



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des M, x, vertreten durch Mag. Thomas Kollaczia-Putz, 1010 Wien, Annagasse 3a, vom 7. Mai 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 11. April 2007 betreffend Einkommensteuer 2005 nach der am 3. Juni 2009 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Bw., M war bis 30. Juni 2005 Angestellter der MP. Er versuchte im Jahr 2005 Anteile an der MI (beide Gesellschaften sind Teil des MO Konzerns) zu erwerben und daraus Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit als Gesellschaftergeschäftsführer zu erzielen.

Für seine letztlich gescheiterten Bemühungen beantragte er den Abzug der ihm diesbezüglich erwachsenen Kosten i.H.v. € 13.827,89 als vergebliche Betriebsausgaben, die laut seinen Ausführungen im Zusammenhang mit der geplanten Erwerbsquelle stünden. Das Finanzamt versagte den Abzug mit der Begründung, die Kosten seien im Zusammenhang mit dem beabsichtigten Erwerb von Gesellschaftsanteilen erwachsen und gegebenenfalls als Anschaffungskosten zu aktivieren bzw. wären diese Ausgaben im Zusammenhang mit Einkünften aus Kapitalvermögen gemäß § 20 (2) EStG 1988 nicht abzugsfähig.

Das Finanzamt erließ einen Einkommensteuerbescheid für 2005 in dem die beantragten (negativen) Einkünfte aus selbstständiger Arbeit keine Berücksichtigung fanden.

Mit Eingabe vom 7. Mai 2007 erhab der Bw. form- und fristgerecht Berufung.

Nach Ansicht des Finanzamtes seien die angefallenen Kosten vordergründig für den Erwerb der GesmbH-Anteile angefallen. Tatsächlich sei jedoch u.a. auch über einen asset deal verhandelt worden. Die resultierenden Einkünfte wären betrieblicher Natur gewesen (selbstständige Einkünfte). Ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen den geltend gemachten Betriebsausgaben und Einnahmen aus Kapitalvermögen der für die Verweigerung der Abzugsfähigkeit gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 erforderlich sei, sei nicht gegeben.

Das Finanzamt forderte den Bw. in der Folge zur Vorlage von Unterlagen sowie der Erläuterung der betrieblichen Veranlassung der Betriebsausgaben auf.

Mit Schreiben vom 26. Juni 2007 legte der Bw. die Belege ebenso vor wie einen 'letter of intent' sowie einen 'diligence report' aus denen die Absicht des Bw. die MI zu erwerben hervorgehe.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 11. Juli 2007 ab. Die vorgelegten Belege würden Zeitschriften, Fahrtkosten, Bewirtung, Büromaterial, Telefonkosten, Honorarnoten über Teamberatung, Übernachtungen, Fachliteratur sowie Investitionen betreffen. Eine berufliche Veranlassung sei aus diesen Unterlagen nicht ersichtlich. Aufwendungen für die Erzielung künftiger Betriebseinnahmen würden nur dann zu Betriebsausgaben führen, wenn ein ausreichender Zusammenhang gegeben sei (Hinweis auf Doralt EStG-Kommentar<sup>3</sup> § 4 Rz. 235). Ein enger Zusammenhang der Ausgaben mit der angestrebten Tätigkeit als Gesellschafter-Geschäftsführer einer GesmbH sei nicht erkennbar. Die Aufwendungen deren betriebliche Veranlassung nicht näher nachgewiesen worden sei, seien durch ein geplantes Gesellschaftsverhältnis veranlasst und würden zu keinen Einkünften aus selbstständiger Tätigkeit führen. Aus den Unterlagen gehe die Art der Tätigkeit des Berufungswerbers nicht hervor. Ein Zusammenhang mit der künftigen Einkunftsquelle habe nicht aufgezeigt werden können.

Der Bw. beantragte daraufhin mit Schreiben vom 7. August 2007 eine Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz sowie die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

Der UFS stellte mit Vorhalt vom 17. November 2008 weiterführende Fragen zum Sachverhalt, insbesondere des beabsichtigten Erwerbes der benannten GesmbH-Anteile, nahm zu den einzelnen vom Bw. geltend gemachten Betriebsausgaben näher Stellung und forderte den Bw. zur Vorlage weiterführender Unterlagen bzw. zu weiteren Präzisierungen auf.

Der Bw. nahm mit Eingabe vom 2. Jänner 2009 zu einzelnen Fragen unter Vorlage eines Businessplanes, einer executive summary sowie von Marketingfolien Stellung.

Die Verhandlungen hätten mit der M-AG stattgefunden. Zunächst sei über einen share deal und in der Folge auch über einen asset deal verhandelt worden, weil die MO auch die Verlustvorträge der MP abgelöst haben wollte. Die Verkaufsverhandlungen seien schließlich in

der zweiten Jahreshälfte 2006 (gemeint wohl 2005) an den zu hohen Preisforderungen gescheitert.

In weiterer Folge wurde Os als Generaldirektor der M-AG als Auskunftsperson einvernommen. Er erläuterte, im Jahr 2003 habe es einen Beschluss der MO Gruppe gegeben, wonach versucht wurde, weitere Geschäftsfelder zu erschließen.

Dem konkreten Projekt sei er skeptisch gegenüber gestanden und deswegen nicht persönlich involviert. Die der Konzernholding unterstellte Leitung für Innovationen unter AB habe das Vorhaben hingegen positiv beurteilt und weiter verfolgt.

Nachdem sich im ersten Halbjahr 2005 abgezeichnet habe, dass ein erfolgreicher Abschluss des Projektes wegen versäumter technischer und finanzieller Meilensteine nicht absehbar gewesen sei, wäre dieses ab Juli 2005 nicht mehr weiterverfolgt worden. Der Bw. habe Interesse daran gehabt, die MI bzw. deren Patente zu erwerben. Er habe mit der MI am 4. Juli 2005 eine Vertraulichkeitsvereinbarung unterfertigt, die Räumlichkeiten in y besichtigt und technische, finanzielle und rechtliche Unterlagen zur Durchsicht zur Verfügung gestellt bekommen.

Eine Korrespondenz zur Klarstellung der Rechte von immateriellen Wirtschaftsgütern sei geführt worden. Der letter of intent sei vom Bw. der MO Gruppe vorgelegt worden, dieser habe jedoch keineswegs deren Preisvorstellungen entsprochen. Nach Beendigung der Gespräche sei beschlossen worden, die MI aufzulösen.

Der Bw. wurde mit Vorhalt des UFS vom 25. März 2009 zur Darlegung der Situation hinsichtlich der in der MI befindlichen Patente ersucht, nachdem aus vorgelegten Unterlagen hervorgegangen war, dass diese z.T. für den beabsichtigten Geschäftsbereich der Gesellschaft notwendig seien, wobei laut Darstellung von Os nur wenige Patente tatsächlich registriert worden waren. Insbesondere sei die Situation hinsichtlich eines Patentes, z welches gemäß legal due diligence report als wesentlich für das Unternehmen eingestuft worden war, unklar. Weiters sollte die Finanzierung des angestrebten Geschäftes näher dargelegt werden.

Der Bw. erläuterte in der Folge mit Vorhaltsbeantwortung vom 20. April 2009, dass er über keine weiterführenden Unterlagen über die Patentrechte verfüge und nach Scheitern der Kaufverhandlungen keine weiteren Information beziehen könne.

Wesentliches Aktivum sei jedenfalls das Verfahren zur Herstellung von Verpackung samt dem vorhandenen Maschinenpark gewesen. Notfalls wäre der Betrieb auch ohne Patente möglich gewesen. Wesentlich sei, dass die MO keine rechtlichen oder sonstigen Hindernisse in den Weg gelegt hätte.

Die Entwicklung des Produktes sollte durch die Firmen Zx und Yx durchgeführt werden. Gespräche mit dem (ehemaligen) Patentinhaber des angesprochenen Patents Wo seien eingestellt worden.

Im Rahmen der mündliche Verhandlung vom 3. Juni 2009 wiederholte der Bw. seine Darstellung. Der geplante Geschäftsbetrieb hätte auch ohne patentrechtliche Absicherung funktioniert. Der entwickelte Prototyp sei betriebsbereit gewesen und hätte sofort von der Firma Zx nachgebaut werden können. Ein Angestellter der MI (K) habe bereits Verhandlungen geführt. Die Finanzierung hätte über den Investor A erfolgen sollen. Es sei darüber verhandelt worden, dass der Bw. trotz seiner geringen kapitalmäßigen Beteiligung (rd. € 100.000,-) einen möglichst hohen Gesellschaftsanteil (für seine Tätigkeit als Geschäftsführer, genannt 30% bis 50%) erhalten hätte.

Die beigebrachte Planrechnung von S sei vom Bw. in Auftrag gegeben worden, eine Beleg über die hierfür entstandenen Kosten konnte jedoch nicht vorgelegt werden.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

§ 4 Abs. 4 EStG 1988 lautet auszugsweise:

Betriebsausgaben sind die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Betriebsausgaben sind jedenfalls....

§ 16 Abs. 1 EStG 1988 lautet auszugsweise:

Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen....

Gemäß § 22 Z 2 EStG 1988 fallen unter Einkünfte aus selbständiger Arbeit

- Einkünfte aus einer vermögensverwaltenden Tätigkeit (zB für die Tätigkeit als Hausverwalter oder als Aufsichtsratsmitglied).
- Die Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art, die von einer Kapitalgesellschaft an wesentlich Beteiligte für ihre sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2) aufweisende Beschäftigung gewährt werden. Eine Person ist dann wesentlich beteiligt, wenn ihr Anteil am Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft mehr als 25% beträgt. Die Beteiligung durch Vermittlung eines Treuhänders oder einer Gesellschaft steht einer unmittelbaren Beteiligung gleich. Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit sind auch die Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art, die für eine ehemalige Tätigkeit einer Person gewährt werden, die in einem Zeitraum von zehn Jahren vor Beendigung ihrer Tätigkeit durch mehr als die Hälfte des Zeitraumes ihrer Tätigkeit wesentlich beteiligt war. Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit sind weiters Zuwendungen von Privatstiftungen im Sinne des § 4 Abs. 11, soweit sie als Bezüge und Vorteile aus einer bestehenden oder früheren Beschäftigung (Tätigkeit) anzusehen sind.

Gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen, mit Kapitalerträgen im Sinne des § 97 oder mit Kapitalerträgen, die gemäß § 37 Abs. 8 mit einem besonderen Steuersatz

versteuert werden, in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, nicht abgezogen werden.

§ 93 EStG 1988 lautet (auszugsweise):

(1) Bei inländischen Kapitalerträgen (Abs. 2) sowie bei im Inland bezogenen Kapitalerträgen aus Forderungswertpapieren (Abs. 3) wird die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer).

(2) Inländische Kapitalerträge liegen vor, wenn der Schuldner der Kapitalerträge Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland hat oder Zweigstelle im Inland eines Kreditinstituts ist und es sich um folgende Kapitalerträge handelt:

1. a) Gewinnanteile (Dividenden), Zinsen und sonstige Bezüge aus Aktien, Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung.

...

§ 97 EStG 1988 lautet (auszugsweise)

(1) Für natürliche Personen und für Körperschaften, soweit die Körperschaften Einkünfte aus Kapitalvermögen beziehen, gilt die Einkommensteuer (Körperschaftsteuer) für Kapitalerträge gemäß § 93 Abs. 2 Z 3 sowie Abs. 3 die der Kapitalertragsteuer unterliegen, durch den Steuerabzug als abgegolten. Für natürliche Personen gilt dies auch für Kapitalerträge gemäß § 93 Abs. 2 Z 1 und für ausgeschüttete Beträge aus Anteilsscheinen an einem Kapitalanlagefonds im Sinne des Investmentfondsgesetzes 1963 sowie im Sinne des Investmentfondsgesetzes 1993, soweit die ausgeschütteten Beträge aus Kapitalerträgen gemäß § 93 Abs. 2 Z 1 bestehen.

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

Die Behörde 1. Instanz ging im Zuge der Erlassung des Einkommensteuerbescheides zunächst davon aus, dass die beantragten Kosten die mit dem Erwerb von Gesellschaftsanteilen an einer GesmbH anfielen im Zusammenhang mit Einkünften aus Kapitalvermögen stünden, weshalb sie gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 nicht abzugsfähig seien.

Die Bescheidbegründung wurde in Anlehnung an die Darstellung des Bw. wonach er den Kauf der MI angestrebt habe, getroffen.

Nach Berufung und Vorlage von Unterlagen wies das Finanzamt im Rahmen der Berufungsvorentscheidung das Begehren des Bw. erneut ab, indem es feststellte, dass aus sämtlichen nachgereichten Unterlagen eine berufliche Veranlassung nicht erkennbar sei. Es bestehe kein ausreichender Zusammenhang mit künftigen Betriebsausgaben und somit einer Einkunftsquelle. Auf die diesbezügliche VwGH Judikatur ZI. 82/14/0150 vom 12.4.1983 wurde verwiesen.

Zunächst war, wie das zuständige Finanzamt ausgeführt hat zu bedenken, dass der Bw. im Falle des Erwerbes von Anteilen der MI neben seiner Tätigkeit als Geschäftsführer auch Ausschüttungen aus einem im Privatvermögen gehaltenen Gesellschaftsanteil lukrieren würde, die unter § 93 (2) Z 1 lit a EStG 1988 fallen und gemäß § 97 EStG 1988 endbesteuert sind. Aufwendungen, die mit derartigen Einkünften in unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehen dürfen gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 nicht abgezogen werden. Sofern hinsichtlich der geltend gemachten Kosten der Ankauf der GesmbH-Anteile im Vordergrund stand (Gespräche über Kaufpreis, Finanzierung,...) sind sie in Zusammenhang mit dem Erwerb des Anteiles aus einer Kapitalgesellschaft zu sehen und aufgrund der zit. Bestimmung nicht abzugsfähig.

Der Bw. beabsichtigte den Ankauf einer Unternehmung, die zur Entwicklung von Maschinen mit Hilfe derer Luftpolsterverpackungen hergestellt werden, gegründet wurde. Ziel war die Entwicklung bis zur Marktreife bzw. die nachfolgende Erzielung von Umsätzen.

Der Generaldirektor der M-AG (Holding), Os bestätigte Verkaufsverhandlungen mit dem Bw. und legte entsprechende Unterlagen wie u.a. ein confidentiality agreement vom 4. Juli 2005 sowie e-mail Verkehr des Geschäftsführers der MI AB mit dem Bw. vor.

Aufwendungen vor Beginn der betrieblichen Tätigkeit können auch dann, wenn es zur Erzielung von Betriebseinnahmen nicht kommt Betriebsausgaben sein, wenn die Eröffnung eines Gewerbebetriebes tatsächlich beabsichtigt ist (Doralt, ESt-Kommentar § 4, Tz 235), oder keine Betriebseröffnung stattfindet.

Mit zukünftigen Betriebsausgaben (VwGH 12. 4. 1983, 82/14/0150) bzw Einkünften (BFH 15. 4. 1992, III R 96/88, BFHE 168, 133, BStBl II 1992, 819) muss ein entsprechender Zusammenhang nachgewiesen werden.

Schon hinsichtlich der Darstellung des Bw., wonach er als Käufer der MI bzw. deren assets Einkünfte aus selbstständiger Arbeit als Gesellschafter-Geschäftsführer bezogen hätte ergeben sich Zweifel.

Gemäß § 22 Z 2 EStG 1988 liegen derartige Einkünfte dann vor, wenn der Gesellschafter Geschäftsführer wesentlich, d.h. zu mehr als 25% am Grund und Stammkapital der Gesellschaft beteiligt ist.

Entsprechend dem vorgelegten letter of intent wird der Bw. gemäß Pkt. 2.3. ermächtigt, sämtliche Verhandlungsergebnisse auf ein künftiges Käuferkonsortium zu übertragen.

Aus den von Os beigebrachten confidentialy agreement geht hervor, dass Verkaufsverhandlungen mit einem vom Bw. repräsentierten Konsortium stattfinden.

Dass der Bw. lediglich einen Teil des Unternehmens erwerben sollte, erschließt sich neben den Ausführungen im Rahmen der mündlichen Verhandlung aus einem von ihm vorgelegten (nicht unterfertigten) Memorandum of Understanding vom 10. Dezember 2005, wonach die S-

AG 50% der Anteile an der Gesellschaft übernimmt. Drei weitere natürliche Personen, darunter M übernehmen die verbleibenden Anteile in unbenannter Höhe. Die Geschäftsführung wird gemäß dem Vertragsentwurf Pkt. 2.7. entsprechend dem Verhältnis der Kapitalbeteiligung zwischen sämtlichen Gesellschaftern ‚beschickt‘.

Zur Finanzierung des angestrebten Kaufes konnte der Bw. dem UFS keinerlei weiterführende Unterlagen vorlegen.

Zu dem laut Bw. zuletzt intensiv eingebundenen Investor A (AS) gab er an, dass dieser seine Unterlagen über die Verhandlungen nach dessen Wissen vernichtet hätte.

Die Angaben im Rahmen der mündlichen Verhandlung, wonach der Bw. über einen Anteil von 30% bis 50% an der künftigen Gesellschaft beteiligt werden sollte blieben unbewiesen und deuten eher in Richtung eines gewünschten Verhandlungsergebnisses des Bw. als konkreter Vereinbarungen.

Nachdem die Finanzierung der Beteiligung überwiegend über Investoren erfolgen sollte, (der Bw. plante hiefür lediglich die Aufnahme eines mittels Lebensversicherung besicherten Kredites über € 100.000,-) ist davon auszugehen, dass diese (wie im Memorandum zum Ausdruck gekommen) einen Großteil der Anteile der MI übernommen hätten und der Anteil des Bw. an dem Kaufobjekt nicht mehr als 25% betragen hätte, weshalb im Fall seiner Anstellung als Geschäftsführer Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit i.S.d. § 25 EStG 1988 vorliegen würden.

Wie der VwGH in ständiger Rechtssprechung ausführt, können auch Werbungskosten unter Umständen bereits steuerliche Berücksichtigung finden, bevor noch der Steuerpflichtige aus einer Vermietung Einnahmen im einkommensteuerrechtlichen Sinn erzielt.

Voraussetzung hiefür ist jedoch, dass keine bloßen Absichtserklärungen vorliegen und die ernsthafte Absicht zur späteren Einnahmenerzielung (auf Grund bindender Vereinbarungen oder sonstiger, über die Absichtserklärung hinausgehender Umstände) als klar erwiesen angesehen werden kann (vgl. VwGH ZI. 94/15/0227 vom 25.6.1997). Diese Rechtsansicht ist nach Ansicht des UFS auch auf den vorliegenden Fall anzuwenden.

Laut Aussage von Os scheiterten die Verkaufsverhandlungen letztlich, weil der Bw. bis zuletzt nicht die von ihm in Aussicht gestellte Finanzierung über dritte Kapitalgeber präsentieren konnte und sich damit konkretere Preisverhandlungen erübrigten.

Laut UFS Gz. RV/0096-L/06 vom 5. Mai 2006, muss sich anhand objektiver Umstände feststellen lassen, ob der Entschluss Einkünfte einer bestimmten Einkunftsart zu erzielen, endgültig gefasst ist (BFH 9. 2. 1993 IX R 42/90, BStBl II 1993, 658; BFH 14. 2. 1995 IX R 95/93, BStBl II 1995, 462). Die objektive Beweislast für die Einkünfteerzielungsabsicht trägt der Steuerpflichtige (BFH 31. 3. 1987 IX R 111/86, BStBl II 1987, 668 und IX R 112/83, BStBl II 1987, 774). Die MI hatte (gemäß Letter of Intent Pkt. 3.2.) € 1,7 Mio in die

Produktentwicklung investiert, war zum Zeitpunkt der Verhandlungen im Zustand der Produktentwicklung (gemäß Letter of Intent Pkt. 3.1.; Gründung der Firma u) und hatte noch keine nennenswerten Umsätze erzielt.

Os gab weiters an, dass das Engagement der MO Gruppe wegen versäumter technischer und finanzieller Meilesteine abgebrochen wurde, nachdem ein erfolgreicher Abschluss des Projektes nicht absehbar war.

Dies spricht gegen die Ausführungen des Bw. im Rahmen der mündlichen Verhandlung, wonach ein bereits einsatzfähiger Prototyp einer Verpackungsmaschine bei einem Kunden gestanden sei.

Dass der erforderliche Finanzierungsaufwand für Kaufpreis, Produktentwicklung und Herstellung von Maschinen höher lag als das vom Bw. angenommene Investitionsvolumen von € 1 Mio. ergibt sich aus der Planrechnung von S der alleine für den Erwerb der erforderlichen Patente € 700.000,- veranschlagt.

Der Darstellung des Bw. wonach dieser Betrag auch den Erwerb von Produktionsmaschinen bzw. die Entwicklungskosten für neue/verbesserte Maschinen beinhaltet ist nicht zu folgen weil die genannte Planrechnung neben der Abschreibung für Patente auch weitere Positionen für Abschreibung (allgemein) bzw. Abschreibung Converter und Inflator (wesentliche Bestandteile des Unternehmenskonzepts) in nicht unbedeutlicher Höhe enthält.

Die Fortführung des Unternehmens musste auch rechtlich risikoreich erscheinen, geht doch aus dem legal due diligence report hervor, dass das für die Produktweiterentwicklung erforderliche Patent Gegenstand eines Rechtsstreites mit der Ms sein könnte (do Pkt. 5.2.2.3). Angesichts des hohen Unternehmerwagnisses (Entwicklung eines neuartigen Verpackungskonzeptes, keine Eigenmittel, unklare Patentsituation) wäre es umso dringlicher, die ernsthafte Absicht der Einkünftezielung nachvollziehbar darzulegen.

Viele der vom Bw. (neben zweifelhaften Belegen betreffend Betriebsausgaben, siehe unten) im Verfahren vor dem UFS beigebrachten Beweismittel, u.a. Präsentationsunterlagen, ein executive summary sowie eine von K (Dienstnehmer der MI) verfasste Zusammenfassung der Kundenreaktionen auf das mögliche Endprodukt der Entwicklung wurden noch von der MI erstellt und sind nicht geeignet, einen entsprechenden Zusammenhang mit der Tätigkeit des Bw. als künftiger Geschäftsführer und somit der erforderlichen Einkünftezielungsabsicht darzutun.

Für die laut Bw. von ihm beauftragte Planrechnung von S konnte ebenso wenig eine Honorarnote vorgelegt werden wie für die von der Rechtsanwaltskanzlei R-OEG erstellten Unterlagen (letter of intent, legal due diligence report), was angesichts der sonstigen vorliegenden Aufzeichnungen über Aufwendungen ungewöhnlich erscheint.

Die von Os (auch anhand von Unterlagen) bestätigten Verhandlungen über den Verkauf der MI bzw. deren Patente sowie die beigebrachten Kalkulationsunterlagen beziehen sich auf den Kaufpreis (und nicht die Tätigkeit des Bw. als künftiger Geschäftsführer der Gesellschaft).

Der Bw. erläutert, er habe nach Beendigung seines Dienstverhältnisses mit der MP Besprechungen mit Verkäufern, potentiellen Investoren, zukünftigen Kunden und möglichen Angestellten geführt, woraus ein Großteil der beantragten Betriebsausgaben resultiere.

Nähere Nachweise (Notizen, Besprechungsprotokolle...) hiefür fehlen jedoch ebenso wie Unterlagen über behauptete Besprechungen mit Förderstellen bzw. dem AMS.

Bei dem vom Bw. u.a. angestrebten asset deal blieb völlig offen, welche Aktiva (Patente, Im Bau befindliche Anlagen, Marke) vom Bw. bzw. dessen Finanzierungspartnern um welchen Preis erworben werden sollten. Zur nachfolgend geplanten Nutzung wurde im Rahmen der mündlichen Verhandlung ohne Vorlage weiterführender Unterlagen lediglich dargelegt, dass die Gründung einer GesmbH oder GesmbH&CoKG geplant gewesen sei.

Ein objektiver Zusammenhang mit nachfolgenden (betrieblichen oder außerbetrieblichen) Einkünften ist dem UFS nicht ersichtlich.

Dem Finanzamt wurde eine Aufstellung der Betriebsausgaben sowie der zugehörigen Originalbelege, im Wesentlichen betreffend die Bereiche Reise/Fahrtspesen, Nächtigungskosten, Bewirtung, Teamberatung und sonstige Kosten vorgelegt.

Selbst wenn man obigen Ausführungen nicht zu folgen vermag ergeben sich auch hinsichtlich dieser der Abgabenbehörde I. Instanz vorgelegten Beweismittel betreffend die angefallenen Aufwendungen Zweifel über deren Betriebsausgabencharakter die dem Bw. (unter Retournierung der Belege) zur Kenntnis gebracht wurden.

Im Einzelnen wurden nach Durchsicht folgende Feststellungen getroffen und dem Bw. mitgeteilt:

#### Bewirtung

Bewirtungsspesen sind gemäß § 20 (1) Z 3 EStG 1988 nur dann zur Hälfte abzugsfähig, wenn die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt. Beide Voraussetzungen – Werbezweck und betriebliche Veranlassung – wären nachzuweisen. Eine Glaubhaftmachung genügt nicht (vgl. Doralt, EStG-Kommentar<sup>3</sup>, § 20 Rz. 89).

Der Vorhalt des UFS vom 17. November 2008 blieb diesbezüglich unbeantwortet.

#### Beratungskosten

Hinsichtlich der Beratungskosten wurde darauf verwiesen, dass diese aus 2 Rechnungen über Einzel und Teamberatungsstunden einer nlp-resonanz Trainerin herrühren, wobei deren Ausbildungsleiterin im Bereich von Kindern, Jugendlichen und Eltern tätig sei.

---

Der Bw. wurde erfolglos aufgefordert, einen Zusammenhang der beantragten Kosten mit seiner künftigen Tätigkeit als Geschäftsführer der MI darzulegen.

Reisekosten/Fahrtkosten/Nächtigungskosten

Zu diesen Kostenbereich wurde der Bw. aufgefordert, weitere Angaben über Zweck, Inhalt und Ergebnis der Gespräche darzulegen, Namen und Anschrift der Geschäftspartner bekannt zu geben und gegebenenfalls Unterlagen beizubringen.

Im Einzelfall wurde dem Bw. vorgehalten, dass für eine Nächtigung in Stegersbach der Preis eines Doppelzimmers verrechnet worden war und er ersucht bekannt zu geben, mit welcher weiteren Person er das Zimmer gemeinsam benutzt hat. Auf seine Nahebeziehung zu einer in die Verhandlungen eingebundenen Rechtsanwältin (BW von der R-OEG war mit dem Bw. verheiratet) wurde hingewiesen.

Der Bw. erläuterte diesbezüglich lediglich, dass er zu seinen Gesprächspartnern gefahren war bzw. sie in Restaurants und Hotels getroffen habe. Neben der Aufzählung mehrerer Namen finden sich keine weiteren Hinweise auf die vom UFS geforderten Informationen. Tabellarisch zusammengefasste Kurzkommentare wie ‚Investorengespräch‘ stellen für sich gesehen noch keinen geeigneten Nachweis dar.

Zusammenfassend kommt der Ansatz der beantragten Betriebsausgaben aus mehreren oben genannten Gründen nicht in Betracht.

Zunächst ergeben sich, geht man vom Erwerb einer GesmbH aus (share deal), schon rein rechtlich Zweifel, würde doch der Ankauf von Gesellschaftsanteilen zu endbesteuerten Einkünften führen, wobei damit im unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Aufwendungen gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 nicht abgezogen werden dürfen. Soweit die behaupteten Besprechungen im Zusammenhang mit dem Ankauf bzw. dessen Finanzierung stehen, waren entsprechende Aufwendungen schon aus diesem Grund nicht abzugsfähig. Auf eine Abgrenzung konnte verzichtet werden, führen die weiterfolgenden Ermittlungsergebnisse doch dazu, dass aus den oben dargestellten Erwägungen auch die übrigen Kosten einem Werbungskosten- bzw. allenfalls Betriebsausgabenabzug nicht zugänglich sind.

Was den beabsichtigten Ankauf der Gesellschaftsanteile betrifft so ist davon auszugehen, dass der Anteil des Bw. an der Gesellschaft zu nichtselbstständigen Einkünften gemäß § 25 EStG 1988 führen würde, weshalb der Ansatz von Kosten als künftige Betriebsausgaben nicht möglich war und der für die (alternativ berücksichtigte) Annahme vorweggenommener Werbungskosten erforderliche klare Zusammenhang mit künftigen Einkünften nicht nachgewiesen werden konnte.

Folgt man den Angaben des Bw. wonach im zweiten Stadium der Gespräche ein asset deal ins Auge gefasst worden war, so bleibt dessen nähere Ausformung überwiegend unklar.

---

Letztlich ergeben sich auch beim Einelnachweis der angefallenen Aufwendungen Zweifel über deren möglichen Werbungskostencharakter.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 4. Juni 2009