

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Renate Schohaj in der Beschwerdesache ***1***, vertreten durch ***2***, und ***3***, über die Beschwerde vom 4.5.2016, soweit diese gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden Mödling (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 31.3.2016 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2011 bis 2014 gerichtet ist, zu Recht erkannt:

I. Die angefochtenen Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2011 – 2014 werden abgeändert.

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Bei der Beschwerdeführerin (Bf.), einer Fachärztin für Zahnheilkunde, fand für den Zeitraum 2011 – 2014 eine Außenprüfung sowie von 2015 – 2016 eine Nachschau statt.

AP Bericht vom 30.3.2016

Dem Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung vom 30.3.2016 sind zusammengefasst die folgenden strittigen Prüfungsfeststellungen zu entnehmen:

Unter **Tz 3** wurden 80% der Aufwendungen für vier **Handy-Telefone** (neben einem bestehenden Festnetz) im Schätzungsweg als Privatanteil ausgeschieden.

Unter **Tz 4** wurden Aufwendungen für **Fachliteratur** insoweit gekürzt, als sie nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben zuzuordnen waren (Lehrbücher für die Uni, Bücher über Ernährung usw.).

Unter **Tz 5** wurden Aufwendungen für **Sozialaufwand** (Kosten für Supermarkt Einkäufe, Lebensmittel des täglichen Lebens, Hundefutter) gekürzt, da es sich nach Ansicht der Außenprüfung um nichtabzugsfähige Aufwendungen des täglichen Lebens handelte.

Unter **Tz 6** wurden Kürzungen der Aufwendungen für den **Wartebereich der Ordination**, Zeitschriften, Zeitungen, bei jenen Positionen vorgenommen, wo ein betrieblicher Zusammenhang nicht hergestellt werden konnte (zB. Ornamente der Puppenstube, Tasche für Navi, Abo der Zeitschrift „Landwirtschaft“, Abo der Zeitschrift „Pferde Revue“).

Unter **Tz 7** wurde von den **Aufwendungen** für die beiden geleasteten **Multivans** aufgrund der vorliegenden Kilometerstände sowie unter Rekonstruktion der betrieblichen Kilometer und unter Berücksichtigung der Argumente der steuerlichen Vertretung ein Privatanteil in der Höhe von 75% ausgeschieden, da die Bf. für die betrieblichen Fahrzeuge kein Fahrtenbuch geführt und keinen Privatanteil ausgeschieden hat.

Unter **Tz 8** wurden die Aufwendungen für die **Mitarbeit der beiden Töchter** der Bf. in der Ordination, welche mit einem geringfügigen Gehalt angemeldet waren, als familienhafte Mitarbeit – und somit als nicht abzugsfähig – eingestuft, weil die Bf. weder eine vertragliche Vereinbarung über die Art der Tätigkeit noch Zeitaufzeichnungen über die tatsächlich geleisteten Arbeitsstunden der Töchter vorlegen konnte.

Unter **Tz 9** wurden die vom Ehegatten der Bf. **weiterverrechneten Lohnkosten** für bei ihm beschäftigte Arbeiter ausgeschieden, weil trotz mehrfacher Nachfrage keine konkreten Angaben darüber getätigt wurden, welche Leistungen von den Arbeitskräften erbracht wurden.

Unter **Tz 10** wurden die am Konto „**Grundumlage**“ gebuchten 750,00 Euro ebenso wie alle anderen auf diesem Konto gebuchten Beträge, welche mit dem Vermerk „wird über die GKK eingehoben“ storniert wurden, gekürzt.

Unter **Tz 11** wurde das mit Eingangsrechnung vom 30.11.2012 um 5.838,88 Euro angeschaffte „professional Set Helbo Therapie1“ aktiviert und auf eine 7-jährige Nutzungsdauer verteilt abgeschrieben.

Unter **Tz 12** wurde das mit Eingangsrechnung vom 4.12.2014 um 5.454,13 Euro angeschaffte „digitale Röntgensystem RVG6100“ aktiviert und auf eine 7-jährige Nutzungsdauer verteilt abgeschrieben.

Unter **Tz 13** wurden die Aufwendungen für den **privaten VW Golf** als Betriebsausgabe gekürzt.

Unter **Tz 14** wurden drei Rechnungen über **Instandsetzungsarbeiten am Mietobjekt** (Eingangsrechnung der Fa. *** vom 21.3.2013 in der Höhe von 2.479,32 Euro, vom 18.11.2013 in der Höhe von 3.718,98 Euro sowie von 24.099,07 Euro), welche als Instandhaltungsarbeiten geltend gemacht wurden, aktiviert und als Instandsetzungsaufwendungen auf eine 10-jährige Nutzungsdauer verteilt abgeschrieben.

Unter **Tz 15** wurde die Teilschlussrechnung der Fa. *** über die im Jahr 2013 begonnenen Arbeiten am Dachstuhl analog zur Leistung des Jahres 2013 aktiviert und als Instandsetzungsaufwand auf eine 10-jährige Nutzungsdauer verteilt abgeschrieben.

Unter **Tz 16** wurde der ursprünglich fälschlich in der Steuererklärung geltend gemachte **investitionsbedingte Gewinnfreibetrag** in den Jahren 2013 und 2014 nun entsprechend abgeänderten Gewinnen im Höchstausmaß gewährt.

Mit Bescheiden vom 31.3.2016 hat die belangte Behörde die Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2011 bis 2013 wiederaufgenommen und folgende Sachbescheide erlassen:

- | | | |
|---|--------------------------|---------------------------------|
| - | Einkommensteuer 2011 | festgesetzt mit 132.360,00 Euro |
| - | Einkommensteuer 2012 | festgesetzt mit 121.432,00 Euro |
| - | Einkommensteuer 2013 | festgesetzt mit 101.906,00 Euro |
| - | Einkommensteuer 2014 | festgesetzt mit 131.848,00 Euro |
| - | Vorauszahlungen ESt 2016 | festgesetzt mit 143.714,00 Euro |
| - | Umsatzsteuer 2014 | festgesetzt mit -15.923,97 Euro |
| - | Anspruchszinsen 2011 | festgesetzt mit 1.077,80 Euro |
| - | Anspruchszinsen 2012 | festgesetzt mit 1.096,65 Euro |
| - | Anspruchszinsen 2013 | festgesetzt mit 1.016,88 Euro |
| - | Anspruchszinsen 2014 | festgesetzt mit 599,31 Euro |

Beschwerde vom 4.5.2016

Die mit Eingabe vom 4.5.2016 eingebrachte Beschwerde richtet sich gegen die Wiederaufnahmebescheide sowie gegen alle Sachbescheide. Gleichzeitig wird ein Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gestellt.

Mängelbehebungsauftrag vom 10.5.2016

Im Hinblick darauf, dass die Beschwerde Mängel (Fehlen von Inhaltserfordernissen gemäß § 250 Abs. 1 BAO) aufwies, hat die belangte Behörde der Bf. mit Mängelbehebungsauftrag vom 10.5.2016 gemäß § 85 Abs. 2 iVm § 2a BAO aufgetragen, die Mängel ihrer Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2011 bis 2014, Umsatzsteuer 2014, Einkommensteuervorauszahlungen 2016 und Anspruchszinsen 2011 bis 2014 – alle vom 31.3.2016 - bis zum 13.6.2016 zu beheben, widrigenfalls die Beschwerde als zurückgenommen gelte.

Mit Eingabe vom 13.6.2016 übermittelte die Bf. eine Begründung zur Bescheidbeschwerde vom 4.5.2016 (zugleich Mängelbehebung), welche lediglich Ausführungen zu den einzelnen strittigen, ausschließlich einkommensteuerlich relevanten, Prüfungsfeststellungen des Berichts gemäß § 150 BAO vom 30.3.2016 enthält.

Zu den einzelnen Prüfungsfeststellungen des Berichtes gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung führte die Bf. wie folgt aus:

Tz 3: Auch Schätzungsergebnisse würden der Begründungspflicht unterliegen. Die Begründung habe die für die Schätzungsbefugnis sprechenden Umstände, die Schätzungsmethode, die der Schätzung zugrunde gelegten Sachverhaltsannahmen und die Ableitung der Schätzungsergebnisse darzulegen. Dass eines der Handys einer bestimmten Mitarbeiterin zu Verfügung stehe, sei völlig negiert worden.

Tz 4: Die Feststellung ist unzutreffend und wird bestritten.

Tz 5: Selbst wenn es sich um Ausgaben des täglichen Lebens handle, greife das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG dann nicht, soweit der Aufwand dem Personal zugutekomme. Solcherart sei ein Privatanteil herauszuschälen, während der restliche Aufwand voll abzugsfähig sei.

Tz 6: Die Feststellung sei objektiv unrichtig und werde daher bestritten.

Tz 7: Es sei unvertretbar, bei einem rein betrieblich genutzten PKW einen Privatanteil auszuscheiden, obwohl für private Zwecke ein eigenes Fahrzeug zur Verfügung gestanden sei.

Tz 8: Die Bf. kenne sich in EDV-technischen Belangen nur sehr bedingt aus und mache ihre Aufzeichnungen nach wie vor handschriftlich. Es sei Aufgabe der beiden Töchter der Bf. gewesen, die handschriftlichen Aufzeichnungen in den PC einzutragen, andernfalls dafür an ihrer Stelle eine fremde Person in Teilzeit hätte beschäftigt werden müssen. Da somit in jedem Fall Personalaufwand anfalle, sei dieser Abzugsposten gerechtfertigt.

Tz 9: Die Feststellung betreffe die aus der Sicht der Bf. qualifiziert rechtswidrige Umdeutung des Aufzuchtsbetriebes des Ehegatten in Liebhaberei. Dazu verweise die Bf. auf die parallele Beschwerde ihres Ehegatten.

Tz 10: Mit dieser Feststellung sei die Behörde im Unrecht weswegen sie bestritten werde.

Tz 11: Diese Feststellung werde in vollem Umfang bestritten.

Tz 12: Auch diese Feststellung werde in vollem Umfang bestritten.

Tz 13: Auch diese Feststellung werde bestritten.

Tz 14: Auch diese Feststellung werde bestritten.

Tz 15: Auch diese Feststellung werde bestritten.

Tz 16: Diese Feststellung variere mit dem BP-Ergebnis.

Stellungnahme der AP zur Beschwerde vom 7.9.2016

Am 7.9.2016 übermittelte die Außenprüfung eine Stellungnahme zur Beschwerde.

Beschwerdevorentscheidungen vom 14.9.2016

Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 14.9.2016 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab und übermittelte am 16.9.2016 gesonderte Bescheidbegründungen zur Abweisung der Beschwerde betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2011 bis 2013 sowie betreffend die Einkommensteuer 2011 bis 2014 und die Umsatzsteuer 2014.

Vorlageantrag vom 14.10.2016

Mit Eingabe vom 14.10.2016 beantragte die Bf. die Vorlage ihrer Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2011 bis 2014, Umsatzsteuer 2014 sowie Vorauszahlungen an Einkommensteuer für das Jahr 2016 an das Bundesfinanzgericht.

Mit Vorlagebericht vom 11.11.2016 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Im Hinblick darauf, dass die Eingabe der Bf. vom 13.6.2016 in Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages vom 10.5.2016 lediglich Ausführungen zu den einzelnen strittigen, ausschließlich einkommensteuerlich relevanten, Prüfungsfeststellungen des Berichts gemäß § 150 BAO vom 30.3.2016 enthält, wurden damit ausschließlich die Mängel der Bescheidbeschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2011 bis 2014, nicht jedoch die Mängel der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für das

Jahr 2014, Einkommensteuervorauszahlungen für das Jahr 2016 und Anspruchszinsen für die Jahre 2011 bis 2014 behoben.

Das Bundesfinanzgericht hat daher die Beschwerde, soweit sie die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2014 und Einkommensteuervorauszahlungen für das Jahr 2016 betraf, mit Beschluss des Bundesfinanzgerichts vom 12.7.2024 als zurückgenommen erklärt.

Mit Eingabe vom 22.7.2024 hat die Bf. ihren Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

Mit Eingabe vom 30.7.2024 bringt die Bf. ergänzend vor, dass die Feststellung der Außenprüfung zum „Sozialaufwand“ (Tz 5) mit dem Gedanken der Individualbesteuerung, wonach jede natürliche Person für sich mit ihren Einkünften zur Steuer heranzuziehen sei, unvereinbar und deshalb unzutreffend sei. Betreffend die Feststellung zum „Privatanteil PKW“ (Tz 7) verweist die Bf. auf das Beschwerdeverfahren ihres Ehegatten, bei welchem die Frage der Liebhaberei eines Reitstalles Thema sei und ein nicht unerheblicher Teil der geltend gemachten Fahrten der Bf. solche zum Reitstall betreffe, um diesen durch ihre tatkräftige Unterstützung auf Vordermann zu bringen. Zur Prüfungsfeststellung „Gehalt Töchter“ (Tz 8) kopiert die Bf. die Ausführungen der Beschwerde ihres Ehegatten in Bezug auf die dritte Tochter des Ehepaars ***4*** und resümiert daraus, dass im Falle der Erbringung derselben Tätigkeit (Mitwirkung an der Erstellung von Gutachten, Vornahme der Abrechnungen mit den diversen Krankenkassen, Vorbereitung von Befunden, Vornahme EDV-technischer Leistungen) bei einem anderen Facharzt als ihrem Vater ein Dienstverhältnis vorläge. Dies treffe jedenfalls auch auf die im gegenständlichen Verfahren angesprochene Tochter ***5*** zu, welche im Begriff sei, die Ordination ihrer Mutter zu übernehmen. Die ebenfalls im gegenständlichen Verfahren angesprochene Tochter ***6*** sei in der Ordination als Assistentin beschäftigt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Im Rahmen der bei der Bf. wurde für den Zeitraum 2011 – 2014 durchgeführten Außenprüfung wurden folgende als Betriebsausgaben geltend gemachte Aufwendungen als nichtabzugsfähige Aufwendungen gemäß § 20 EStG qualifiziert und daher nicht anerkannt:

80% Privatanteil Telefon, Fachliteratur, Sozialaufwand, Zeitschriften für Wartebereit Ordination, 75% Privatanteil Kfz, Lohnaufwand und Grundumlage.

Des Weiteren wurden die Anschaffungskosten der von der Bf. für die Ordination angeschafften Wirtschaftsgüter („Set Helbo“ und digitales Röntgensystem) aktiviert und auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von 7 Jahren verteilt abgesetzt.

Die Gehälter an die Töchter der Bf., welche neben dem Studium in der Ordination ihrer Mutter angemeldet waren, wurden mangels Vorlage einer vertraglichen Vereinbarung über die Art der Tätigkeit sowie von Zeitaufzeichnungen über die tatsächlich geleisteten Arbeitsstunden steuerlich nicht berücksichtigt.

Die als Instandhaltungsaufwendungen geltend gemachte Aufwendungen für Arbeiten an einem von der Bf. vermieteten Objekt (drei Rechnungen im Jahr 2013 und eine Teilschlussrechnung im Jahr 2014) wurden aktiviert und als Instandsetzungsaufwendungen auf zehn Jahre verteilt abgeschrieben.

Nach Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2011 bis 2013 gemäß § 303 Abs. 1 BAO setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer für die Jahre 2011 bis 2014, die Umsatzsteuer für das Jahr 2014, die Anspruchszinsen (Einkommensteuer) für die Jahre 2011 – 2014 sowie die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für das Jahr 2016 fest.

1.1. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2011 - 2013

Die mit Eingabe vom 4.5.2016 eingebrachte Beschwerde richtet sich ua. gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2011 bis 2014.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 14.9.2016 hat die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Gegen die Beschwerdeverentscheidung wurde **kein Antrag auf Vorlage der Beschwerde** an das Bundesfinanzgericht gemäß § 264 Abs. 1 BAO gestellt.

Das Bundesfinanzgericht stellt fest, dass die Beschwerdeverentscheidung vom 14.9.2016 in Rechtskraft erwachsen ist und somit keine Zuständigkeit des Bundesfinanzgerichts zur Entscheidung über die Beschwerde gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2011 bis 2014 besteht.

1.2. Einkommensteuer für die Jahre 2011 – 2014

Die mit Eingabe vom 4.5.2016 eingebrachte Beschwerde richtet sich ua. gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2011 bis 2014.

Im Hinblick darauf, dass die Beschwerde Mängel (Fehlen von Inhaltserfordernissen gemäß § 250 Abs. 1 BAO) aufwies, wurde die Bf. mit Bescheid vom 10.5.2016 gemäß § 85 Abs. 2 BAO aufgefordert, die Mängel in der Beschwerdeschrift vom 4.5.2016 bis zum 13.6.2016 zu beheben.

Mit Eingabe vom 13.6.2016 (Begründung zur Bescheidbeschwerde vom 4.5.2016 – zugleich Mängelbehebung) hat die Bf. die Mängel ihrer Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2011 – 2014 behoben und die im Rahmen der Außenprüfung getroffenen Prüfungsfeststellungen bekämpft.

1.3. Umsatzsteuer 2014

Die mit Eingabe vom 4.5.2016 eingebrachte Beschwerde richtet sich ua. gegen den Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2014.

Im Hinblick darauf, dass die Beschwerde Mängel (Fehlen von Inhaltserfordernissen gemäß § 250 Abs. 1 BAO) aufwies, wurde die Bf. mit Bescheid vom 10.5.2016 gemäß § 85 Abs. 2 BAO aufgefordert, die Mängel in der Beschwerdeschrift vom 4.5.2016 bis zum 13.6.2016 zu beheben.

Da die Eingabe vom 13.6.2016 (Begründung zur Bescheidbeschwerde vom 4.5.2016 – zugleich Mängelbehebung) keinerlei Ausführungen zur Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2014 vom 31.3.2016 enthält, wurde dem Auftrag zur Mängelbehebung nicht entsprochen.

Die Beschwerde war daher mit Beschluss vom 12.7.2024 als zurückgenommen zu erklären.

1.4. Anspruchszinsen (Einkommensteuer) 2011 – 2014

Die mit Eingabe vom 4.5.2016 eingebrachte Beschwerde richtet sich ua. gegen die Bescheide betreffend Anspruchszinsen (Einkommensteuer) für die Jahre 2011 bis 2014.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 14.9.2016 hat die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Gegen die Beschwerdevorentscheidung wurde **kein Antrag auf Vorlage der Beschwerde** an das Bundesfinanzgericht gemäß § 264 Abs. 1 BAO gestellt.

Das Bundesfinanzgericht stellt fest, dass die Beschwerdevorentscheidung vom 14.9.2016 in Rechtskraft erwachsen ist und daher keine Zuständigkeit des Bundesfinanzgerichts zur Entscheidung über die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Anspruchszinsen (Einkommensteuer) für die Jahre 2011 bis 2014 besteht.

1.5. Einkommensteuervorauszahlungen 2016

Die mit Eingabe vom 4.5.2016 eingebrachte Beschwerde richtet sich ua. gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuervorauszahlungen für das Jahr 2016.

Im Hinblick darauf, dass die Beschwerde Mängel (Fehlen von Inhaltserfordernissen gemäß § 250 Abs. 1 BAO) aufwies, wurde die Bf. mit Bescheid vom 10.5.2016 gemäß § 85 Abs. 2 BAO aufgefordert, die Mängel in der Beschwerdeschrift vom 4.5.2016 bis zum 13.6.2016 zu beheben.

Da die Eingabe vom 13.6.2016 (Begründung zur Bescheidbeschwerde vom 4.5.2016 – zugleich Mängelbehebung) keinerlei Ausführungen zur Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuervorauszahlungen für das Jahr 2016 enthält, wurde dem Auftrag zur Mängelbehebung nicht entsprochen.

Die Beschwerde war daher mit Beschluss vom 12.7.2024 als zurückgenommen zu erklären.

Im Hinblick darauf, dass die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2014 sowie Vorauszahlungen an Einkommensteuer für das Jahr 2016 als zurückgenommen gelten und die Beschwerdeentscheidungen über die Beschwerde gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 2011 bis 2013 sowie über die Anspruchszinsen (Einkommensteuer) 2011 bis 2014 in Rechtskraft erwachsen sind, ist in der Folge lediglich über die Beschwerde betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2011 bis 2014 abzusprechen.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus der Aktenlage und gründet sich insbesondere auf die Prüfungsfeststellungen im Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung für die Jahre 2011 bis 2014 vom 30.3.2016.

Privatanteil Telefon (Tz 3) und Privatanteil PKW (Tz 7)

Bezüglich des von der belangten Behörde mit 80 % geschätzten Privatanteils für die neben den Kosten des Festnetzes zusätzlich begehrten Telefonkosten für vier Mobiltelefone führt die Bf. in ihrer Beschwerde aus, dass die Schätzungsergebnisse der Begründungspflicht unterliegen würden und der Umstand, dass eines der Handys einer bestimmten Mitarbeiterin zur Verfügung stehe, völlig negiert worden sei.

Diesbezüglich ist festzuhalten, dass der in der Folge ergangenen Beschwerdeentscheidung der belangten Behörde die Bedeutung eines Vorhaltes zukommt. Bereits während der Außenprüfung konnte seitens der steuerlichen Vertretung der Bf. nicht geklärt werden, welche Rufnummer wem zuzuordnen war. Hat das Finanzamt in der Begründung das Ergebnis der behördlichen Ermittlungen dargelegt, dann ist es Sache der Partei, sich im Vorlageantrag mit dem Ergebnis der Ermittlungen auseinanderzusetzen und die daraus gewonnenen Feststellungen zu widerlegen (VwGH 18.01.1993, 93/16/0120; VwGH 10.03.1994, 92/15/0164).

Dies hat die Bf. verabsäumt, sodass mangels Zuordenbarkeit der Telefone an entsprechende Personen sowie mangels Vorlage von Aufzeichnungen über Zahl und Dauer der beruflichen Gespräche, eine genaue Abgrenzung des beruflichen Teils der Telefonnutzung gegenüber dem privaten Teil nicht möglich war. Dieser Umstand berechtigt zur Schätzung gemäß § 184 Abs. 1 BAO, sodass die Schätzung dem Grunde nach zu Recht erfolgte.

Im Hinblick darauf, dass das ausschließliche Führen betrieblich bedingter Telefonate der allgemeinen Lebenserfahrung widerspricht, war ein Privatanteil auszuschneiden.

Im Rahmen der Beweismwürdigung erachtet das Bundesfinanzgericht das Ausscheiden eines Privatanteils in der Höhe von 20% der Kosten für die Mobiltelefone (**2011**: 236,62 Euro; **2012**: 404,01 Euro; **2013**: 508,93 Euro; **2014**: 409,02 Euro) angemessen.

Bezüglich des von der belangten Behörde mit 75 % geschätzten Privatanteils für die beiden geleasteten Multivans führt die Bf. in ihrer Beschwerde aus, dass es sich um einen rein betrieblichen PKW handle, da für private Zwecke ein eigenes Fahrzeug zur Verfügung stehe.

Kfz Kosten sind bei betrieblicher Veranlassung als Betriebsausgaben zu berücksichtigen. Ob nun Kfz-Aufwendungen mit den tatsächlichen Kosten anzusetzen sind oder ob das amtliche Kilometergeld geltend gemacht werden kann, hängt davon ab, ob das Kfz Gegenstand des Betriebsvermögens ist (VwGH 29.11.1994, 93/14/0150). Die Beantwortung dieser Frage hat nach der überwiegenden Art der Nutzung zu erfolgen, wobei das Verhältnis der privaten zur betrieblichen Nutzung an Hand der gefahrenen Kilometer zu ermitteln und vom Steuerpflichtigen (zB. durch ein Fahrtenbuch) nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen ist (vgl. Doralt, EStG4, § 4 Tz 330, Stichwort "Kraftfahrzeugkosten").

Auch betreffend den Privatanteil Kfz trifft die Bf. ein Versäumnis, denn sie hat über die Erklärung der rein betrieblichen Nutzung des PKW hinausgehend weder ein Fahrtenbuch noch sonstige geeignete Unterlagen zum Nachweis der beruflich veranlassten Fahrten vorgelegt.

Das alleinige Vorbringen, wonach für private Zwecke ein eigenes Fahrzeug zur Verfügung stehe bzw. ein nicht unerheblicher Teil der Fahrten der Bf. solche zum Reitstall ihres Ehemannes darstellten, tritt weder den Feststellungen der Außenprüfung ausreichend entgegen noch setzt es sich mit den in der Beschwerdeentscheidung dargelegten Ermittlungsergebnissen auseinander oder widerlegt gar die daraus gewonnenen Feststellungen. Selbst unter Bedachtnahme auf die "Überwiegensregelung" ist es der Bf. daher nicht gelungen, die überwiegend betriebliche Nutzung des Kraftfahrzeuges glaubhaft zu machen.

Fachliteratur (Tz 4) und Ordination Wartebereich, Zeitschriften (Tz 6)

Da für die als Betriebsausgaben geltend gemachten Aufwendungen für **Fachliteratur** (**2011**: Fachbücher Spanisch, Französisch, Mathematik; Facultas Verlag „Buch über Ernährung“; Morawa „Herdhelden“; **2012**: Österreichischer Bundesverlag Schulbuch „Physik“, PM History

Kraus „Europas größtes Monatsmagazin Geschichte“; **2013:** „Rauschdrogen bzw. das Drogenhandbuch, Prävention für Jugendliche, Eltern und Wissbegierige“; Österreichischer Bundesverlag „Test für medizinische Studienlehrgänge 1 und 2“) **kein betrieblicher Zusammenhang** hergestellt werden konnte und die Bf. in ihrer Beschwerde kein substantiiertes Vorbringen erstattet, welches die Feststellung der Außenprüfung in Zweifel ziehen könnte, stehen die geltend gemachten Ausgaben nicht als Betriebsausgaben zu.

Da auch für die als Betriebsausgaben geltend gemachten Aufwendungen für den **Wartebereich der Ordination (2012:** Lego und diverse Puzzles, Tasche für TomTom-Navi und Navi-Halterung, Deko Bild, Abo Zeitschrift „Landwirtschaft“, Neubacher Zeitschriften Baden, EO Zeitschrift, Abo Perderevue; **2013:** Buch „der Weg“ von Paul Young; Puppenstube Hannelore Boos, diverse Ornamente) **kein betrieblicher Zusammenhang** hergestellt werden konnte und die Bf. auch zu dieser Feststellung kein substantiiertes Beschwerdevorbringen erstattet, welches die Feststellung der Außenprüfung in Zweifel ziehen könnte, sind die geltend gemachten Aufwendungen mangels Zuordnung zum betrieblichen Bereich nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen.

Sozialaufwand (Tz 5)

Bei dem seitens der Bf. geltend gemachten Sozialaufwand handelt es sich im Wesentlichen um Kosten für Einkäufe in verschiedenen Supermärkten, welche nach Ansicht der Außenprüfung familiär bzw. privat bedingte Aufwendungen ua. für Wochenendeinkäufe darstellen und daher dem privaten Bereich zuzuordnen seien. Dies deshalb, weil eine Analyse der Aufwendungen ergab, dass bei 56 Buchungszeilen insgesamt 25 Freitag-Einkäufe und 7 Samstag-Einkäufe vorgelegen sind.

Bei den erworbenen Waren wie Obst, Gemüse, Salate, Wurst, Fleisch, Käse, Eier, Pizzakäse, Eierspätzle, Shrimps, Mais, Brot, Semmeln, Schokocroissant, Manner-Törtchen, Schlagobers, Pedigree Hundefutter, Taschentücher, Topfreiniger usw. handelt es sich eindeutig um Lebensmittel bzw. Notwendigkeiten des täglichen Lebens, sodass den Schlussfolgerungen der Außenprüfung in diesem Punkt eindeutig zuzustimmen ist.

Der Einwand in der Beschwerde, wonach solche Aufwendungen in typisierender Betrachtungsweise lediglich insoweit der Privatsphäre zuzurechnen seien, als der Aufwand die Bf. persönlich treffe, nicht jedoch, soweit er dem Personal der Bf. zukomme, geht insoweit ins Leere, als mangels konkreter Zuordnung der Einkäufe auch nach einem „Herausschälen“ des die Bf. betreffenden Privatanteils – wie in der Beschwerde angedeutet – eine betriebliche Veranlassung der Aufwendungen nicht glaubhaft gemacht werden kann. Ist eine klare Abgrenzung zur privaten Sphäre nicht möglich, bleiben die gesamten Aufwendungen steuerlich unberücksichtigt.

Das Vorbringen der Bf. betreffend den Grundsatz der Individualbesteuerung stützt die Haltung der Außenprüfung, weil nur die Leistungsfähigkeit der Bf. zu beurteilen ist, die insbesondere an ihren Einkäufen und nicht in der Berücksichtigung der privaten Einkommensverwendung gemessen wird.

Gehalt Töchter (Tz 8)

Betreffend die an die beiden Töchter ***5*** und ***6*** ausbezahlten Gehälter, welche mangels Vorlage einer vertraglichen Vereinbarung über die Art der Tätigkeit sowie von Zeitaufzeichnungen über die tatsächlich geleisteten Arbeitsstunden, somit mangels Erfüllung der Voraussetzungen zur Entfaltung einer abgabenrechtlichen Wirkung von Rechtsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen steuerlich nicht berücksichtigt wurden, ist festzuhalten, dass bei Verträgen zwischen nahen Angehörigen in besonderem Maße die Frage zu prüfen ist, ob die Zahlungen gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 betrieblich veranlasst sind oder ob sie sich (dem Grunde und der Höhe nach) nur aus dem Naheverhältnis oder allenfalls aufgrund von Unterhaltsleistungen ergeben.

Im vorliegenden Fall wird von der Bf. die steuerliche Absetzbarkeit von Lohnaufwendungen für ihre Töchter damit begründet, dass diese jeweils am Freitag Nachmittag vier Stunden und am Samstag Vormittag fünf Stunden Arbeit leisteten. Eine vertragliche Vereinbarung für die zu erbringenden Arbeiten sowie schriftliche Zeitaufzeichnungen über die tatsächlich geleisteten Arbeitsstunden der beiden Töchter konnten jedoch nicht vorgelegt werden.

Aufgrund des Fehlens jeglicher Unterlagen, die die von den Töchtern der Bf. konkret durchgeführten Arbeiten belegen würden, kann nicht eindeutig, klar und jeden Zweifel ausschließend festgestellt werden, ob und welche Tätigkeit die Töchter tatsächlich für den Betrieb der Bf. durchgeführt haben. Letztlich bleibt auch die tatsächliche Erbringung von Arbeitsleistungen durch die Töchter der Bf. gegenüber der Bf. im Ungewissen.

Bei Dienstverträgen bestimmen Qualität und Quantität die Höhe des Entgeltes. Fremdüblich ist demzufolge, dass Qualität und Quantität der Arbeit eines Arbeitnehmers die Höhe seines Entgeltes bestimmten (vgl. VwGH 15.12.1992, 89/14/0155; UFS 10.8.2004, RV/3191-W/02).

Wie die an die Töchter ausbezahlten Geldleistungen ermittelt wurden, pauschal oder nach geleisteten Stunden, ist ebenfalls völlig unklar geblieben, zumal nicht einmal Arbeitszeiterfassungen/Stundenaufzeichnungen vorgelegt wurden.

Selbst wenn daher die Erbringung von Arbeitsleistungen - welche laut Beschwerdevorbringen in der Übertragung handschriftlicher Aufzeichnungen in den PC bestanden habe - in einem gewissen Umfang durch die beiden Töchter der Bf. als glaubwürdig erachtet wird, rechtfertigt dies in freier Beweiswürdigung der zur Gänze fehlenden Schriftlichkeit hinsichtlich des

Aufgaben- und Tätigkeitsbereichs sowie der tatsächlich geleisteten Arbeit nicht die Annahme eines Dienstvertrages (vgl. VwGH 22.3.2010, 2008/15/0099).

Im Hinblick auf die ständige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, wonach Rechtsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen nur dann eine abgabenrechtliche Wirkung entfalten, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen (Publizität), einen klaren und eindeutigen Inhalt haben und einem Fremdvergleich standhalten, kann das Rechtsverhältnis im gegenständlich Fall daher steuerlich nicht anerkannt werden.

Lohnaufwand (Tz 9)

Da die Bf. keine Auskunft über die seitens der Arbeitskräfte erbrachten Leistungen für den Betrieb tätigen konnte und auch im Rahmen der Beschwerde keine weitergehenden konkreten Auskünfte oder Nachweise erbrachte, sind die Aufwendungen nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen.

Grundumlage (Tz 10)

Mangels Nachweis der Einzahlung des am Konto „Grundumlage“ verbuchten Betrages in der Höhe von 750 Euro waren die Betriebsausgaben um diesen Betrag zu kürzen.

Die Bf. erstattet dazu in ihrer Beschwerde kein substantiiertes Vorbringen.

Aktivierung „Set Helbo“ (Tz 11) und digitales Röntgensystem (Tz 12)

Bei dem am 30.11.2012 um 5.838,88 Euro angeschafften "professional Set Helbo Therapie1" sowie dem am 04.12.2014 um 5.454,13 Euro angeschafften „digitalen Röntgensystem RVG6100“ handelt sich um Wirtschaftsgüter, die dazu bestimmt sind, dem Betrieb für einen längeren Zeitraum zu dienen.

Infolge des Einbringens dieser Wirtschaftsgüter in das Anlagevermögen der Bf. waren sie daher zu aktivieren und auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von 7 Jahren verteilt abzuschreiben.

Die Bf. erstattet dazu in ihrer Beschwerde kein substantiiertes Vorbringen.

Kfz-Aufwand privat (Tz 13)

Da es sich bei dem VW Golf um ein privates Kfz der Bf. handelt, sind die Aufwendungen als privat veranlasster Aufwand nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen.

Die Bf. erstattet dazu in ihrer Beschwerde kein substantiiertes Vorbringen.

Instandsetzungen 2013 (Tz 14) und Instandsetzungen 2014 (Tz 15)

Bei den im Kalenderjahr 2013 am Mietobjekt der Bf. durchgeführten Arbeiten handelte es sich um eine neu zu errichtende Ziegelausmauerung inklusive Grobputz, um Sanierungsarbeiten am Gebäudesockel mit anschließender Aufbringung von XPS Platten sowie um Erneuerungsarbeiten am Dachstuhl. Bei diesen Arbeiten handelt es sich um Arbeiten, welche den Nutzwert des Gebäudes erhöhen und die Nutzungsdauer wesentlich verlängern. Es liegen daher Instandsetzungsaufwendungen vor, die auf zehn Jahre verteilt abzusetzen sind.

Im Kalenderjahr 2014 erging lediglich die Teilschlussrechnung über die im Jahr 2013 begonnenen Arbeiten, welche Instandsetzungsaufwendungen darstellen.

Die Bf. erstattet dazu in ihrer Beschwerde kein substantiiertes Vorbringen.

FBIG für Wertpapiere (Tz 16)

Der investitionsbedingte Gewinnfreibetrag wurde für die Jahre 2013 und 2014 im Höchstausmaß gewährt. Die Bf. legt in ihrer Beschwerde nicht dar, inwieweit diese Feststellung mit dem Ergebnis der Außenprüfung variiert.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Betriebsausgaben kürzen den Gewinn und schmälern dadurch die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer. Eine betriebliche Veranlassung ist gegeben, wenn die entsprechenden Aufwendungen objektiv in Zusammenhang mit einer betrieblichen Tätigkeit stehen, subjektiv dem Betrieb zu dienen bestimmt sind und nicht unter ein Abzugsverbot des § 20 EStG fallen.

Zur Anerkennung als Betriebsausgabe reicht es nicht aus, dass eine Zahlung für den Betrieb geleistet worden ist. Vielmehr hat der Abgabepflichtige gemäß § 138 Abs. 1 BAO dem Finanzamt über Verlangen die geltend gemachten Aufwendungen/Ausgaben nachzuweisen oder, wenn ihm dies nicht zumutbar ist, wenigstens glaubhaft zu machen. Betriebsausgaben sind im Allgemeinen durch schriftliche Belege nachzuweisen (vgl. VwGH 29.1.1991, 89/14/0088). Gemäß § 138 Abs. 2 BAO sind Belege ("Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden") auf Verlangen des Finanzamtes diesem zur Einsicht und Prüfung vorzulegen.

Erhöhte Mitwirkungsverpflichtung besteht nach Lehre und Rechtsprechung unter anderem bei Behauptung von ungewöhnlichen und unwahrscheinlichen Sachverhalten (vgl. *Jakom*, EStG-Kommentar, 13. Auflage 2020, Tz 279 zu § 4).

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 behandelt jene Aufwendungen, die der Privatsphäre zuzuordnen sind, gleichzeitig aber auch den Beruf fördern. Erfasst sind jene Aufwendungen, die primär zur Lebensführung gehören, aber in weiterer Folge auch dem Beruf dienen. Solche gemischt veranlassten Aufwendungen, also Aufwendungen mit einer privaten und betrieblichen Veranlassung sind zur Gänze nicht abzugsfähig. Das Wesen dieses Aufteilungs- und Abzugsverbotes liegt darin, zu verhindern, dass Steuerpflichtige durch eine mehr oder weniger zufällige oder bewusst herbeigeführte Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen Aufwendungen für die Lebensführung deshalb zum Teil in einen einkommensteuerrechtlich relevanten Bereich verlagern können, weil sie einen Beruf haben, der ihnen das ermöglicht, während andere Steuerpflichtige gleichartige Aufwendungen aus zu versteuernden Einkünften decken müssen. Dem privaten Haushalt oder der Familiensphäre sind typischerweise Haushaltsmaschinen und -geräte und Geräte der Unterhaltungs- und Freizeitindustrie zuzuordnen. Grundsätzlich kommt daher das Aufteilungs- und Abzugsverbot bei Wirtschaftsgütern des privaten Lebensbereiches zum Tragen (Waschmaschine, Fernseher, Videorecorder, Sportgeräte usw.), gilt aber gleichermaßen auch für laufende Aufwendungen, wie sie im Rahmen der Lebensführung üblich sind. Bei den Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen können, muss ein strenger Maßstab angelegt und eine genaue Unterscheidung vorgenommen werden (VwGH 21.10.1986, 86/14/0031; VwGH 18.03.1992, 91/14/0171; VwGH 28.02.1995, 91/14/0231). In der Regel wird der tatsächliche Verwendungszweck im Einzelfall geprüft werden müssen, wobei eine typisierende Betrachtungsweise anzuwenden ist (vgl. VwGH 28.02.1995, 91/14/0231). Derjenige, der typischen Aufwendungen der privaten Lebensführung als Betriebsausgaben geltend machen will, hat im Hinblick auf seine Nähe zum Beweisthema von sich aus nachzuweisen, dass diese Aufwendungen entgegen der allgemeinen Lebenserfahrung (nahezu) ausschließlich die betriebliche bzw. berufliche Sphäre betreffen (VwGH 22.02.2007, 2006/14/0020).

Privatanteil Telefon (Tz 3) und Privatanteil PKW (Tz 7)

Kosten für beruflich veranlasste Telefonate sind als Betriebsausgaben absetzbar; diese Kosten unterliegen daher nicht dem Aufteilungsverbot.

Nach der Judikatur des VwGH wäre eine behauptete (nahezu) ausschließliche berufliche Verwendung des Telefons durch Aufzeichnungen aller Telefongespräche nachzuweisen (VwGH 21.2.1996, 93/14/0167).

Sofern eine genaue Abgrenzung des beruflich veranlassten Teils gegenüber dem privaten Teil nicht möglich ist, hat sie im Schätzungsweg zu erfolgen (VwGH 29.6.1995, 93/15/0104).

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen (§ 184 Abs. 1 BAO). Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Das Ziel der Schätzung muss stets darauf gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, welche die größte Wahrscheinlichkeit ihrer Richtigkeit für sich haben.

Dabei ist zu beachten, dass der Schätzung von Natur aus ein gewisser Unsicherheitsfaktor anhaftet. Leugnet nämlich eine Partei im Abgabeverfahren eine für sie nachteilige Tatsache, so ist es der Behörde nicht aufgegeben, im naturwissenschaftlich-mathematisch exakten Sinn den Bestand der in Abrede gestellten Tatsachen nachzuweisen.

Es genügt vielmehr, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt.

Das Unsicherheitsmoment einer Schätzung muss der Abgabepflichtige somit in Kauf nehmen. Denn wer zu einer Schätzung begründeten Anlass gibt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit dulden, da es im Wesen einer Schätzung liegt, dass die auf diese Weise ermittelten Größen die tatsächlichen erzielten Ergebnisse nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen.

Im vorliegenden Fall war der Umfang der beruflichen Nutzung der neben dem Festnetz bestehenden vier Mobiltelefone sowie die von der Bf. in den Streitjahren privat gefahrenen Kilometer zu schätzen.

Im Hinblick auf die obige Beweiswürdigung wird davon ausgegangen, dass das Ausscheiden eines Privatanteils im Ausmaß von 20% der Telefonkosten den tatsächlichen Gegebenheiten am nächsten kommt.

In Ermangelung des Nachweises bzw. der erfolgreichen Glaubhaftmachung einer überwiegenden betrieblichen Nutzung des streitgegenständlichen Kraftfahrzeuges erachtet das Bundesfinanzgericht das Ausscheiden eines Privatanteils im Ausmaß von 75% entsprechend den Feststellungen der Außenprüfung als angemessen.

Fachliteratur (Tz 4) und Ordination Wartebereich, Zeitschriften (Tz 6)

Im Hinblick auf die obige Beweiswürdigung sowie auf das Aufteilungs- und Abzugsverbot des § 20 EStG, wonach Aufwendungen, die typischerweise die private Lebensführung betreffen, nur dann abgesetzt werden können, wenn sie ausschließlich betrieblich veranlasst sind und gemischt veranlasste Aufwendungen, also Aufwendungen mit einer privaten und betrieblichen Veranlassung, zur Gänze nicht abzugsfähig sind, stehen die geltend gemachten Ausgaben nicht als Betriebsausgaben zu.

Sozialaufwand (Tz 5)

Aufwendungen, die typischerweise die private Lebensführung betreffen, können nur für den Fall abgesetzt werden, dass sie ausschließlich betrieblich veranlasst sind. Ist eine klare Abgrenzung zur privaten Sphäre jedoch nicht möglich, müssen die gesamten Aufwendungen steuerlich unberücksichtigt bleiben.

Entsprechend der obigen Beweiswürdigung handelt es sich bei den erworbenen Waren eindeutig um familiär bzw. privat bedingte Aufwendungen ua. für Wochenendeinkäufe, welche nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen sind.

Gehalt Töchter (Tz 8)

Bei nahen Angehörigen werden aufgrund des fehlenden Interessensgegensatzes besondere Anforderungen an die steuerliche Beachtlichkeit von zivilrechtlichen Vereinbarungen gestellt (vgl. Stoll, BAO, S. 318).

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes können vertragliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen für den Bereich des Steuerrechts nur als erwiesen angenommen werden und damit Anerkennung finden, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären. Diese Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen und haben ihre Bedeutung im Rahmen der Beweiswürdigung iSd § 167 Abs. 2 BAO und kommen daher in jenen Fällen zum Tragen, in denen berechtigte Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt einer behaupteten vertraglichen Gestaltung bestehen.

Entsprechend der obigen Beweiswürdigung wurde mangels Vorlage eines schriftlichen Dienstvertrages, einer vertragliche Vereinbarung für die zu erbringenden Arbeiten sowie schriftlicher Zeitaufzeichnungen über die tatsächlich geleisteten Arbeitsstunden der beiden Töchter die seitens des Verwaltungsgerichtshofes für die steuerliche Anerkennung von Dienstverhältnissen zwischen nahen Angehörigen herausgearbeiteten Erfordernissen der Publizität, des eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalts sowie der Fremdüblichkeit bei den zwischen der Bf. und ihren Töchtern getroffenen Vereinbarungen – auch hinsichtlich der tatsächlichen Umsetzung – nicht erfüllt, weswegen der als Betriebsausgaben geltend gemachte Personalaufwand nicht als nicht anerkannt werden konnte.

Lohnaufwand (Tz 9)

Gemäß § 138 Abs. 1 BAO sind Betriebsausgaben nachzuweisen oder - für den Fall, dass dies nicht zumutbar ist - zumindest glaubhaft zu machen. Eine über die Erklärung, dass „bei Ordinationsbetrieben immer regelmäßige Arbeiten anfallen würden“ hinausgehende konkrete

Angaben, welche Leistungen seitens der Arbeitskräfte erbracht wurde, für welche Lohnkosten geltend gemacht wurden, hat die Bf. nicht getätigt.

Die von der Bf. geltend gemachten Lohnaufwendungen stehen daher nicht als Betriebsausgaben zu.

Grundumlage (Tz 10)

Betriebsausgaben sind im Allgemeinen durch schriftliche Belege nachzuweisen (vgl. VwGH 29.1.1991, 89/14/0088). Gemäß § 138 Abs. 2 BAO sind Belege ("Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden") auf Verlangen zur Einsicht und Prüfung vorzulegen.

Mangels Nachweis der Einzahlung des am Konto „Grundumlage“ verbuchten Betrages in der Höhe von 750 Euro waren die Betriebsausgaben um diesen Betrag zu kürzen.

Aktivierung „Set Helbo“ (Tz 11) und digitales Röntgensystem (Tz 12)

Werden Wirtschaftsgüter, welche dazu bestimmt sind, dem Betrieb für einen längeren Zeitraum zu dienen, in das Anlagevermögen eines Einzelunternehmens eingelegt, sind sie stets zu aktivieren und auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer verteilt abzusetzen.

Entsprechend der obigen Beweiswürdigung handelt es sich bei dem angeschafften "professional Set Helbo Therapiel" und dem digitalen Röntgensystem um Wirtschaftsgüter, die dazu bestimmt sind, dem Betrieb für einen längeren Zeitraum zu dienen. Die Anschaffungskosten waren daher zu aktivieren und auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von 7 Jahren verteilt abzuschreiben.

Kfz-Aufwand privat (Tz 13)

Aufwendungen für ein privates Kfz sind als privat veranlasster Aufwand nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen.

Instandsetzungen 2013 (Tz 14) und Instandsetzungen 2014 (Tz 15)

Gemäß § 28 Abs. 2 EStG 1988 sind Instandsetzungsaufwendungen jene Aufwendungen, die nicht zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten gehören und allein oder zusammen mit Herstellungsaufwand den Nutzungswert des Gebäudes wesentlich erhöhen oder seine Nutzungsdauer wesentlich verlängern. Instandsetzungsaufwendungen sind auf zehn Jahre verteilt abzusetzen.

Entsprechend der obigen Beweiswürdigung handelt es sich bei den Sanierungsmaßnahmen an dem von der Bf. vermieteten Objekt um Aufwendungen, die den Nutzwert des Gebäudes erhöhen, sodass die Aufwendungen dafür als Instandsetzungsaufwendungen auf zehn Jahre verteilt abzusetzen waren.

Aus den dargelegten Gründen war daher wie im Spruch zu entscheiden.

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.

Bei der Beurteilung der Fragen, ob die geltend gemachten Aufwendungen im Sinne des § 4 Abs. 4 EStG 1988 betrieblich veranlasst oder im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 nichtabzugsfähig sind, ob Aufwendungen für Wirtschaftsgüter, die dem Betrieb dienen, zu aktivieren sind und ob Aufwendungen für ein Mietobjekt als Instandhaltungs- oder Instandsetzungsaufwendungen zu qualifizieren sind, handelt es sich nicht um Rechtsfragen, sondern um die Lösung von Tatfragen, die in freier Beweiswürdigung zu beantworten sind. Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Wien, am 5. August 2024