



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vom 10. September 2004 bzw. vom 22. Juni 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 30. August 2004 sowie vom 17. Februar 2009 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2005 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet *abgewiesen*.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

(1) Der Berufungswerber (Bw.) war im Aktivstand hochrangiger Offizier des österreichischen Bundesheeres. Er befindet sich seit 1. Jänner 2003 im Ruhestand. In den Streitjahren erzielte er neben seinen nichtselbständigen Einkünften (als Beamter im Ruhestand) auch Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Aufsichtsrat einer in K ansässigen Beteiligungs- und VerwaltungsgmbH. Überdies bezog er bis einschließlich 2003 Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus einer atypisch stillen Beteiligung. Diese beliefen sich laut Mitteilung über die gesonderte Feststellung vom 9. März 2007 im Jahr 2003 auf € 10.987,28. Darin war ein Veräußerungsgewinn iHv. € 10.664,45 enthalten.

(2) In seiner – händisch eingereichten – Einkommensteuererklärung für 2003 brachte der Bw. bei den gewerblichen Einkünften in Anwendung der Verteilungsbegünstigung des § 37 Abs. 2 EStG ein Drittel des im Feststellungsverfahren festgesetzten Veräußerungsgewinnes in Ansatz.

Die selbständigen Einkünfte wurden in der Erklärung nicht angeführt, ebenso wenig wurden zunächst Betriebsausgaben oder Werbungskosten geltend gemacht.

(3) Gegen den erklärungskgemäß ergangenen Bescheid erhob der Bw. Berufung, welche er im Wesentlichen wie folgt begründete: *„Ende Juni 2004 habe ich die Steuererklärung für das Jahr 2003 einschließlich einer Aufstellung aller Werbungskosten und dazugehöriger Belege im oa. Finanzamt abgegeben. Diese Werbungskosten sind im beeinspruchten Bescheid überhaupt nicht berücksichtigt, möglicherweise hat sich die späte Vorlage mit der Erledigung gekreuzt. Für die Eintragung der Werbungskosten in das Formular fehlte mir zum Teil die Fachkenntnis, Ich habe auch erst heute anlässlich einer Vorsprache erfahren, dass seit 2003 nur mehr die in der Steuererklärung eingetragenen Angaben berücksichtigt werden.“*

(4) Am 30. Dezember 2005 bzw. am 1. Juli 2006 brachte der Bw. seine Abgabenerklärungen für 2004 bzw. 2005 - jeweils elektronisch - ein.

Der Bw. legte für die Streitjahre jeweils Aufstellungen seiner *„Betriebsausgaben und Werbungskosten“* (im Wesentlichen Reisekosten, Telefonkosten, *„Beiträge“*, Spesen, Material und AfA umfassend), Zusammenstellungen seiner *„beruflich veranlassten Reisen“* sowie Anlagenverzeichnisse vor. Für die Jahre 2003 und 2004 legte der Bw. im Zuge einer Vorsprache beim Finanzamt am 24. April 2006 letztlich korrigierte Aufstellungen vor.

(5) Nach mehreren Telefonaten mit der zuständigen Bearbeiterin im Finanzamt bzw. nach einigen persönlichen Vorsprachen des Bw. erging für das Jahr 2003 die Berufungsvor-entscheidung vom 9. Februar 2009 sowie für die Jahre 2004 und 2005 die berufungsgegen-ständlichen (Erst-)Bescheide vom 17. Februar 2009. Das Finanzamt brachte darin bei den gemäß § 109a EStG gemeldeten selbständigen Einkünften einen Teil der beantragten Betriebsausgaben in Abzug, nämlich im Wesentlichen

-- die mit Aufsichtsratsitzungen zusammenhängenden Reisekosten,

-- 20% der insgesamt geltend gemachten Telefonkosten sowie

-- die um bereits abgeschriebene Wirtschaftsgüter bzw. um einen rund 70%-igen Privatanteil bereinigte AfA

(s. dazu insbesondere die Niederschrift über den Verlauf des Erörterungsgespräches vom 22. Juni 2011).

Die gewerblichen Einkünfte wurden 2004 und 2005 jeweils in Höhe von € 3.554,82 (= ein Drittel des Veräußerungsgewinnes laut Mitteilung aus dem Feststellungsverfahren) angesetzt.

In den Bescheidbegründungen verwies das Finanzamt auf die mit dem Bw. erfolgte(n) Besprechung(en).

(6) Die Berufung (betreffend 2004 und 2005) sowie der Vorlageantrag (2003) wurden wie folgt begründet:

„1. In allen drei Bescheiden werden Einkünfte aus Gewerbebetrieb ausgewiesen. Diese rühren nur scheinbar aus Veräußerungsgewinnen her. Die dem vorausgegangenen Verlustvorträge wurden zwar steuerlich berücksichtigt, allerdings mit niedrigeren Steuersätzen aufgrund geringerer Einkommensobergrenzen in den betreffenden Jahren. Die Differenz zwischen berücksichtigtem Verlust und jetzt fiktiv erzieltm Veräußerungsgewinn wäre vor Bemessung der Einkommensteuer abzuziehen.

2. In allen drei Bescheiden scheinen die Werbungskosten der betreffenden Jahre nicht berücksichtigt zu sein.“

Über die Berufung wurde erwogen:

1. „Verlustvorträge“ aus der atypisch stillen Beteiligung:

Der Bw. begehrt bei seinen gewerblichen Einkünften Verlustvorträge, die steuerlich bereits in Vorjahren berücksichtigt wurden, zum Teil nochmals in Abzug zu bringen, da diese in den betreffenden Jahren auf Grund geringerer Einkommenshöhen mit niedrigeren Steuersätzen schlagend geworden seien. Daher möchte er die Differenz zwischen *„berücksichtigtem Verlust und jetzt fiktiv erzieltm Veräußerungsgewinn“* vor der Abgabenbemessung abgezogen wissen. Mit diesem Vorbringen wendet sich der Bw. gegen die im Feststellungsverfahren festgesetzte Höhe seiner gewerblichen Einkünfte. Der Berufung konnte in diesem Punkt aus folgenden Gründen keine Folge geleistet werden:

Gemäß [§ 192 BAO](#) werden in einem Feststellungsbescheid enthaltene Feststellungen, die für Abgabenbescheide von Bedeutung sind, diesen Bescheiden zugrunde gelegt, auch wenn der Feststellungsbescheid noch nicht rechtskräftig geworden ist.

Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann gemäß [§ 252 Abs. 1 BAO](#) der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

[§ 252 BAO](#) schränkt das Berufungsrecht gegen abgeleitete Bescheide ein; Einwendungen gegen im Grundlagenbescheid getroffene Feststellungen sollen nur im Verfahren betreffend den Grundlagenbescheid vorgebracht werden können. Werden sie im Rechtsmittel gegen den

abgeleiteten Bescheid vorgebracht, so ist die Berufung diesbezüglich als unbegründet abzuweisen (vgl. zB *Ritz*, BAO³, § 252 Tz 3, mit weiteren Judikaturhinweisen).

Dazu kommt, dass der vom Bw. begehrte „Ausgleich“ gesetzlich nicht vorgesehen ist. Wenn sich Verluste (oder „*Verlustvorträge*“) in einem bestimmten Besteuerungsabschnitt auf Grund des erzielten Einkommens bzw. der für diesen Abschnitt geltenden Steuersätze in einer bestimmten Höhe steuermindernd auswirken, so ist es nicht möglich, diese in einem späteren Zeitraum mit dem Argument (zum Teil) nochmals zu berücksichtigen, dass diese im späteren Besteuerungszeitraum auf Grund des nunmehr erzielten – höheren - Einkommens und der damit anzuwendenden höheren Steuersätze eine größere Steuerminderung bewirkt hätten als etwa in den Vorjahren.

Der Bw. bringt schließlich auch nicht hinreichend substantiiert vor, aus welchen Jahren die zum Abzug begehrten Verluste (Verlustvorträge) stammen und in welcher konkreten Höhe diese berücksichtigt werden sollen.

2. Telefonkosten:

Der Bw. rügt des Weiteren, dass in den angefochtenen Bescheiden nicht sämtliche der von ihm geltend gemachten „*Werbungskosten*“ Berücksichtigung gefunden hätten.

Im Rahmen des vor dem UFS stattgefundenen Erörterungsgespräches schränkte der Bw. sein Berufsbegehren in diesem Punkte auf die von ihm begehrten Telefonkosten ein. Das Finanzamt anerkannte von den insgesamt angefallenen Telefonkosten einen Anteil von 20% als betrieblich (im Zusammenhang mit den selbständigen Einkünften als Aufsichtsrat stehend) veranlasst, der Bw. meint hingegen, es seien rund 30% der Kosten als Betriebsausgaben absetzbar.

Kosten für betrieblich veranlasste Telefonate sind im tatsächlich angefallenen Umfang absetzbar. Liegen – wie im Berufungsfall – keine Aufzeichnungen (über sämtliche Telefongespräche) vor, hat eine Ermittlung des betrieblichen Anteils im Schätzungsweg zu erfolgen (vgl. zB *Jakom/Lenneis* EStG, 2011, § 4 Rz 330).

Im vorliegenden Fall erachtet auch der UFS den vom Finanzamt geschätzten Anteil von 20% der Telefonkosten aus folgenden Gründen für zutreffend:

-- Der Bw. befand sich im gesamten Streitzeitraum bereits im Ruhestand. Es entspricht der Lebenserfahrung, dass sohin infolge eines nunmehr erhöhten Freizeitanteils auch ein weitaus größerer Anteil auf privat veranlasste Gespräche entfällt.

-- In den Streitjahren lebte der Sohn des Bw. (ein Student) zumindest zeitweise mit dem Bw. im gemeinsamen Haushalt.

-- Der Bw. brachte vor, die Telefonkosten seien ua. deshalb relativ hoch, da er wegen seiner gelegentlich (für verschiedene „Auftraggeber“) gehaltenen Vorträge oftmals ins Ausland telefonieren habe müssen. Die auf diese „Vortragstätigkeit“ des Bw. entfallenden Telefonkosten sind jedoch nicht als Betriebsausgaben absetzbar. Der Bw. hat diese Tätigkeit (weitgehend) unentgeltlich bzw. dergestalt ausgeübt, dass im Regelfall nur seine Flug- und Hotelkosten von den „Auftraggebern“ übernommen wurden. Er hat hierfür jedoch keine Honorare in Rechnung gestellt. Es liegt daher keine nachhaltige, mit Gewinnabsicht unternommene Betätigung vor. Die (auf die „Vortragstätigkeit“ entfallenden) Telefonkosten stehen in keinem erkennbaren Zusammenhang mit einer der in den §§ 21 ff. EStG aufgezählten Einkunftsarten (vgl. zB *Rauscher/Grübler*, Steuerliche Liebhaberei², Rz 47ff. und die dort näher geschilderten Konsequenzen dieses Umstandes). Mangels steuerlich beachtlicher Tätigkeit können auch die damit zusammenhängenden Telefonkosten steuerlich nicht berücksichtigt werden.

-- Es fehlt jegliches Vorbringen, mit wem und zu welchem konkrete Zwecke allenfalls (häufige) Telefonate im Rahmen der Aufsichtsrats Tätigkeit geführt worden sind (bzw. geführt werden mussten).

Die Annahme eines betrieblich veranlassten Telefonanteiles von 20 % erscheint angesichts der angeführten Umstände jedenfalls als durchaus angemessen.

Auf Grund der dargelegten Sach- und Rechtslage war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 27. Juni 2011