebühren Fernlehrgang MBA – Energie- und Umweltmanagement vom 12. Dezember 2012 für den Beschwerdeführer selbst iHv EUR 4.000,- wurden als Fortbildungskosten geltend gemacht. Eine diesbezügliche betriebliche Veranlassung bestand nicht.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich im Wesentlichen aus den dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Verwaltungsakten, den Bescheiden des Finanzamtes und Schriftsätzen der steuerlichen Vertretung sowie den Vorbringen in der mündlichen Verhandlung.

Dass die mit *****AR***** verkaufte Ware vom Kunden nicht angenommen und retourniert wurde, wurde vom Beschwerdeführer in der mündlichen Verhandlung glaubwürdig dargelegt und durch das Schreiben der *****K***** vom 1. Dezember 2012 nachgewiesen. Unstrittig war zwischen den Parteien, dass weder Erlöse noch Vorauszahlungen auf den Konten in der Buchhaltung gebucht wurden.

Dass für die Fortbildungskosten keine berufliche Veranlassung bestand, wurde vom Beschwerdeführer in der mündlichen Verhandlung eingeräumt und ist ebenso unstrittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.A. (Zurückweisung)

Gemäß § 243 BAO sind gegen Bescheide, die Abgabenbehörden erlassen, Beschwerden (Bescheidbeschwerden) an die Verwaltungsgerichte zulässig, soweit in Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmt ist.

Gemäß § 260 Abs 1 lit a BAO ist eine Bescheidbeschwerde mit Beschwerdevereinscheidung (§ 262 BAO) oder mit Beschluss (§ 278 BAO) zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist.

Nach § 264 Abs 4 lit e BAO gilt dies auch für Vorlageanträge.

Ein Vorlageantrag setzt unabdingbar eine Beschwerdevereinscheidung voraus (zB VwGH 28.10.1997, 93/14/0146; 8.2.2007, 2006/15/0373). Unzulässig ist ein Vorlageantrag insbesondere bei Einbringung, obwohl keine Bescheidbeschwerde eingebracht wurde (BFG 18.7.2018, RV/3100846/2017; *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 264 Rz 17).

Mit Bescheiden vom 15. März 2016 hat die Abgabenbehörde in Folge der im Rahmen der Betriebsprüfung getroffenen Feststellungen das Verfahren betreffend die Einkommensteuer

2012 wiederaufgenommen (Wiederaufnahmebescheid 2012) und einen neuen Einkommensteuerbescheid 2012 erlassen.

Die Beschwerde vom 13. April 2016 richtet sich lediglich gegen den Einkommensteuerbescheid 2012. Eine Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid wurde nicht eingebracht. Dementsprechend wurde auch keine Beschwerdeentscheidung betreffend die Wiederaufnahme erlassen, die abweisende Beschwerdeentscheidung vom 23. August 2016 betrifft lediglich den verbundenen (neuen) Einkommensteuerbescheid 2012.

Der am 22. September 2016 eingebrachte Vorlageantrag richtet sich ausdrücklich „gegen die Bescheide, mit denen die Verfahren betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2012 wiederaufgenommen wurden, sowie die in der Folge ergangenen Einkommensteuerbescheide für das Jahr 2012“.

Da gegen den Wiederaufnahmebescheid 2012 weder eine Beschwerde eingebracht wurde, noch eine Beschwerdeentscheidung erlassen worden ist, war spruchgemäß zu entscheiden und der Vorlagenantrag betreffend die Wiederaufnahme als unzulässig zurückzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt I.B. (Abänderung)

a) Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen

Gemäß § 188 Abs 1 lit d BAO werden die Einkünfte bzw der Gewinn oder der Überschuß der Einnahmen über die Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens festgestellt, wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind. Gegenstand der Feststellung ist auch die Verteilung des festgestellten Betrages auf die Teilhaber.

Zweck der Feststellung von Einkünften ist es, die Grundlagen für die Besteuerung in einer Weise zu ermitteln, die ein gleichartiges Ergebnis für alle Beteiligten gewährleistet und die Durchführung von Parallelverfahren in den Abgabenverfahren der Beteiligten vermeidet (VwGH 22.11.2001, 98/15/0056; 28.2.2002, 96/15/0254; BFH, BStBl 1992 II 4). Gegebenenfalls sind unterschiedliche persönliche Verhältnisse einzelner Beteiligter (zB unterschiedliche AfA-Bemessungsgrundlagen) zu berücksichtigen (VwGH 19.5.1993, 89/13/0151).

Alle Feststellungen, welche die gemeinschaftlich erzielten Einkünfte betreffen, sollen deshalb im Feststellungsbescheid mit Bindungswirkung für die Abgabenbescheide der Teilhaber getroffen werden, weil abgabenrechtlich relevante Feststellungen zweckmäßigerweise in jenem Verfahren zu treffen sind, in dem der maßgebende Sachverhalt mit dem geringsten Verwaltungsaufwand ermittelt werden kann (VwGH 15.12.1994, 92/15/0030; 18.10.2005, 2004/14/0154; 25.6.2020, Ra 2019/15/0016).

Auch wenn Feststellungsbescheide gem § 188 BAO zu erlassen sind, dürfen hiervon abgeleitete Bescheide bereits vor Ergehen des Grundlagenbescheides erlassen werden. Hierfür spricht zB die Erwähnung der nachträglichen Erlassung von Feststellungsbescheiden in § 295 Abs 1 BAO.

Gemäß § 30 Abs 1 EStG 1988 sind private Grundstücksveräußerungen Veräußerungsgeschäfte von Grundstücken, soweit sie keinem Betriebsvermögen angehören. Der Begriff des Grundstückes umfasst Grund und Boden, Gebäude und Rechte, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen (grundstücksgleiche Rechte).

Gemäß § 30a Abs 1 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 112/2012 unterliegen Einkünfte aus der Veräußerung von Grundstücken im Sinne des § 30 einem besonderen Steuersatz von 25% und sind bei der Berechnung der Einkommensteuer des Steuerpflichtigen weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen (§ 2 Abs 2) zu berücksichtigen, sofern nicht die Regelbesteuerung (Abs 2) anzuwenden ist.

Einkünfte iSd § 2 Abs 3 EStG 1988 sind demjenigen zuzurechnen, dem die Einkunftsquelle zuzurechnen ist.

Der Verwaltungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 3. September 2019, Ro 2019/15/0016 festgehalten, dass die Immobilienertragsteuer eine Erhebungsform der Einkommensteuer ist. Personengesellschaften sind im Ertragssteuerrecht zwar Einkünfteermittlungssubjekt, nicht aber Steuersubjekt. Dem Konzept des Gesetzgebers entspricht es, dass eine Korrektur eines vom Parteienvertreter selbstberechneten Betrages im Wege der Veranlagung zu erfolgen hat.

Bei der Einkommensteuer handelt es sich um eine Steuer, die grundsätzlich im Wege der Veranlagung des Jahreseinkommens erhoben wird. Dem Konzept des Gesetzgebers (im Zusammenhang mit der Einführung der Immobilienertragsteuer) entspricht es daher, dass die Korrektur des vom Parteienvertreter selbstberechneten Betrages an Immobilienertragsteuer im Wege der Veranlagung zu erfolgen hat. Die Ergebnisse betrieblicher Grundstücksgeschäfte sind - mangels Abgeltungswirkung - stets in der Einkommen (Körperschaft)steuer-Erklärung bzw. in der Erklärung für die Feststellung nach § 188 BAO anzugeben; sie werden im Rahmen der Veranlagung berücksichtigt. (Vgl. VwGH 03.09.2019, Ro 2019/15/0016, VwGH 26.11.2015, Ro 2015/15/0005).

Zum Vorbringen des Beschwerdeführers ist zunächst festzuhalten, dass dieser unbestrittenerweise von der Beteiligungsgemeinschaft mit Schreiben vom 6. August 2013 darauf hingewiesen wurde, dass die Einkünfte entsprechend in die Einkommensteuererklärung aufzunehmen sind. Aus den Aufstellungen der Gesellschaft ist ebenfalls ersichtlich, dass keine "Immo-ESt" abgeführt wurde. Weiters wurde er mit Schreiben vom 16. Juli 2015 explizit nochmals darauf hingewiesen, dass er seine Einkommensteuererklärung allenfalls korrigieren müsse, da eine Überprüfung wahrscheinlich sei.

Da es sich bei der ***S GmbH & Co KG*** nicht um ein eigenes Steuersubjekt handelt und die Zurechnung der Einkünfte jeweils an die Beteiligten zu erfolgen hat, ist die Immobilienvertragssteuer jedenfalls auf Ebene des Gesellschafters und nicht auf jener der Gesellschaft zu entrichten.

Dies gilt selbstverständlich auch, wenn - aus welchem Grund auch immer - keine Abfuhr einer ImmoESt auf Ebene der Personengesellschaft erfolgte bzw die Festsetzung auf Ebene der Personengesellschaft technisch gar nicht möglich ist. Es handelt sich bei der verfahrensgegenständlichen Steuer auf Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen um eine Steuer des Beschwerdeführers. Der Hinweis, dass die Personengesellschaft aufgrund des grundsätzlichen Konzepts der Immobilienvertragssteuer einen Steuerabzug hätte vornehmen können oder müssen, geht daher schon insoweit ins Leere.

Auch ist es nicht von Bedeutung, ob und in welcher Höhe tatsächlich ein Zahlungsfluss dieses Verkaufserlöses an den Beschwerdeführer erfolgt ist. Da sowohl im beschwerdegegenständlichen Jahr als auch in den Vor- und Folgejahren jeweils Verluste aus Vermietung und Verpachtung aus der Beteiligung erklärt wurden, könnte ein Veräußerungserlös auch rein über eine Verringerung der Verluste auf dem Kapitalkonto des Beteiligten erfolgt sein. Darüber hinaus handelt es sich bei einer nicht erfüllten Zahlungsverpflichtung seitens der Beteiligungsgemeinschaft um ein zivilrechtliches Thema und eine allfällige Forderung wäre im Konkursverfahren der Gesellschaft anzumelden bzw anzumelden gewesen. Es ergeben sich diesbezüglich keinerlei steuerliche Konsequenzen bzw Änderungen an der rechtlichen Beurteilung.

b) Erlöse Ausland

Gemäß § 4 Abs 1 EStG 1988 ist der Gewinn der durch doppelte Buchführung zu ermittelnde Unterschiedsbetrag zwischen dem Betriebsvermögen am Schluß des Wirtschaftsjahres und dem Betriebsvermögen am Schluß des vorangegangenen Wirtschaftsjahres. Der Gewinn wird durch Entnahmen nicht gekürzt und durch Einlagen nicht erhöht.

Der Begriff „Gewinn“ umfasst sowohl ein positives als auch ein negatives Jahresergebnis. Alle Bestimmungen, die sich auf die Gewinnermittlung beziehen, gelten grundsätzlich auch für die Ermittlung von Verlusten. Sowohl der Gewinn als auch der Verlust sind betriebsbezogen zu ermitteln. Gewinn ist daher das steuerliche Ergebnis des einzelnen Betriebs in einem Wirtschaftsjahr. Formelle Vorschriften zur Führung von Büchern und Aufzeichnungen sind in § 124 ff BAO enthalten. Zeitlich gesehen ist der Gewinn jeweils für ein Wirtschaftsjahr zu ermitteln.

Die Gewinnermittlung gem § 4 Abs 1 EStG 1988 ist die allgemeine steuerliche Gewinnermittlung. Für die Gewinnermittlung nach § 4 Abs 1 EStG 1988 gelten sowohl in formeller als auch in materieller Hinsicht die allgemeinen Grundsätze ordnungsmäßiger

Buchführung. Der Gewinn ergibt sich aus dem Unterschied zwischen dem Betriebsvermögen am Beginn des Wirtschaftsjahres sowie dem Betriebsvermögen am Ende des Wirtschaftsjahres, bereinigt um Entnahmen und Einlagen.

Daher sind grundsätzlich alle während des Wirtschaftsjahres erzielten Erlöse in die Buchhaltung aufzunehmen und der Gewinn aus diesen zu versteuern. Betreffend die beschwerdegegenständliche Ausgangsrechnung iHv EUR 16.819,40 wurde diese zwar ausgestellt und in die Buchhaltung aufgenommen, in weiterer Folge aber keine Zahlung erhalten. Wie vom Beschwerdeführer in der mündlichen Verhandlung glaubhaft gemacht und durch das Schreiben der Kundin nachgewiesen, langte die Ware verspätet beim Kunden ein und wurde daher retourniert.

Der Beschwerdeführer hat die Waren im Rahmen seiner gewöhnlichen Geschäftstätigkeit verkauft. Von der Kundin wurden für die Ware weder Vorauszahlungen geleistet noch die betreffende Ausgangsrechnung bezahlt. Da keine Erlöse erzielt wurden, sondern lediglich die Rechnung in der Buchhaltung belassen und nicht storniert wurde, war spruchgemäß zu entscheiden und der Beschwerde in diesem Punkt statt zu geben.

c) Fortbildungskosten

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

Nach der Legaldefinition des § 4 Abs 4 EStG 1988 ist für die Qualifikation als Betriebsausgaben folglich die Veranlassung durch den Betrieb wesentlich. Der Werbungskosten-Begriff weicht hiervon zwar ab („Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen“), nach der nunmehr übereinstimmender Verwaltungspraxis und ständigen Rechtsprechung haben aber beide Begriffe dennoch grundsätzlich denselben Inhalt (*Ebner/Marschner* in *Jakom EStG*¹⁵, § 4 Rz 271).

Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen können nur dann als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten abgezogen werden, wenn sie iZm der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit stehen. Ein Zusammenhang mit der ausgeübten oder artverwandten Tätigkeit ist jedenfalls anzunehmen, wenn die erworbenen Kenntnisse im Rahmen der ausgeübten beruflichen Tätigkeit verwertet werden können. Darüber hinaus reicht aber jeder Veranlassungszusammenhang mit der ausgeübten (verwandten) Tätigkeit aus (VwGH 22.11.06, 2004/15/0143).

Auch Fortbildungskosten sind wegen ihres Zusammenhanges mit der bereits ausgeübten Tätigkeit und den darauf beruhenden Einnahmen abzugsfähig (VwGH 28.10.09, 2007/15/0103, mwN). Die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für Umschulungsmaßnahmen setzt voraus, dass die Umschulungsmaßnahme derart umfassend ist, dass sie einen Einstieg in eine neue

berufliche Tätigkeit ermöglicht, die mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandt ist. Grundsätzlich müssen auch Umstände vorliegen, die über eine bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgehen. Dass anstelle der früher ausgeübten Haupttätigkeit fortan eine neue Haupttätigkeit ausgeübt werde, ist nicht erforderlich.

In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahelegen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche bzw berufliche Tätigkeit notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen bzw beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung (VwGH 27.6.00, 2000/14/0096, 0097 mwN; 14.12.06, 2002/14/0012).

Im gegenständlichen Fall wurde trotz mehrfacher Aufforderung keine berufliche Veranlassung nachgewiesen. Vielmehr wurde dann im Rahmen der mündlichen Verhandlung eingeräumt, dass sich keine Geschäftsfelder in diese Richtung ergeben haben und daher auch von Seite des Beschwerdeführers dem Standpunkt des Finanzamtes zuzustimmen sei. Die beiden als Fortbildungskosten geltend gemachten Rechnungen für den Beschwerdeführer selbst sowie seinen Bruder waren daher nicht steuerlich zu berücksichtigen.

3.3. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen einen Beschluss oder 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.

In der vorliegenden Beschwerde werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Vielmehr handelt es sich um auf Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachverhaltsfragen. Die rechtlichen Ausführungen stehen in Einklang mit der zitierten höchstgerichtlichen Judikatur.

Die Zurückweisung des Vorlageantrages betreffend den Wiederaufnahmebescheid ergibt sich schon aus dem Gesetzestext, sodass eine Revision nicht zuzulassen war.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 14. März 2023