

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch FM Steuerberatung GmbH, Lindenbreite 19, 2460 Bruckneudorf, über die Beschwerde vom 4. Jänner 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 21. Dezember 2016 betreffend Einkommensteuer 2014 sowie über die Beschwerde vom 10. April 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 30. März 2017 betreffend Einkommensteuer 2015, Steuernummer StrNr

zu Recht erkannt:

I. Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe 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

Am 28.04.2016 reichte der Beschwerdeführer (Bf.) die **Einkommensteuererklärung für das Jahr 2014** ein, in der er negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Verlust) in Höhe von 40.000,00 € geltend machte. Als Grund gab er die Inanspruchnahme aufgrund einer schlagend gewordenen Ausfallhaftung an.

Mit **Ergänzungsersuchen vom 21.06.2016 und 08.09.2016** wurde der Bf. aufgefordert, nähere Angaben zu den erklärten Verlusten beziehungsweise der damit in Zusammenhang stehenden betrieblichen Tätigkeit zu machen und geeignete Unterlagen vorzulegen. In zwei Schreiben vom 09.08.2016 und 11.10.2016 führte der Bf. aus, dass es sich bei den geltend gemachten Aufwendungen um eine Ausfallhaftung im Zusammenhang mit der BG GesbR handle. Zum Beweis wurden Kontoauszüge, ein Kreditantrag vom 01.09.2006 sowie ein vom Bf. unterzeichneter Wechsel vorgelegt.

Am 21.12.2016 erließ die Abgabenbehörde den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2014.

Die vom Bf. geltend gemachten negativen Einkünfte wurden nicht anerkannt. Begründend führte die Abgabenbehörde aus, dass die BG GesbR nie eine gewerbliche Tätigkeit aufgenommen und somit auch keine gewerblichen Einkünfte erzielt habe. Es sei daher kein Zusammenhang zwischen der Ausfallhaftung und einer gewerblichen Tätigkeit erkennbar. Die beantragten Betriebsausgaben in Höhe von 40.000,00 € wurden folglich nicht berücksichtigt.

Gegen diesen **Einkommensteuerbescheid erhob der Bf. am 04.01.2017 das Rechtsmittel der Beschwerde**. Der Bf. führte aus, dass die Feststellung der Abgabenbehörde, dass der Betrieb BG GesbR nie eine gewerbliche Tätigkeit aufgenommen habe, nicht den tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten entspreche. Dem Finanzamt würden zahlreiche Unterlagen vorliegen, die eine gewerbliche Tätigkeit der BG GesbR belegen bzw. als Nachweis einer betrieblichen Tätigkeit geeignet seien. Vom Bf. wurden im Zuge des Beschwerdeverfahrens weitere Unterlagen vorgelegt. Rechtlich führte der Bf. aus, dass selbst vergebliche Betriebsausgaben anzuerkennen seien. Da die beantragten Ausgaben durch Inanspruchnahme des Bf. aus einer übernommenen Haftung entstanden seien, seien diese Aufwendungen jedenfalls als nachträgliche Betriebsausgaben anzuerkennen.

Am 27.02.2017 reichte der Bf. die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2015 ein. Darin wurden ebenfalls negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Verlust) und zwar in Höhe von 30.000,00 € geltend gemacht. Diese wurden von der Abgabenbehörde im **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2015 vom 30.03.2017** mit Verweis auf die Begründung des Einkommensteuerbescheides 2014 nicht anerkannt.

Die gegen diesen Bescheid gerichtete **Beschwerde vom 10.04.2017** verwies auf die Ausführungen in der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2014.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 18.12.2017** wurden die Beschwerden vom 04.01.2017 und 10.04.2017 gegen die Einkommensteuerbescheide 2014 und 2015 als unbegründet abgewiesen. Begründend führte die Abgabenbehörde aus, dass die BG GesbR ein eigenständiges Steuersubjekt darstelle und daher die beantragten Kosten nur dort geltend gemacht werden können. Die negativen Einkünfte wurden durch die Abgabenbehörde nicht anerkannt, da kein Betrieb nachvollzogen werden und keine Steuernummer eruiert werden konnte.

Am 16.01.2018 beantragte der Bf. die **Vorlage der Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2014 und 2015 an das Bundesfinanzgericht**. Die geltend gemachten Aufwendungen hätten ihre Ursache in einer betrieblichen Tätigkeit gehabt. An diesem ursprünglichen betrieblichen Zusammenhang ändere nichts, dass die Inanspruchnahme erst nach Einstellung der betrieblichen Tätigkeit erfolgt sei. Aufgrund dessen müssten die beantragten Aufwendungen als nachträgliche Betriebsausgaben in der Einkommensteuererklärung des von der Haftung betroffenen Gesellschafters berücksichtigt werden. Ergänzend legte der Bf. eine Vereinbarung mit Frau EF vom 19.08.2010 betreffend Zusammenlegung der Kredite vor (Beilage 4, Beantwortung des Beschlusses des Bundesfinanzgerichtes vom 25.04.2024).

Mit **Vorlagebericht vom 08.02.2018** legte die Abgabenbehörde die Akten dem Bundesfinanzgericht vor und führte ergänzend aus, dass die geltend gemachten Betriebsausgaben aus der Inanspruchnahme des Bf. als Haftungsverpflichteter aus einem Kredit für die Errichtung eines gewerblich geführten Betriebes, nicht anzuerkennen seien, da die Gesellschaft bürgerlichen Rechts, auf die der Bf. die Ausfallhaftung stützt, nie eine gewerbliche Tätigkeit aufgenommen habe.

Das Bundesfinanzgericht hat dem Bf. mit **Beschluss vom 27.03.2024** aufgetragen, folgende Unterlagen vorzulegen:

- Geschäftsordnung vom 25.04.2006
- Schuldwechsel
- Vereinbarung mit der Bank O zur Kreditrückführung vom 10.01.2012
- Kontokorrentkreditvertrag vom 26.06.2006
- Vollständiger Abstattungskreditvertrag vom 01.09.2006
- Mietvertrag Verkaufslokal vom 03.05.2006
- Insolvenzantrag (Abschöpfungsverfahren) von Frau EF vom 00.00.0000
- Mahnschreiben der Bank O vom 14.03.2013
- Zahlungsbelege für das Jahr 2015
- Aufgabebilanz der BG GesbR

Des Weiteren sind folgende Fragen zu beantworten und dies durch geeignete Unterlagen zu belegen:

- Wurde der Betrieb BG eröffnet? Wenn ja, werden Sie um Bekanntgabe des Zeitpunktes ersucht.
- Was wurde hinsichtlich der aufgenommenen Kredite zwischen den Gesellschaftern der BG GesbR im Zeitpunkt der Gründung der Gesellschaft vereinbart? Kam es zu Änderungen dieser Vereinbarung bei Ausscheiden von Frau SH oder zu einem späteren Zeitpunkt?

- Sie werden um eine kurze Darstellung der Entwicklung des Geschäftsbetriebes BG ersucht.
- Wann wurde der Betrieb BG eingestellt bzw aufgegeben?
- Welche Aktiva waren im Zeitpunkt der Betriebsaufgabe vorhanden?
- Wurde von Ihnen und/oder Frau EF Aktivvermögen bei der Betriebsaufgabe ins Privatvermögen übernommen?
- Wurden bei Betriebsaufgabe vorhandene Aktiva zur Begleichung der Kreditschuld verwendet?
- In welcher Höhe haftete die Kreditvaluta im Zeitpunkt der Betriebsaufgabe aus?
- In welcher Höhe waren im Zeitpunkt der Betriebsaufgabe Zinsen unbeglichen?
- In welcher Höhe sind Zinsen nach der Betriebsaufgabe angefallen? Sie werden ersucht, dies für die einzelnen Jahre nach der Betriebsaufgabe gesondert bekannt zu geben.
- Welche Schritte zur ehestmöglichen Tilgung der Kreditverbindlichkeiten haben Sie nach Betriebsaufgabe gesetzt?

Aufgrund des Beschlusses des Bundesfinanzgerichtes vom 27.03.2024 hat die steuerliche Vertretung des Bf. mit **Eingabe vom 25.04.2024** folgende Unterlagen vorgelegt und die Fragen des Gerichts wie folgt beantwortet:

- Beilage 1: Geschäftsordnung vom 25.04.2006
- Beilage 2: Schuldwechsel
- Beilage 3: Vereinbarung mit der Bank O zur Kreditrückführung vom 10.01.2012
- Beilage 4: Kontokorrentkreditvertrag Konto Nr. 000 000 und Abstattungskreditvertrag Konto Nr. 000 000 0 sowie Vereinbarung mit der Bank O vom 19.08.2010, dass diese beiden Konten unter der Nr. 000 000 zusammengeführt werden. Diese Vereinbarung enthält auch die aushaftenden Beträge per 30.06.2010: 47.030,65 € und 30.671,85 €.
- Beilage 5: Kreditantrag vom 1.9.2006 inkl. allseitig unterfertigte Kreditbedingungen
- Beilage 6: Vereinbarung mit der Bank O vom 10.01.2012, in der der aushaftende Betrag zu Kredit Konto Nr. 000 000 mit 82.410,81 € beziffert wird
- Beilage 7: Mietvertrag Verkaufslokal vom 03.05.2006
- Beilage 8: Antrag auf Durchführung des Abschöpfungsverfahrens mit Restschuldbefreiung von Frau EF vom 00.00.0000 inklusive Gläubigerliste. Hier wird der Kredit Konto Nr. 000 000 mit aushaftend 81.631,64 € beziffert.
- Beilage 9: Mahnschreiben der Bank O vom 14.03.2013
- Beilage 10: Zahlungsbelege 2014 und 2015

Des Weiteren werden die Fragen wie folgt beantwortet:

- Beilage 11: Rahmenprogramm der Eröffnung des BG am 11.11.1111
- Beilage 12: Im ursprünglichen Gesellschaftsvertrag wurde vereinbart, dass die drei Gesellschafter der BG GesbR zu gleichen Teilen (je 33,33%) die Haftung für alle aus

diesem Unternehmen entstehenden Schulden bzw. für die laufenden Kosten übernehmen.

- Beilage 13: Bestätigung des Ausscheidens von Frau SH aus den Kreditverhältnissen
- Beilage 14: Übersicht der Tätigkeiten und des Geschäftsbetriebes der BG GesbR

Mit **E-Mail vom 19.12.2024** gab die steuerliche Vertretung des Bf. die Steuernummer der BG GesbR bekannt. Die Steuernummer lautet StrNr 2.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungsrelevanten Sachverhalt fest:

1.1. Vorbereitungshandlungen und Gründung der BG GesbR

Im Jahr 2006 hat der Bf. zusammen mit Frau EF und Frau SH die BG GesbR gegründet. Ziel dieser Gesellschaft war es in einem Geschäft, welches als BG bezeichnet wurde, lokale Spezialitäten zum Verkauf anzubieten. Dazu wurde am 25.04.2006 die Geschäftsordnung über die Errichtung einer Gesellschaft von den drei Hauptbetreibern unterzeichnet (Beilage 1, Beantwortung des Beschlusses des Bundesfinanzgerichtes vom 25.04.2024).

Die Liegenschaft, auf dem sich das Verkaufslokal befand, stand im Alleineigentum von Frau EF. Die BG GesbR hat mit Frau EF hinsichtlich der Überlassung des Verkaufslokales am 03.05.2006 einen Mietvertrag abgeschlossen (Beilage 7, Beantwortung des Beschlusses des Bundesfinanzgerichtes vom 25.04.2024).

Zur Vorbereitung dieser betrieblichen Tätigkeit, wurde des Weiteren auch ein Marketingkonzept im Herbst 2005 in Auftrag gegeben (Beilage: Agentur für Marketing, Werbung und Verkauf F).

Der Bf. hat am 26.06.2006 einen Kontokorrentkreditvertrag (Konto Nr. 000 000) in Höhe von 25.000,00 € und am 01.09.2006 einen Abstattungskreditvertrag (Konto Nr. 1- 00. 000 000) in Höhe von 40.000,00 € mit dem Verwendungszweck Errichtung BG bei der Bank O als Kreditnehmer unterzeichnet. Weitere Kreditnehmer waren Frau EF und Frau SH. In den Kreditbedingungen unter Punkt 10. wird ausgeführt, dass bei Vorliegen mehrerer Kreditnehmer, diese zur ungeteilten Hand haften. Dem Kreditgeber gegenüber ist jeder allein zur Disposition berechtigt (Beilage 5, Beantwortung vom 25.04.2024). Alle Gesellschafter unterzeichneten zu diesem Zweck auch einen Wechsel als Bürge (Beilage 2, Beantwortung des Beschlusses des Bundesfinanzgerichtes vom 25.04.2024).

Bezüglich der aufgenommenen Kredite für den Betrieb BG wurde im ursprünglichen Gesellschaftsvertrag vom 25.04.2006 unter Punkt 13. „Haftung“ im Innenverhältnis vereinbart, dass die drei Gesellschafter die Ausfallhaftung zu gleichen Teilen (je 33,33 %) für alle aus diesem Unternehmen entstehenden Schulden beziehungsweise für die laufenden Kosten übernehmen (Beilage 1, Beantwortung des Beschlusses des Bundesfinanzgerichtes vom 25.04.2024).

1.2. Betriebsaufnahme

Der Bf. hat in der Beantwortung des Beschlusses des Bundesfinanzgerichtes vom 25.04.2024 die Eröffnung des Betriebes mit 11.11.1111 datiert.

Das Datum der Eröffnung deckt sich mit einer Presseaussendung, wonach die Betrieb im Land Stadt ab 1. Juli einen neuen BG gemeinsam mit prämierten Winzern eröffnet. Eigentümerin der Betrieb ist eine der Beteiligten der BG GesbR Frau EF (Internet 1).

Ein Artikel ORF berichtet deckungsgleich über die Eröffnung ab diesem Tag des BG in der Betrieb und lädt zum sofortigen Verkosten ein (Internet 2).

Der Ansicht der Abgabenbehörde, dass keine gewerbliche Tätigkeit aufgenommen worden sei (Vorlagebericht vom 08.02.2018) oder kein Betrieb nachvollzogen werden könne (Beschwerdevorentscheidung vom 18.12.2017), kann daher nicht gefolgt werden. Bekräftigt wird dies auch durch einen vom Land Bundesland veröffentlichten Bericht, in dem die BG GesbR im Jahr 2007 intensiv durch eine Förderung unterstützt wurde (Internet3).

Ein weiterer Artikel vom ORF 2 verweist auf den vorhandenen Betrieb des BGs: „Die Betrieb steht zum Verkauf. Eigentümerin Frau EF will sich anderen Aufgaben zuwenden. In der Betrieb finden seit mehr als zehn Jahren verschiedene Seminare statt. Außerdem ist auch ein BG im Haus integriert.“ (Internet 4).

Weiters wird von der steuerlichen Vertretung die Steuernummer der Gesellschaft dem Bundesfinanzgericht bekanntgegeben.

1.3. Zeitraum 2006 bis 2012 - Ausscheiden eines Gesellschafters und Änderungen im Zusammenhang mit Kreditvertrag

Die Gesellschafterin Frau SH ist im Jahr 2009 aus der BG GesbR ausgeschieden. Ihre Verbindlichkeiten aus den beiden Krediten wurden von den beiden verbleibenden Gesellschaftern, dem Bf. und Frau EF, übernommen (Beilage 13, Beantwortung des Beschlusses des Bundesfinanzgerichtes vom 25.04.2024).

Ein Schreiben der Bank O vom 15.09.2009 erklärt Frau SH nach Zustimmung von Frau EF und dem Bf. mit sofortiger Wirkung aus den beiden genannten Kreditverhältnissen als entlassen. Eine vorherige Haftungsentlassung wurde von Frau EF und dem Bf. an die Bank O am 07.09.2009 übermittelt (Beilage 13, Beantwortung des Beschlusses des Bundesfinanzgerichtes vom 25.04.2024).

Eine Vereinbarung vom 19.08.2010 zwischen der Bank O (Kreditgeber) und den Kreditnehmern Frau EF und dem Bf. über die Zusammenführung der beiden Kreditverträge unter der dem fortan laufenden Konto unter der Nr. 000 000 wurde vorgelegt. Diese Vereinbarung enthält auch die aushaftenden Beträge per 30.06.2010 in Höhe von 47.030,65 € und 30.671,85 € (Beilage 4, Beantwortung des Beschlusses des Bundesfinanzgerichtes vom 25.04.2024).

Des Weiteren wurde eine Vereinbarung mit der Bank O vom 10.01.2012 über eine Kreditrückführung und einem aushaftenden Betrag in Höhe von 82.410,81 € vorgelegt. Es wurde festgestellt, dass der unter der Kontonummer 000 000 geführte Kredit mit einem Betrag von 82.410,81 € aushaftet. Es wird einvernehmlich festgehalten, monatliche Zahlungen in Höhe von zumindest 220 € zu leisten. Gleichzeitig erklären die Kreditnehmer, sich um den Verkauf der Liegenschaften EZen 1, 2, 3 und 4 je KG 00000 Stadt Bezirksgericht O zu bemühen und den Verkaufserlös zur Tilgung des gegenständlichen Kredites zu verwenden (Beilagen 3 und 6, Beantwortung des Beschlusses des Bundesfinanzgerichtes vom 25.04.2024).

Zu dieser Tilgung ist es nicht gekommen.

1.4. Einstellung des Betriebes BG

In der Beantwortung des Beschlusses des Bundesfinanzgerichtes vom 25.04.2024 gibt der Bf. nach seinem Wissensstand an, dass der Betrieb im Oktober 2012 eingestellt wurde. Das scheint schlüssig, da Frau EF die Liegenschaft mit der Adresse Adresse 1 laut Grundbuchauszug mit 12.12.2012 veräußert hat.

1.5. Entwicklungen nach Betriebsaufgabe

Mit 14.03.2013 erging ein Mahnschreiben von der Bank O an Frau EF und den Bf. über eine Gesamtschuld in Höhe von 81.654,64 € (Beilage 9, Beantwortung des Beschlusses des Bundesfinanzgerichtes vom 25.04.2024).

Frau EF stellte folgend am 00.00.0000 einen Antrag auf Durchführung eines Abschöpfungsverfahrens mit Restschuldbefreiung inklusive Gläubigerliste, in der auch der Kredit mit der Konto Nr. 000 000 in Höhe von 81.631,64 € beziffert wird (Beilage 8, Beantwortung des Beschlusses des Bundesfinanzgerichtes vom 25.04.2024).

In weiterer Folge stellte die Bank O im Jahr 2013 den Kredit fällig und forderte den Bf. zur Bezahlung des gesamten offenen Betrages auf.

Daraus kann abgeleitet werden, dass die Inanspruchnahme des Bf. entgegen der Meinung der Abgabenbehörde aus der Beschwerdeentscheidung vom 18.12.2017 nicht im Zuge des Insolvenzverfahrens des Projektes BG GesbR erfolgte, sondern in Folge des Abschöpfungsverfahrens betreffend Frau EF trat die Bank an den Bf. heran.

Der Bf. hat mit der Bank, die nach dem Abschöpfungsverfahren von Frau EF an ihn als Bürge und Zahler herangetreten ist, vereinbart, 7 Raten zu je 10.000,00 € zu leisten. Die Raten wurden in den Jahren 2014 und 2015 beglichen und Zahlungsbestätigungen dazu wurden vorgelegt (Beilage 10, Beantwortung des Beschlusses des Bundesfinanzgerichtes vom 25.04.2024).

1.6. Im Ergebnis

Bei den Zahlungen im Jahr 2014 in Höhe von 40.000,00 € und im Jahr 2015 in Höhe von 30.000,00 € handelt es sich um die in den verfahrensgegenständlichen Einkommensteuererklärungen erklärten (negativen) Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Die Abgabenbehörde hat laut ihren eigenen Angaben die Steuernummer der BG GesbR nicht eruieren können und hat folgend die betriebliche Tätigkeit ausgeschlossen. Die steuerliche Vertretung des Bf. hat jedoch mit E-Mail vom 19.12.2024 die Steuernummer der BG GesbR bekannt gegeben (StrNr StrNr 2). Der Ansicht der Abgabenbehörde ist daher nicht zu folgen.

Es ist auch festzustellen, dass die Aufwendungen eindeutig ihren Ursprung in der Zeit vor der Beendigung der betrieblichen Tätigkeit haben. Die Inanspruchnahme des Bf. im Rahmen der Ausfallhaftung fand zwar zeitgleich mit dem Abschöpfungsverfahren der (ehemaligen) Gesellschafterin der BG GesbR Frau EF statt, jedoch bleibt der nachweislich betriebliche Zusammenhang unberührt.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen zur Gründung beziehungsweise den Vorbereitungshandlungen zur Aufnahme der betrieblichen Tätigkeit des BGs ergeben sich aus dem vom Bf. vorgelegten Kreditantrag von der Bank O, auf dem als Verwendungszweck die Errichtung eines BGs angeführt ist, der letzten Seite dieses Kreditvertrages vom 01.09.2006 sowie einer Vereinbarung mit derselben Bank vom 19.08.2010, in der eine Konsolidierung von zwei Kreditverträgen vereinbart sowie eine neue Ratenvereinbarung getroffen wurde.

Ebenfalls wurde vom Bf. ein Konzept für die Eröffnung des Betriebes BG am 11.11.1111 sowie ein Marketingkonzept vom 15.11.2005 vorgelegt. Die Feststellungen zur Liegenschaft Adresse

1, gründen sich auf die im Akt enthaltenen Angaben. Die Feststellungen betreffend die BG GesbR ergaben sich aus den oben angeführten Unterlagen sowie aus dem Vorbringen der steuerlichen Vertretung. Die Feststellung zum Ausscheiden von Frau SH ergab sich aus Beilage 3 der Beantwortung des Beschlusses des Bundesfinanzgerichtes vom 25.04.2024 beziehungsweise den Angaben des Bf.

Die Feststellung zum Ende der betrieblichen Tätigkeit gründet auf den Angaben des Bf. und einem Grundbuchsauszug zur Liegenschaft KG 00000 Stadt, EZ 1, woraus sich ergibt, dass diese Liegenschaft zu diesem Datum verkauft wurde. Die Feststellung zur Durchführung eines Abschöpfungsverfahrens von Frau EF beruhen auf den Angaben und den vorgelegten Unterlagen des Bf. Die Feststellungen der Zahlungen für die Jahre 2014 in Höhe von 40.000,00 € und 2015 in Höhe von 30.000,00 € sind aufgrund der vorgelegten Kontoauszüge nachgewiesen. Diese wurden auch nicht von der Abgabenbehörde bestritten.

Die Steuernummer der BG GesbR ergibt sich aus der E-Mail vom 19.12.2024 der steuerlichen Vertretung des Bf.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

Strittig ist, ob die vom Bf. in den Jahren 2014 und 2015 an die kreditgewährende Bank in Höhe von 70.000,00 € (2014: 40.000,00 € und 2015: 30.000,00 €) geleisteten Zahlungen nachträgliche Betriebsausgaben im Zusammenhang mit der BG GesbR darstellen und im Einkommensteuerverfahren des Bf. zu berücksichtigen sind.

3.1.1. Vorfrage der Haftung

Gemäß § 1357 ABGB haftet jene Person, die sich als Bürge und Zahler verpflichtet hat, als ungeteilter Mitschuldner für die ganze Schuld; es hängt von der Willkür des Gläubigers ab, ob er zuerst den Hauptschuldner, oder den Bürgen oder beide zugleich belangen wolle.

Laut § 891 ABGB haftet jede einzelne Person für das Ganze, wenn mehrere Personen ein und dasselbe Ganze zur ungeteilten Hand versprechen, dass sich einer für alle, und alle für einen ausdrücklich verbinden. Es hängt dann von dem Gläubiger ab, ob er von allen, oder von einigen Mitschuldnern das Ganze, oder nach von ihm gewählten Anteilen; oder ob er es von einem Einzigen fordern wolle.

In diesem Fall kann der Gläubiger den Bürgen – wie einen ungeteilten Mitschuldner im Sinne des § 891 ABGB – auch zuerst oder gleichzeitig mit dem Hauptschuldner in Anspruch nehmen.

Gemäß § 1355 ABGB kann der Bürge in der Regel erst dann belangt werden, wenn der Hauptschuldner auf des Gläubigers gerichtliche oder außergerichtliche Einmahnung seine Verbindlichkeit nicht erfüllt hat.

Voraussetzung für die Inanspruchnahme des Bürgen setzt die erfolglose Einmahnung beim Schuldner voraus, was wie oben ausgeführt durch ein Mahnschreiben der Bank O gegeben ist.

Die Gesellschafter einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts haften – nach der damals geltenden Rechtslage - persönlich, d.h. mit dem gesamten Betriebs- und Privatvermögen, unbeschränkt, d.h. ohne Betragsbeschränkung, solidarisch, d.h. nicht anteilsmäßig, sondern jeder für die ganze Schuld sowie primär, d.h. der Gläubiger kann sofort gegen einen der Gesellschafter vorgehen

Ein Herantreten des Gläubigers (Bank O) an den Bf. als Bürgen zur ungeteilten Hand ergibt sich einerseits aus der Stellung des Bf. aus dem Kreditvertrag und andererseits aus der Stellung als Gesellschafter einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts.

3.1.2. Rechtliche Grundlagen

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

Gemäß § 32 Abs. 1 Z 2 1. Teilstrich EStG 1988 gehören zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 auch Einkünfte aus einer ehemaligen betrieblichen Tätigkeit im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 EStG 1988 (zB Gewinne aus dem Eingang abgeschriebener Forderungen oder Verluste aus dem Ausfall von Forderungen).

3.1.3. Vorbemerkung

Aufgrund der Bestreitung durch die Abgabenbehörde, dass die BG GesbR jemals betrieblich tätig war, ist zunächst Folgendes festzuhalten:

Selbst Aufwendungen zur Erzielung künftiger Betriebseinnahmen sind ihrem Wesen nach bereits Betriebsausgaben. Die tatsächliche Eröffnung eines Betriebes ist nicht notwendige Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen als Betriebsausgaben. Wesentlich ist, dass ein ausreichender Zusammenhang mit den künftigen Betriebseinnahmen und somit einer Einkunftsquelle besteht (VwGH vom 27.06.2000 95/14/0134). Im gegenständlichen Fall ist erwiesen, dass die BG GesbR Vorbereitungs-handlungen für eine gewerbliche Tätigkeit getätigt hat. Dies ergibt sich insbesondere aus den beiden bei der Bank O aufgenommen Krediten, welche der Errichtung BG GesbR dienten, dem Mietvertrag und dem Gesellschaftsvertrag. Es ist auch nicht nachvollziehbar, dass der Abgabenbehörde keine

näheren Informationen zu einer betrieblichen Tätigkeit vorliegen und folglich das Vorliegen einer betrieblichen Tätigkeit beziehungsweise Vorbereitungshandlungen verneint.

Wie bereits oben ausgeführt hat der BG am 11.11.1111 eröffnet und nach den Feststellungen des Gerichts erfolgte die Betriebsaufgabe mit 12.12.2012.

Der Ansicht der Abgabenbehörde, dass die BG GesbR nie eine betriebliche Tätigkeit aufgenommen hat, kann daher nicht gefolgt werden.

Die Geltendmachung nachträglicher Betriebsausgaben setzt des Weiteren voraus, dass diese Ausgaben in einem wirtschaftlichen Zusammenhang mit der ehemaligen betrieblichen Tätigkeit stehen (VwGH vom 19.03.1985, 84/14/0139). Es ist unstrittig, dass die Aufnahme der verfahrensgegenständlichen Kredite sowie die Übernahme der Haftung für die anderen Gesellschafter der BG GesbR in den Jahren 2006 mit der Bank O ausschließlich zu dem Zweck erfolgte, die finanziellen Mittel der BG GesbR aufzubringen. Ein die Abzugsfähigkeit bedingter betrieblicher Zusammenhang ist daher gegeben. Zudem wird auch die gegenständliche betriebliche Tätigkeit nicht mehr ausgeübt (VwGH vom 16.12.1998, 96/13/0007; Peyer/ in Jakom, EStG¹⁷, § 32 Rz 26).

Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren sind nachträgliche Betriebsausgaben im Sinne des § 32 Abs. 1 Z 2 1. Teilstrich EStG 1988 daher grundsätzlich möglich.

3.1.4. Anwendungsbereich des § 32 Abs. 1 Z 2 1. Teilstrich EStG 1988

Im vorliegenden Fall hat der Bf. neben seiner Stellung als Gesellschafter einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts eine Bürgschaftsverpflichtung gegenüber der kreditgewährenden Bank für den BG in den Jahren 2006 bzw 2010 übernommen, wobei die Inanspruchnahme des Bf. als Bürge in den Jahren 2014 und 2015 erfolgte.

Nach übereinstimmender Auffassung von Lehre und Rechtsprechung muss zwischen der Bürgschaftsübernahme und der Tätigkeit ein eindeutiger und unmittelbarer wirtschaftlicher Veranlassungszusammenhang vorliegen. Die Verpflichtung muss gerade deshalb übernommen werden, um künftig Einnahmen zu lukrieren. Wesentlich ist somit die subjektive Absicht des Bf. im Zeitpunkt der Bürgschaftsübernahme, Einnahmen zu sichern bzw. zu erhalten. In der Judikatur wird eine eindeutige und unmittelbare Verknüpfung zwischen künftiger Einnahmenerzielung und der Bürgschaftsübernahme verlangt (vgl. VwGH 28.04.2011, 2008/15/0149; VwGH 30.10.2014, 2011/15/0137).

Folglich ist zu beurteilen, ob die Bürgschaftsübernahme durch die betriebliche Tätigkeit veranlasst wurde oder sich auf ein privat veranlassetes Naheverhältnis gründet. Die Frage, ob die Bürgschaft überwiegend aus persönlichen (privaten) Gründen abgegeben wurden, ist

vorrangig eine solche nach dem Motiv. Ihre Antwort liegt daher auf dem Gebiet der Beweiswürdigung.

Gemäß § 167 Abs. 1 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises.

Gemäß § 167 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde im Übrigen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Der Bf. wurde von der kreditgebenden Bank in Anspruch genommen, da er als Bürge für den Kredit, mit dem Zweck Errichtung der BG GesbR, haftet. Auch wenn die Bank nach Aufgabe des Betriebes an den Bf. herangetreten ist, ist der erforderliche wirtschaftliche Zusammenhang gegeben.

Ebenso sind keine privaten Motive bzw. familiäre oder persönliches Naheverhältnisse ersichtlich. Abgesehen davon hat die belangte Behörde dahingehend kein substantiiertes Vorbringen erstattet.

Aus den angeführten Gründen ist im Rahmen der freien Beweiswürdigung davon auszugehen, dass der Bf. die Zahlungen im Zusammenhang mit der schlagend gewordenen Haftung aus seiner ehemaligen betrieblichen Tätigkeit (Betreiben eines Laden) geltend gemacht hat und sind daher als nachträgliche Betriebsausgaben im Jahr 2014 in Höhe von 40.000,00 € und im Jahr 2015 in Höhe von 30.000,00 € anzuerkennen.

3.1.5. Berechnung der Einkommensteuer

3.1.5.1. Berechnung Einkommensteuer 2014

Einkommensteuer 2014	
Berechnung der Einkommensteuer:	
Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	3.478,19 €
Einkünfte aus selbständiger Arbeit	42.020,65 €
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	-40.000,00 €

Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit	
Arbeitsplatz 1	214,00 €
Arbeitsplatz 2	6.519,74 €
Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung	
auf den Pauschbetrag	-74,90 €
Pauschbetrag für Werbungskosten	-132,00 € 6.526,84 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	12.025,68 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):	
Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und –sanierung (Topf-Sonderausgaben)	
§ 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 Höchstbetrag 2.920,00 € (x 2 AVAB)	
Formel für Viertel: $4.152,88 / 4 = 1.038,22$	-1.038,22 €
Steuerberatungskosten	-689,92 €
Kirchenbeitrag	-170,00 €
Außergewöhnliche Belastungen:	
Kinderbetreuungskosten	-2.069,00 €
Kinderfreibeträge für haushaltszugehörige Kinder gem. § 106a Abs 1 EStG 1988	-660,00 €
Einkommen	7.398,54 €
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt	0,00 €
Gem. § 33 Abs. 8 EStG 1988 Gutschrift bei negativer Einkommensteuer	
Alleinverdienerabsetzbetrag	-889,00 €
10 % SV Beiträge 1.274,18 (230) + 179,27 (225) Höchstbetrag 110,00 €	-110,00 €
Festgesetzte Einkommensteuer	-999,00 €
Abgabengutschrift	999,00 €

Das Bundesfinanzgericht ändert den Einkommensteuerbescheid 2014 dahingehend ab, dass die Kreditzahlungen als nachträgliche Betriebsausgaben in Höhe von 40.000,00 € bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb berücksichtigt werden. Mit den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft in Höhe von 3.478,19 €, Einkünften aus selbstständiger Arbeit in Höhe von 42.020,65 € und Einkünften aus nicht selbstständiger Arbeit in Höhe von 6.526,84 € ergibt sich ein Gesamtbetrag der Einkünfte in Höhe von 12.025,68 €.

Die Steuerberatungskosten in Höhe von 689,92 € und der Kirchenbeitrag in Höhe von 170,00 € bleiben unverändert als Sonderausgaben gemäß § 18 EStG 1988 abzugsfähig. Das Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und –sanierung (Topf Sonderausgaben) ergibt sich aus einem Viertel der beantragten Kosten. Der Bf. hat 4.152,88 € beantragt und es werden unter Berücksichtigung des Höchstbetrags gemäß § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 1.038,22 € zugesprochen. Der Höchstbetrag gemäß § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 beträgt 2.920,00 € (ein Viertel davon ergibt 730,00 €) und gemäß § 18 Abs. 3 Z 2. Teilstrich EStG 1988 erhöht sich der Betrag um 2.920,00 € bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag (ein Viertel davon ergibt 730,00 €), insgesamt beträgt daher der Höchstbetrag 1.460,00 €. Da das beantragte Viertel darunterliegt, ist dieses festzusetzen.

Die außergewöhnlichen Belastungen bleiben unverändert.

Gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt die Einkommensteuer jährlich bis zu einem Einkommen von 11.000 € 0 €. Da das Einkommen 7.398,54 € beträgt, unterliegt es keiner Einkommensteuer.

Ist die nach Abs. 1 und 2 berechnete Einkommensteuer negativ, so ist insoweit der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag gutzuschreiben. Ergibt sich bei Steuerpflichtigen, die Anspruch auf den Arbeitnehmerabsetzbetrag haben, nach Abs. 1 und 2 keine Einkommensteuer, sind 10% der Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988 (ausgenommen Betriebsratsumlagen) und des § 16 Abs. 1 Z 4 und 5 EStG 1988, höchstens aber 110 € jährlich gutzuschreiben (§ 33 Abs. 8 EStG 1988 iddgF).

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 iddgF beträgt der Alleinverdienerabsetzbetrag jährlich bei zwei Kindern 669 €. Dieser Betrag erhöht sich für das dritte und jedes weitere Kind (§ 106a Abs. 1 EStG 1988) um jeweils 220 € jährlich. Der Bf. hat drei Kinder und es steht ihm daher im gegenständlichen Verfahren ein Alleinverdienerabsetzbetrag in Höhe von 889 € zu.

Gemäß § 16 Abs 1 Z 4 lit. a EStG 1988 stehen dem Steuerpflichtigen 10 % der Beiträge zur Pflichtversicherung in der gesetzlichen Sozialversicherung zu. Da der Bf. 1.169,08 € (für die laufenden Bezüge) und 179,27 € (für sonstige Bezüge) – 10% von 1.348,35 € (1.169,08 + 179,27) sind 134,83 € - an Sozialversicherungsbeiträgen abgeführt hat, ist der Höchstbetrag von 110 € als sogenannte Negativsteuer zu erstatten.

Insgesamt ergibt sich daher im Jahr 2014 eine Abgabengutschrift in Höhe von 999,00 €.

3.1.5.2. Berechnung Einkommensteuer 2015

Einkommensteuer 2015
Berechnung der Einkommensteuer:

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	28.673,51 €
Einkünfte aus selbständiger Arbeit	35.465,80 €
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	-30.000,00 €
Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit	
Arbeitsplatz 2	6.899,11 €
Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung	
auf den Pauschbetrag	-30,28 €
Pauschbetrag für Werbungskosten	-132,00 € 6.726,83 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	40.876,14 €
Sonderausgaben (§18 EStG 1988):	
Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und –sanierung (Topf-Sonderausgaben) Eingeschliffen nach folgender Formel: $(60.000,00 - 41.774^1) * (730-60) / 23.600,00 + 60$	-577,43 €
Steuerberatungskosten	-687,84 €
Kirchenbeitrag	-170,00 €
Außergewöhnliche Belastungen:	
Kinderbetreuungskosten	-1.520,00 €
Kinderfreibeträge für haushaltszugehörige Kinder gem. § 106a Abs 1 EStG 1988	-396,00 €
Einkommen	37.524,87 €
Ausländische Einkünfte	898,00 €
Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz $(38.422,87 - 25.000) / 35.000 \times 15.125 + 5.110 = 10.910,60$	38.422,87 €
Durchschnittsteuersatz $(10.910,60 / 38.422,87 \times 100)$	28,40 %
Durchschnittsteuersatz 28,40 % von 37.524,87	10.657,06 €
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	10.312,06 €
Rundung gemäß § 39 Abs 3 EStG 1988	-0,06 €
Festgesetzte Einkommensteuer	10.312,00 €

¹Summe der inländischen und ausländischen Einkünfte

Das Bundesfinanzgericht ändert den Einkommensteuerbescheid 2015 dahingehend ab, dass die Kreditzahlungen als nachträgliche Betriebsausgaben in Höhe von 30.000,00 € bei den

Einkünften aus Gewerbebetrieb berücksichtigt werden. Mit den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft in Höhe von 28.673,51 €, Einkünften aus selbständiger Arbeit in Höhe von 35.465,80 € und Einkünften aus nicht selbstständiger Arbeit in Höhe von 6.726,83 € ergibt sich ein Gesamtbetrag der Einkünfte in Höhe von 40.866,14 €.

Bei den Sonderausgaben werden zu den bereits gewährten Ausgaben (Steuerberatungskosten und Kirchenbeitrag) zusätzlich von den beantragten Ausgaben ein Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung – und Sanierung in Höhe von 577,43 € angesetzt, bei den außergewöhnlichen Belastungen hat sich nichts verändert.

Das Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und Wohnraumsanierung (Topf Sonderausgaben) ergibt sich aus einem Viertel der beantragten Kosten. Der Bf. hat bei den Sonderausgaben gemäß § 18 EStG 1988 unter der Kennzahl 455 (Versicherungsprämien und –beiträge, Pensionskassenbeiträge, freiwillige Höherversicherung im Rahmen der gesetzlichen Pensionsversicherung) Aufwendungen in Höhe von 2.537,97 € und unter der Kennzahl 456 (Rückzahlungen von Darlehen und Zinsen, die zur Schaffung und Errichtung oder Sanierung von Wohnraum geleistet werden) Aufwendungen in Höhe von 382,03 €, in Summe 2.920 € beantragt. Gemäß § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 gilt: Beträgt der Gesamtbetrag der Einkünfte mehr als 36.400 Euro, vermindert sich das Sonderausgabenviertel gleichmäßig in einem solchen Ausmaß, dass sich bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 60.000 Euro ein absetzbarer Betrag in Höhe des Pauschbetrages nach Abs. 2 ergibt. Da der Gesamtbetrag der Einkünfte mehr als 36.400 € beträgt, ist das Sonderausgabenviertel einzuscheifen.

Das Sonderausgabenviertel beträgt 730,00 € ($2.920,00 / 4 = 730,00$). Dieser Betrag wird nach folgender Formel eingeschliffen: $60.000,00 - 41.774,14) * (730,00 - 60,00) / 23.600,00 + 60 = 577,43$ €.

Nach dem Einschleifen ergibt sich ein anzusetzender Betrag von 577,43 €.

Es ergibt sich ein Einkommen von 37.524,87 €, weiters hat der Bf. ausländische Einkünfte in Höhe von 898,00 € erzielt.

Da der Bf. in diesem Jahr auch ausländische Einkünfte erzielt hat (Befreiungsmethode unter Progressionsvorbehalt) ist der Durchschnittssteuersatz zu ermitteln und auf das inländische Einkommen anzuwenden. Der Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz wird das Welteinkommen in Höhe von 38.422,87 € zugrunde gelegt $(38.422,87 - 25.000) / 35.000 \times 15.125 + 5.110 = 10.910,60$). In weiterer Folge wird der Durchschnittssteuersatz berechnet $(10.910,60 / 38.422,87 \times 100)$ und beträgt daher 28,40%. Anschließend wird der Durchschnittssteuersatz von 28,40% auf das inländische Einkommen in Höhe von 37.524,87 € angewandt. Nach Abzug der Absetzbeträge ergibt sich eine Einkommensteuer in Höhe von 10.312,06 €

Die festgesetzte Einkommensteuer beträgt mit Rundung gemäß § 39 Abs. 3 EStG 1988 10.312,00 €.

Somit war insgesamt spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Das Verwaltungsgericht hat im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen (§ 25a Abs. 1 VwGG).

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 (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Im vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Das Bundesfinanzgericht orientierte sich bei den zu lösenden Rechtsfragen an der einheitlichen höchstgerichtlichen Judikatur, darüber hinaus hing die Entscheidung im Wesentlichen von den Umständen des Einzelfalles sowie auf der Ebene der Beweiswürdigung zu beantwortenden Sachfragen (insbesondere, ob die strittigen geltend gemachten Betriebsausgaben in Zusammenhang mit einer ehemaligen betrieblichen Tätigkeit stehen) ab. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Wien, am 15. Jänner 2025