

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache P(G), Adr., vertreten durch die Wals Treuhand Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaft mbH, Lagerhausstraße 24, 5071 Wals, gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 08. März 2011, St.Nr., betreffend Einkommensteuer 2008, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Bf war im Streitzeitraum Geschäftsführer der DLM-GmbH (im folgenden auch als DLM bezeichnet), an der er als Gesellschafter mit 30 % beteiligt war. Gegenstand des Unternehmens mit Sitz in Adr.1 (ab 30.09.2008 Adr.2) war die Forschung, die Entwicklung, die weltweite industrielle Produktion und der Vertrieb von innovativen Produkten und Dienstleistungen der Sparten Lichttechnik, Fahrzeug- und Motorenbau, Befestigungstechnik und D-Holz.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Y vom 16.03.2009, x, wurde über das Vermögen der GmbH der Konkurs eröffnet. Mit Beschluss des genannten Gerichtes vom 10.04.2013,

x, wurde dieser nach erfolgter Schlussverteilung gemäß § 139 IO wieder aufgehoben. Gemäß § 40 FBG wurde die GmbH im Firmenbuch amtswegig gelöscht.

Darüber hinaus stand der Bf im Streitzeitraum bis 30.11.2008 in einem Dienstverhältnis zur K-GmbH mit Sitz in Adr.3. In dieser GmbH fungierte er ab 2001 als Geschäftsführer. Mit Gesellschafterbeschluss vom 02.11.2007 wurde seine Bestellung als Geschäftsführer mit sofortiger Wirkung widerrufen. In der Abwicklungsvereinbarung vom 06.11.2007, abgeschlossen zwischen der genannten GmbH und dem Bf, wurde vereinbart, dass das Dienstverhältnis bis 30.11.2008 währt, wobei der Dienstnehmer jedoch mit Wirksamkeit vom 01.01.2008 bis zum Ende des Dienstverhältnisses vom Dienst freigestellt wird.

Mit Eingabe vom 08.06.2010 erstattete der Bf hinsichtlich seiner Einkünfte für das Jahr 2007 Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG und legte eine berichtigte Steuererklärung 2007 vor. In diesem Schreiben teilte er mit, er habe im Jahre 2007 neben seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit aus der Beschäftigung bei der Firma K-GmbH ab August 2007 noch monatlich 10.000 Euro von der Firma DLM als geschäftsführender Gesellschafter ausbezahlt erhalten. Vergütungen eines geschäftsführenden Gesellschafters mit einer Beteiligung von mehr als 25 % unterliegen nicht der Lohnsteuer, sondern der Einkommensteuer. Es handle sich hierbei um Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit. Diese beliefen sich für das Jahr 2007 auf 47.000 Euro (ausbezahlte Bruttovergütungen August bis Dezember 2007 50.000 Euro abzgl. 3.000 Euro [Betriebsausgabenpauschale gem. § 17 Abs. 1 EStG 1988 6 % von 50.000 Euro]).

Für das Streitjahr reichte der Bf im Wege seines steuerlichen Vertreters am 14.01.2010 eine Einkommensteuererklärung ein, in der er Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von -225.000 Euro (Einnahmen 20.000 Euro, Ausgaben 245.000 Euro) erklärte. Weiters machte er in dieser Steuererklärung im Zusammenhang mit seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit Reisekosten in Höhe von 24.430 Euro und sonstige Werbungskosten in Höhe von 1.800 Euro geltend.

Mit Schreiben vom 20.01.2010 ersuchte die Abgabenbehörde den Bf die genaue Bezeichnung der gewerblichen Tätigkeit anzugeben sowie für die als Fremdleistungen abgesetzten Ausgaben eine Aufstellung nachzureichen. In dieser Aufstellung wurde gebeten, die Empfänger der abgesetzten Beträge unter Bekanntgabe des vollen Namens und der genauen Anschrift (bzw. UID-Nr.) und der von ihnen empfangenen Beträge genau zu bezeichnen. Darüber hinaus wurde der Bf ersucht, die Reisekosten und sonstigen Werbungskosten zu belegen.

In Beantwortung dieses Ersuchens teilte der Bf mit Eingabe vom 12.02.2010 Folgendes mit:

“[...]

1. Die genaue Bezeichnung der gewerblichen Tätigkeit lautet "A".

2. Die Fremdleistungen setzen sich wie folgt zusammen:

MF	€ 3.500,00
----	------------

RB	€ 500,00
AV	€ 9.500,00
OF	€ 10.500,00
WS	€ 10.000,00
PD	€ 1.500,00
GB	€ 2.000,00
TS	€ 3.286,00
AG	€ 500,00
C-GmbH	€ 77.000,00
CA	€ 14.310,00
TE	€ 100.000,00
II	€ 2.000,00
CH	€ 654,00
PR	€ 4.950,00
Nicht mehr belegbare Ausgaben	€ 15.300,00
Gesamtaufwand	€ 245.000,00

Für oa. Beträge und Zahlungsempfänger sind Kopien der Überweisungen angeschlossen sowie jeweils der volle Name und die genaue Anschrift.

3. Die sonstigen Werbungskosten iHv Euro 1.800,00 stellen geschätzte Kosten für Arbeitsmaterial, Bürokosten etc. dar. Der Betrag von Euro 1.800,00 wurde extrem niedrig eingeschätzt.

Die Reisekosten setzen sich folgendermaßen zusammen:

Telefonkosten lt. Aufstellung	€ 3.979,00
Reisekosten (siehe VISA markiert durch "x")	€ 15.564,00
Bewirtungs- und Verpflegungskosten geschätzt	€ 4.887,00
Summe	€ 24.430,00

[...]"

Der Eingabe fügte der Bf hinsichtlich der Fremdleistungen und Telefonkosten Kopien von Überweisungsbelegen sowie hinsichtlich der Reisekosten Kopien von Monatsrechnungen bei (siehe dazu die betreffenden Beilagen).

Am 18.02.2010 erging ein weiteres Ergänzungersuchen, in dem die Abgabenbehörde den Bf aufforderte,

- die Rechnungen der Firma C-GmbH iHv Euro 77.000 und der Firma TE iHv Euro 100.000 zu übermitteln;
- die Frage zu beantworten, warum von der Firma K-GmbH kein Diensttelefon zur Verfügung gestellt wurde;
- eine Bestätigung (Aufstellung) bezüglich der Dienstfahrten von der Firma K-GmbH vorzulegen.

Mit Eingabe vom 12.03.2010 teilte der steuerliche Vertreter namens des Bfs dazu Folgendes mit:

"1. Die Faktura der Firma C-GmbH über Euro 77.000,00 ist angeschlossen. Hinsichtlich der Zahlung an die Firma TE iHv Euro 100.000,00 übermitteln wir die Kopie einer Kooperationsvereinbarung vom 14. Juni 2007, abgeschlossen zwischen der Firma DLM-GmbH einerseits und der Firma TE andererseits sowie einen Aktenvermerk vom 21.11.2008, verfasst von RA Z. Hierzu wird ergänzend folgendes mitgeteilt:

Mit dem angeschlossenen Kooperationsvertrag sollte die Verwertung neuer Technologien sichergestellt bzw. umgesetzt werden. Dazu waren entsprechende finanzielle Mittel erforderlich, welche ursprünglich die Firma DLM-GmbH aufbringen sollte. In der Folge verlief die vereinbarte Kooperation nicht plangemäß. Die vereinbarten Zahlungen konnten durch auftretende wirtschaftliche Schwierigkeiten nicht aufgebracht und somit auch nicht mehr geleistet werden. Dadurch drohte ein Totalverlust der vorhandenen wertvollen Technologien. Um diesen Totalverlust zu vermeiden, hat sich in weiterer Folge P(G) auf eigene Rechnung und Gefahr wirtschaftlich und rechtlich in das Projekt eingebbracht. Für eine weitere positive Entwicklung dieser Technologien waren aber aufgrund des hohen Finanzaufwandes bzw. Finanzbedarfes auch Investoren erforderlich. Für die Investorensuche wurde die Firma C-GmbH engagiert, welche durch ihre Kontakte im mittleren Osten Zugang zu großen Investoren ermöglichte. All diese Leistungen verursachten Kosten (zB Zahlung an C-GmbH Euro 77.000,00) und mussten weitere Zahlungen an TE iHv Euro 100.000,00 geleistet werden, damit die Technologien für die Zukunft verwertbar blieben und nutzbar sind. Bei dem Betrag von Euro 100.000,00 handelt es sich aber nicht um eine Zahlung für den Erwerb eines Wirtschaftsgutes sondern um sofort absetzbaren Aufwand. Die weitere Entwicklung mit dem gegenständlichen Projekt bzw. mit den Technologien ist aus dem angeschlossenen Aktenvermerk vom 21.11.2008 ersichtlich. Aus heutiger Sicht handelt es sich bei den getätigten Zahlungen nicht um einen verlorenen Aufwand, da erfolgreiche Verhandlungen für die Produktverwertung mit den Partnerunternehmen der C-Gruppe im mittleren Osten geführt werden. Bei Bedarf steht Ihnen unser Mandant P(G) für nähere Erläuterungen, soweit diese erforderlich sind, gerne zur Verfügung. Diesbezüglich ersuchen wir um Kontaktierung unter der Telefonnummer xx.

2. Das Vertragsverhältnis unseres Mandanten zur Firma K-GmbH wurde Ende 2007 beendet. Der Vertrag lief allerdings bis 2008 und wurde bis 2008 auch ausbezahlt.

Somit waren ab diesem Zeitpunkt Telefon und PKW-Kosten aus eigener Tasche zu bezahlen. Der Charakter von Werbungskosten ist allerdings aufgrund des bestehenden Vertragsverhältnisses gegeben.

3. Die Beantwortung dieser Frage ergibt sich aus der Beantwortung der Frage 2.“

Der Eingabe schloss der Bf eine Rechnung der C-GmbH vom 22.10.2008, eine Kooperationsvereinbarung vom 14.06.2007, abgeschlossen zwischen der DLM und der TE, sowie ein Schriftstück mit der Überschrift “Aktenvermerk vom 21.11.2008“ (jeweils in Kopie) bei (vgl. die betreffenden Schriftstücke).

In der Folge ordnete die Abgabenbehörde die Durchführung einer abgabenbehördlichen Prüfung, die Einkommensteuer 2008 betreffend, an. Mit Schreiben vom 15.11.2010 kündigte das Prüfungsorgan dem steuerlichen Vertreter des Bfs die Vornahme der Außenprüfung (voraussichtlicher Prüfungsbeginn 22.11.2010, 10.00 Uhr) an und ersuchte ihn dafür Sorge zu tragen, dass der Bf zu dem genannten Termin bei der Abgabenbehörde erscheint und dabei folgende Unterlagen mitbringt:

“Vorzulegende Unterlagen:

<i>1. sämtliche Originalbelege betreffend die geltend gemachten Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten (Rechnungen, Bankauszüge, Zahlungsbelege)</i>
<i>2. den gesamten Schriftverkehr, der mit den Geschäftsvorfällen von Hrn. P(G) und den geltend gemachten Zahlungen in Verbindung steht</i>
<i>3. ALLE Verträge, die von Hrn. P(G) mit der C (Wien) bzw. TE (Rumänien) abgeschlossen wurden (Originale)</i>
<i>4. ALLE Verträge bzw. Vereinbarungen, die zwischen Hrn. P(G) und der DLM-GmbH abgeschlossen wurden (Originale)</i>
<i>5. Fremdleistungsempfänger (Zahlungsempfänger mit Anschrift) - § 162 BAO</i>
<i>6. Lohnkonto der DLM-GmbH betreffend P(G) für 2008</i>
<i>7. Originalrechnungen Telefon</i>
<i>8. Fahrtenbuch bzw. Aufgliederung der beantragten Reisekosten mit detaillierten Angaben</i>
<i>9. Unterlagen welche belegen, dass die beantragten Werbungskosten 2008 aus der nichtselbständigen Tätigkeit resultieren.</i>

Am 22.11.2010 nahm der Betriebsprüfer mit dem Bf eine Niederschrift auf. In dieser heißt es:

"Hr. P(G) war im Prüfungszeitraum 2008 Geschäftsführer Gesellschafter der "DLM-GmbH" mit Sitz in Adr.1 (ab 23.9.2008: Adr.2), in der Folge als "DLM" bezeichnet. Beteiligt war Hr. P(G) an der DLM als Gesellschafter mit 30%.

Über die DLM wurde im März 2009 der Konkurs eröffnet.

Für die Tätigkeit als Geschäftsführer der DLM erhielt Hr. P(G) monatlich Euro 10.000,-- bis Februar 2008. Anschließend war keine Zahlung durch die DLM mehr möglich.

Überwiesen wurden die GF-Bezüge auf das Girokonto bei der RAIKA G, BLZ 99, KtoNr. 999, lautend auf Hrn. P(G).

Alle Zahlungen, die in der Einkommensteuererklärung 2008 geltend gemacht werden, wurden von diesem Konto durchgeführt.

Wurden im Prüfungszeitraum andere Einkünfte als die oa. erzielt?

Einkünfte wurden weiters von der K-GmbH, Adresse, auf Grund vertraglicher Vereinbarungen aus nichtselbständiger Arbeit erzielt, obwohl keine Tätigkeit für die K-GmbH mehr ausgeübt wurde.

In Ihrer Steuererklärung vom 14. Jänner 2010 werden Betriebsausgaben iHv Euro 245.000,-geltend gemacht.

Die Ausgaben wurden in der DLM nicht geltend gemacht.

Die C-GmbH verwertet zur Zeit das know how der von der DLM verfügbaren Technologien (XY). Es wird erwartet, dass nach Investorenfindung die Verbindlichkeiten in noch nicht bestimmter Höhe von Hrn. P (Banken, Ausgleich der DLM soll ermöglicht werden) durch die C-GmbH abgegolten werden.

Verträge über allfällige Zahlungen existieren nicht. Es wurde jedoch in Aussicht gestellt, dass Hr. P Gesellschafter in der C-GmbH werden soll.

Trotz starker Überschuldung des Kontos von Hrn. P wurden die Überweisungen von der Raika G (100.000,--, 77.000,--, etc.) bezahlt.

Die Fremdleistungen betreffend Zahlungen an die Techniker wurden aus Ersparnissen der Fam. P (Mutter) finanziert.

1. Zahlungsbelege wurden bis zum heutigen Tag nicht vorgelegt (s. Pkt. 1. der angeforderten Unterlagen)
2. Zu den geltend gemachten Zahlungen (vorgelegte Kopien) existiert kein Schriftverkehr. Vereinbarungen sind ausschließlich mündlich erfolgt (s. Pkt. 2. der angeforderten Unterlagen) .
3. Es gibt keine gesonderten Verträge zwischen der C bzw. TE und Hrn. P(G) (s. Pkt. 2. der angeforderten Unterlagen).
4. Es gibt keine gesonderten Verträge bzw. Vereinbarungen zwischen der DLM und Hrn. P(G) (s. Pkt. 2. der angeforderten Unterlagen).
5. Fremdleistungsempfänger wurden bisher nicht vollständig benannt.
6. Lohnkonto wurde vorgelegt.

7. Rechnungen betreffend Telefon: Zahlungen wurden namens der C-GmbH geleistet. Es existieren keine Rechnungen, die auf Hrn. P lauten.

8. Fahrtenbücher existieren nicht. Die Fahrten bzw. Reisekosten wurden nicht im Rahmen der nichtselbständigen Tätigkeit vorgenommen. Die Kosten entstanden durch die Tätigkeit bei der DLM bzw. der Tätigkeit, die Hr. P in eigener Sache durchgeführt hat.

9. Es gibt keine Abmachungen, weder schriftlich noch mündlich, welche Tätigkeiten von Hrn. P(G) neben der Geschäftsführertätigkeit erlaubt sind.

Hr. P wird eine schriftliche Zusammenstellung seiner Tätigkeit bei DLM bzw. seiner sonstigen Tätigkeit übermitteln.

Die noch nicht vorgelegten Unterlagen (Pkt. 1, 5, und 8) sind bis Montag, den 29.11.2010, nachzureichen.“

Am 29.11.2010 übermittelte der Bf per e-mail einen Auszug aus seinem Konto 999 bei der Raika G, eine Aufstellung der "Überweisungsadressen" (bezogen auf die Fremdleistungen) sowie ein Schreiben mit dem Titel "Zusammenfassung der Entwicklung bei D" samt einer Projektpräsentation "D" (siehe dazu die übermittelten Schriftstücke).

Am 04.02.2011 wurde der Bf vom Prüfungsorgan noch einmal ersucht, bis 11.02.2011 alle relevanten Unterlagen vorzulegen, die belegen bzw. glaubhaft machen, dass er - wie im Antwortschreiben vom 12.03.2010 angeführt - tatsächlich auf eigene Rechnung und Gefahr tätig geworden ist.

Am 11.02.2011 legte der Bf eine Originalrechnung der Fa. C-GmbH vom 22. Oktober 2008, über den Betrag von 77.000,- Euro sowie eine Rechnung der Fa. C-T-GmbH vom 03.02.2009 an die FS, Iran, einschließlich Verzollungsunterlagen vor (siehe dazu die betreffenden Rechnungen).

Nach Abschluss der Prüfungshandlungen verzichtete der steuerliche Vertreter gemäß § 149 Abs. 2 BAO ausdrücklich auf die Abhaltung einer Schlussbesprechung.

Im Prüfungsbericht vom 02.03.2011 wird Folgendes festgehalten:

"Tz. 1 Allgemeines

Herr P(G) war im Prüfungszeitraum geschäftsführender Gesellschafter der DLM-GmbH (in der Folge als "DLM" bezeichnet) mit Sitz in Adr.1 (seit 30.9.2008: Adr.2). Für diese Tätigkeit wurden Geschäftsführerbezüge bezogen.

Mit Beschluss des LG Y (929), Aktenzeichen x, vom 25. März 2009, bekannt gemacht am 1. April 2009, wurde das Konkursverfahren über das vorstehend genannte Unternehmen mit 16. März 2009 eröffnet und die Schließung mit Beschluss vom 25. März 2009 bekannt gemacht.

Des weiteren bezog Hr. P(G) im Jahr 2008 für den Zeitraum 1.1 bis. 30.11. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von der Fa. K-GmbH, Adr.3.

Diese Einkünfte wurden auf Grund vertraglicher Vereinbarungen weiter erzielt, obwohl Hr. P im Jahr 2008 für die K-GmbH nicht mehr tätig war (vgl. Niederschrift vom 22. Nov. 2010, Seite 2).

Für diese steuerpflichtigen Bezüge iHv Euro 130.386,09 (KZ 245 lt. Lohnzettel) wurde Lohnsteuer iHv Euro 58.070,75 (KZ 260 lt. Lohnzettel) einbehalten.

Mit der am 14. Jänner 2010 beim Finanzamt Salzburg übermittelten Einkommensteuererklärung wurde die Veranlagung für 2008 beantragt.

Die Erlöse aus der GF-Tätigkeit wurden darin mit Euro 20.000,-- für Jänner und Februar 2008 angegeben. Gleichzeitig wurden Betriebsausgaben iHv Euro 245.000,-- geltend gemacht.

Unter den Kennzahlen 721 bzw. 724 wurden weitere Werbungskosten (aus nichtselbständiger Arbeit) iHv insgesamt Euro 25.230,-- beantragt.

Infolge der Vorhaltebeantwortung vom 12. Feb. 2010 bzw. 12. März 2010 wurden Unterlagen betreffend die Nachweisführung der geltend gemachten Betriebsausgaben vorgelegt.

Mit Fax vom 15. Nov. 2010 wurden vom Finanzamt Unterlagen angefordert, die zu Beginn der Außenprüfung von Hrn. P vorzulegen waren.

Siehe hiezu auch die am 22. Nov. 2010 zu Beginn der Außenprüfung mit Hrn. P aufgenommene Niederschrift.

Am 29. Nov. 2010 wurden von Hrn. P mittels E-Mail einige Fremdleistungsempfänger (mit Adresse) bekanntgegeben bzw. Kontoauszüge für 2008 der Raika G, BLZ 99, KtoNr. 999, vorgelegt.

Anlässlich einer Besprechung am 4. Feb. 2011 am Finanzamt Salzburg Land wurden die gegenständlichen Punkte ausführlich behandelt. Dabei wurde vereinbart, dass von Hrn. P alle relevanten Unterlagen bis zum 11. Feb. 2011 vorzulegen sind, die belegen bzw. glaubhaft machen, dass Hr. P die beantragten Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten, wie in der Vorhaltebeantwortung vom 12.3.2010 angeführt, tatsächlich auf eigene Rechnung und Gefahr vorgenommen hat.

Am 11. Feb. 2011 wurden von Hrn. P eine Originalrechnung der C-GmbH, FN zz, Nr. 2008/19 vom 22. Oktober 2008 (ReAdressat Hr. P(G), Gesamtbetrag Euro 77.000,-) sowie die Rechnung Nr. 2004/2009 der C-T-GmbH, FN uu, vom 3. Feb. 2009 an die FS, Iran, einschließlich div. Verzollungsunterlagen, nachgereicht.

Weitere Unterlagen wurden nicht vorgelegt.

Steuerliche Feststellungen

Tz 2 Einkünfte – Zurechnung; ausgen. GF-Bezug

Entfaltet der Gesellschafter-Geschäftsführer eine eigenbetriebliche Tätigkeit in der Branche der Körperschaft, kann ihm diese Tätigkeit nur dann persönlich zugerechnet werden, wenn die Funktionsteilung eindeutig und einwandfrei festgelegt ist, sodass eine Gewinnmanipulation im Einzelfall nicht stattfinden kann. Im Zweifel wird die Tätigkeit für

die Körperschaft besorgt. Liegt daher eine nach außen zum Ausdruck kommende, klare und eindeutige Regelung zwischen Gesellschafter und Körperschaft nicht vor und schließt eine Reihe von Indizien die Tätigkeit als Einzelunternehmer aus, ist diese der Körperschaft zuzurechnen (VwGH 17.12.1996, 95/14/0074).

Die in der Vorhaltebeantwortung vom 12. März 2010 gemachten Ausführungen weisen darauf hin, dass die entsprechenden Vereinbarungen jeweils zwischen der DLM und den jeweiligen Vertragspartnern abgeschlossen wurden.

Eine entsprechende Funktionsteilung wurde zwischen der DLM und Hrn. P(G) nicht getroffen (vgl. Niederschrift vom 22. Nov. 2010, Seite 3 Z 9).

Auch die am 11. Feb. 2011 vorgelegten Unterlagen (siehe TZ 1) sind nicht geeignet, die Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten Hrn. P(G) zuzurechnen. Im Übrigen wird darauf hingewiesen, dass die der Vorhaltebeantwortung vom 12.3.2010 angeschlossene Rechnung (nur Kopie) von der am 11. Feb. 2011 vorgelegten Rechnung dahingehend abweicht, dass die Rechnungsnummern voneinander abweichen. Auch der Rechnungstext weicht zum Teil ab.

Hat eine Zuwendung des Anteilsinhabers an die Körperschaft nach ihrem inneren Gehalt ihre Ursache nicht in einer schuldrechtlichen Beziehung zwischen Körperschaft und Anteilsinhaber, sondern im Gesellschaftsverhältnis, ist die Leistung ungeachtet einer allfälligen Bezeichnung zB als Darlehen oder stille Beteiligung als verdeckte Einlage anzusehen.

Dabei ist anzumerken, dass eine schuldrechtliche Beziehung nur dann anzunehmen ist, wenn ein fremder Dritter unter den gleichen Bedingungen eine stille Beteiligung eingegangen wäre, was auf Grund der finanziellen Situation der DLM zum Zeitpunkt der Ausgaben Ende 2008 nicht gegeben war.

Die geltend gemachten Betriebsausgaben sind auf Grund vorstehender Ausführungen der DLM zuzurechnen.

Die unter KZ 721 bzw. 724 geltend gemachten Reise- bzw. Werbungskosten sind gleichfalls steuerlich nicht anzuerkennen, zumal im Jahr 2008 keine Tätigkeit mehr für die K-GmbH ausgeübt wurde (vgl. Niederschrift vom 22. Nov. 2010, Seite 2).

Die Ausgaben für Telefonie etc. sind in der Betriebsausgabenpauschale gem. § 17 Abs. 1 EStG beinhaltet (vgl. blgd. Aufstellung, TZ 2).

[...]

Tz 3 GF-Gehälter 2008

In der Beilage E1a zur Steuererklärung 2008 wurden für die GF-Tätigkeit unter der Kennzahl 9110 Erlöse iHv Euro 20.000,-- erklärt.

Tatsächlich betrugen die Erlöse im Jahr 2008 jedoch Euro 40.000,--.

Für die Betriebsausgaben wird ein Durchschnittssatz gem. § 17 Abs. 1 EStG iHv 6%, d.s. € 2.400,--, herangezogen (siehe blgd. Excelaufstellung).

[...]

Änderungen der Besteuerungsgrundlagen

Einkommensteuer

[320] Einkünfte aus selbständiger Arbeit

Zeitraum	2008
Vor Bp	-225.000,00 €
Tz. 2 Einkünfte–Zurechnung; ausgen. GF-Bezug – BA - Zurechnung DLM GmbH	245.000,00 €
Tz. 3 GF-Gehälter 2008	17.600 €
Nach Bp	37.600 €

[721] Reisekosten

Zeitraum	2008
Vor Bp	24.330,00 €
Tz. 2 Einkünfte–Zurechnung; ausgen. GF-Bezug – aus nsA	-24.330,00 €
Nach Bp	0,00 €

[724] Werbungskosten

Zeitraum	2008
Vor Bp	1.800,00 €
Tz. 2 Einkünfte–Zurechnung; ausgen. GF-Bezug – aus nsA	-1.800,00 €
Nach Bp	0,00 €

Mit Bescheid vom 08.03.2011 setzte die Abgabenbehörde die Einkommensteuer für das Jahr 2008 fest. Hierbei ging sie von "Einkünften aus Gewerbebetrieb" von 37.600 Euro sowie Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit von 130.254,09 Euro (130.386,09 Euro laut übermittelten Lohnzettel abzüglich Werbungskostenpauschale von 132 Euro) aus. In der Begründung des Bescheides wies die Behörde darauf hin, dass die Veranlagung unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht (GZ AB 124122/10) zu entnehmen seien, vorgenommen wurde.

Gegen den genannten Bescheid brachte der Bf mit Schriftsatz vom 25.03.2011 Berufung ein. In der Rechtsmittelschrift wendet er sich gegen die Festsetzung der Einkünfte

aus Gewerbebetrieb iHv Euro 37.600,00 sowie gegen die Nichtberücksichtigung der Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Er beantragt die Einkünfte aus Gewerbebetrieb "unter Berücksichtigung eines weiteren Betrages von Euro 20.000,00 als Geschäftsführungskosten" mit einem Verlust von Euro 205.000,00 festzusetzen sowie die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit auf Basis der eingereichten Steuererklärung mit Euro 104.156,09 in Ansatz zu bringen.

Begründend führt der Bf dazu aus, der angefochtene Bescheid beziehe sich in seiner Begründung lediglich auf den Prüfbericht. Nach ständiger Rechtsprechung der Höchstgerichte sei in der Begründung ein Hinweis auf einem Prüfbericht für eine ordnungsgemäße Bescheidausfertigung nicht ausreichend. Der angefochtene Bescheid erweise sich daher bereits in dieser Hinsicht als rechtswidrig, da er keine Begründung hinsichtlich der Abweichungen zur eingereichten Steuererklärung enthalte.

Darüber hinaus sei folgendes festzuhalten:

Gem. § 4 Abs. 4 EStG handle es sich bei Betriebsausgaben um jene Aufwendungen oder Ausgaben, welche durch den Betrieb veranlasst seien. Er habe ausreichend durch Vorlage von Belegen und sonstiger Unterlagen nachgewiesen, dass die getätigten Aufwendungen durch seinen Betrieb veranlasst seien. Insbesondere verweise er in diesem Zusammenhang auf sein Schreiben vom 12.03.2010.

Nach ständiger Rechtsprechung und Literatur (vgl. Doralt/Teufel, EStG¹⁴, § 2, TZ 142 ff) seien Einkünfte demjenigen zuzurechnen, dem die Einkunftsquelle zuzurechnen sei. Die Einkunftsquelle könne sich auf das (wirtschaftliche) Eigentum, auf ein Mietrecht (zur Weiter- oder Unter Vermietung), auf ein Nutzungsrecht oder auf eine *bloße Tätigkeit* gründen. Zurechnungssubjekt sei derjenige, der aus der Tätigkeit das Unternehmerrisiko trage, der also die Möglichkeit besitze, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern. Er habe ausreichend dargestellt, dass all diese Voraussetzungen auf ihn zuträfen. Er habe auch belegt, dass er seinen Kunden gegenüber nicht als Vertreter der GmbH aufgetreten sei. Somit sei nach der zitierten Literatur das wirtschaftliche Ergebnis ihm zuzurechnen. Daraus ergebe sich, dass die geltend gemachten Betriebsausgaben in voller Höhe zu berücksichtigen seien.

Gem. § 16 Abs. 1 EStG handle es sich bei den Werbungskosten um jene Aufwendungen oder Ausgaben, welche zur Erwerbung, Sicherung oder Einhaltung der Einnahmen dienten. Er sei lt. Abwicklungsvereinbarung vom 06.11.2007, abgeschlossen zwischen der Firma K-GmbH einerseits und ihm andererseits, bis 30.11.2008 in einem aufrechten Dienstverhältnis gestanden. Im Rahmen dieses Dienstverhältnisses seien ihm Kosten entstanden, welche ihm vom Arbeitgeber nicht ersetzt worden seien. Diese Kosten seien daher als Werbungskosten zu berücksichtigen und seien auch ausreichend belegt worden.

Die Abgabenbehörde legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 22 Z 2 EStG 1988 stellen Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit u. a. die Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art dar, 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.

Gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 können bei den Einkünften aus einer Tätigkeit im Sinne des § 22 die Betriebsausgaben im Rahmen der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 mit einem Durchschnittssatz ermittelt werden. Der Durchschnittssatz beträgt bei einer Tätigkeit im Sinne des § 22 Z 2 6 %, höchstens jedoch 13.200 Euro, der "Umsätze im Sinne des § 125 Abs. 1 Bundesabgabenordnung".

Gemäß § 23 Z 1 EStG 1988 sind Einkünfte aus Gewerbetrieb Einkünfte aus einer selbständigen, nachhaltigen Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, wenn die Betätigung weder als Ausübung der Land- und Forstwirtschaft noch als selbständige Arbeit anzusehen ist.

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

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Vorweg ist anzumerken, dass der Bf in der für das Jahr 2007 eingereichten Selbstanzeige die von der DLM erhaltenen Vergütungen für die Geschäftsführertätigkeit selbst ausdrücklich als Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit wertet und auch als solche bezeichnet. Der Bf ermittelte das steuerliche Ergebnis aus dieser Tätigkeit auf die Weise, dass er von den erhaltenen Zahlungen der DLM pauschale Betriebsausgaben iSd § 17 Abs. 1 EStG 1988 in Abzug brachte. In der für das Streitjahr eingereichten Steuererklärung qualifiziert der Bf die Zahlungen der DLM nunmehr plötzlich als Einnahmen aus Gewerbetrieb (Euro 20.000) und stellt diesen Betriebsausgaben von Euro 245.000 gegenüber (erklärte Einkünfte aus Gewerbetrieb von Euro -225.000).

Die Abgabenbehörde weist im angefochtenen Bescheid Einkünfte aus Gewerbetrieb in Höhe von Euro 37.600 aus. Dazu gilt es festzuhalten, dass es sich bei der Bezeichnung der Einkunftsart ohne jeden Zweifel um ein Versehen der Abgabenbehörde handelt.

Der Bescheid verweist in seiner Begründung auf den Betriebsprüfungsbericht ABNr. 124122/10. Wie aus diesem Bericht klar und eindeutig hervorgeht, sind mit der Einkunftsart Einkünfte aus selbständiger Arbeit gemeint (vgl. BP-Bericht Seite 3 unten, Seiten 4 und 5, in dem ausdrücklich von Einkünften aus selbständiger Arbeit die Rede ist). Laut Rücksprache mit dem Prüfer am 03.06.2014 ist die versehentlich falsche Bezeichnung der Einkunftsart auf einen Fehler bei der EDV-mäßigen Erfassung der Daten (Eintrag bei der falschen KZ) zurückzuführen.

Soweit der Bf im Rechtsmittelschriftsatz einwendet, ein Hinweis auf einen Betriebsprüfungsbericht sei für die ordnungsgemäße Begründung eines Bescheides nicht

ausreichend, vermag er damit ein nicht rechtskonformes Vorgehen der Behörde nicht aufzuzeigen. Wie der Verwaltungsgerichtshof in seiner Rechtsprechung dargetan hat, ist in der Bescheidbegründung ein Verweis auf einen Betriebsprüfungsbericht zulässig (vgl. VwGH 22.11.2012, 2012/15/0172, VwGH 20.10.1999, 93/13/0063).

Wenn die Abgabenbehörde das Vorliegen von gewerblichen Einkünften (bei der im bekämpften Bescheid angeführten Bezeichnung handelt es sich lediglich – wie vorhin dargestellt - um ein Versehen) verneint hat, so ist sie damit im Recht. Richtig ist - insoweit stimmt das Gericht dem Bf zu - dass die Einkünfte demjenigen zuzurechnen sind, dem die Einkunftsquelle zuzurechnen ist, wobei sich die Einkunftsquelle auf das (wirtschaftliche) Eigentum, auf ein Mietrecht (zur Weiter- oder Unter Vermietung), auf ein Nutzungsrecht oder auf eine bloße Tätigkeit gründen kann. Richtig ist auch, dass Zurechnungssubjekt derjenige ist, der aus der Tätigkeit das Unternehmerrisiko trägt, der also die Möglichkeit besitzt, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern. Worin dem Bf jedoch nicht gefolgt werden kann, ist die Ansicht, dass er durch die Vorlage von Belegen und sonstigen Unterlagen, insbesondere durch das Schreiben vom 12.03.2010, nachgewiesen habe, dass die getätigten Aufwendungen durch *seinen Betrieb* veranlasst seien, dass er gegenüber seinen Kunden *nicht* als Vertreter der GmbH aufgetreten sei. Dies aus nachstehenden Gründen:

Entfaltet der Gesellschafter-Geschäftsführer eine eigenbetriebliche Tätigkeit in der Branche der Körperschaft, so kann ihm diese nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur dann persönlich zugerechnet werden, wenn die Funktionsteilung eindeutig und zweifelsfrei festgelegt ist. Im Zweifel wird angenommen, dass die Tätigkeit für die Körperschaft besorgt wird (vgl. VwGH 17.12.1996, 95/14/0074). Für die Regelung der Rechtsbeziehungen zwischen der Körperschaft und einem Anteilsinhaber (z.B. Gesellschafter-Geschäftsführer) gelten nach der Judikatur des Höchstgerichtes die Kriterien, die für die Vertragsbeziehungen naher Angehöriger entwickelt wurden, d.h. Verträge werden nur dann steuerlich anerkannt, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen klaren und eindeutigen Inhalt haben und unter Fremden zu denselben Bedingungen abgeschlossen worden wären (vgl. Quantschnigg/Renner/Schellmann/Stöger/Vock, KStG 1988 § 8 Tz 122).

Mit Schreiben des Betriebsprüfungsorgans vom 15.11.2010 wurde der Bf aufgefordert, u.a. ALLE Verträge bzw. Vereinbarungen, die zwischen ihm und der DLM abgeschlossen wurden, vorzulegen. Wie der Bf anlässlich seiner Befragung am 22.11.2010 ausdrücklich erklärte, gibt es keine gesonderten Verträge bzw. Vereinbarungen zwischen der DLM und ihm (vgl. Niederschrift vom 22.11.2010). Da eine eindeutige und zweifelsfrei festgelegte Funktionsteilung im Sinne der Rechtsprechung des VwGH zwischen der DLM und dem Bf nicht als gegeben angesehen werden kann, kann ihm die Tätigkeit schon deshalb nicht persönlich zugerechnet werden.

Hinzu kommt, dass auch nicht davon ausgegangen werden kann, dass der Bf im Geschäftsverkehr gegenüber Dritten "in eigener Sache" aufgetreten ist. Werden vom Geschäftsführer einer GmbH persönlich Dienstleistungen erbracht, so sind sie ihm nur

dann persönlich zuzurechnen, wenn er bei Eingehen der Vertragsbeziehung zum Dritten, dem gegenüber die Leistungen erbracht werden, „in eigener Sache“ tätig geworden ist. Im Rahmen des dadurch zustande gekommenen Vertragsverhältnisses zwischen ihm und dem Dritten kommt nämlich dann ihm die Dispositionsmöglichkeit über die Leistungserbringung zu. Dies ergibt sich im Umkehrschluss aus den Ausführungen des VwGH im Erkenntnis vom 10.10.1996, 95/15/0208.

Unterlagen, die das Auftreten des Bfs „in eigener Sache“ belegen, wurden von ihm nicht vorgelegt. Was die größte Ausgabenposition (geltend gemachte Zahlung an die Fa. TE [Rumänien] in Höhe von Euro 100.000) anlangt, brachte der Bf im Schreiben vom 12.03.2010 vor, er habe sich „auf eigene Rechnung und Gefahr wirtschaftlich und rechtlich in das Projekt eingebracht“. Unter Beweis zu stellen vermochte der Bf diese Behauptung jedoch nicht. Mit Schreiben des Betriebsprüfers vom 15.11.2010 erging an den Bf die Aufforderung, u.a. ALLE Verträge, die von ihm mit der Fa. TE abgeschlossen wurden, vorzulegen. Dieser Aufforderung kam der Bf nicht nach. Vielmehr erklärte er am 22.11.2010 dazu, es gebe keine gesonderten Verträge zwischen ihm und der genannten Fa. (vgl. Niederschrift vom 22.11.2010). Im Zusammenhang mit der geltend gemachten Zahlung legte der Bf eine Kooperationsvereinbarung mit der Fa. TE vom 14.06.2007 vor. Diese weist als Vertragspartner aber nicht den Bf, sondern die Fa. DLM aus. Auch der vorgelegte Aktenvermerk vom 21.11.2008, der keinerlei Unterschrift trägt und nicht erkennen lässt, von wem er verfasst wurde, vermag ein Tätigwerden des Bfs „in eigener Sache“ nicht zu bescheinigen. Dasselbe gilt auch für die zweitgrößte Ausgabenposition, die geltend gemachte Zahlung an die Fa. C-GmbH in Höhe von Euro 77.000.

Diesbezüglich legte der Bf mit Schreiben vom 12.03.2010 eine Kopie einer Rechnung vor. In dieser Rechnung scheint zwar der Bf als Adressat auf, allerdings stimmt dieses Rechnungsexemplar mit der später (am 11.02.2011) vorgelegten „Originalrechnung“ nicht überein. So differieren Rechnungs Nr. (vgl. in der Kopie 2008/10/1, im Original 2008/19) und Betreff (in der Kopie „Investorenvermittlung Leistungszeitraum 2008“, im Original „Investorenvermittlung“). Die vom Betriebsprüfungsorgan am 15.11.2010 ergangene Aufforderung, ALLE Verträge, die vom Bf mit der Fa. C-GmbH abgeschlossen wurden, vorzulegen, beantwortete dieser ebenfalls damit, es existierten keine gesonderten Verträge zwischen ihm und der genannten Fa. (vgl. Niederschrift vom 22.11.2010). Auch die vom Bf vorgelegten Aufstellungen und Zahlungskopien vermögen nicht darzutun, dass er „in eigener Sache“ tätig geworden ist. Mit Schreiben vom 20.01.2010 ersuchte die Abgabenbehörde den Bf eine Aufstellung der als Fremdleistungen geltend gemachten Ausgaben nachzureichen und in dieser Aufstellung die Empfänger der abgesetzten Beträge unter Bekanntgabe des vollen Namens und der genauen Anschrift (bzw. UID-Nr.) sowie des empfangenen Betrages genau zu bezeichnen. In Reaktion auf dieses Ersuchen brachte der Bf mit Schreiben vom 12.02.2010 eine Aufstellung bei und fügte dieser Kopien von Überweisungsbelegen an, wobei er dem Ersuchen der Behörde nicht oder nur mangelhaft entsprach. So wurde bei einzelnen als Zahlungsempfänger bezeichneten Personen die Anschrift nur unvollständig (WS, II, CH, PR) oder überhaupt nicht angegeben (PD, AG, CA). Im Rahmen der Betriebsprüfung wurde der Bf noch einmal um

Bekanntgabe der Fremdleistungsempfänger gemäß § 162 BAO ersucht (vgl. Schreiben des Betriebsprüfers vom 15.11.2010) und ihm dazu eine Nachfrist bis 29.11.2010 eingeräumt (vgl. Niederschrift vom 22.11.2010). Mit Eingabe vom genannten Tag übermittelte der Bf eine Aufstellung der „Überweisungssadressen“. In dieser Aufstellung sind „PD“ und „AG“ nicht mehr enthalten. Auch die „TE“ scheint in dieser Aufstellung nicht auf. Bei „WS“ ist als Adresse nach wie vor nur Postleitzahl und Ort angeführt, weitere Angaben fehlen. Der Aufstellung der Fremdleistungen schloss der Bf mit Rückantwort vom 12.02.2010 Überweisungsbelege bei, wobei es sich hiebei nur um Kopien handelte. Mit Schreiben vom 15.11.2010 erging seitens des Betriebsprüfungsorgans an den Bf die Aufforderung, sämtliche ORIGINALbelege, betreffend die geltend gemachten Betriebsausgaben (Rechnungen, Bankauszüge, Zahlungsbelege) sowie den GESAMTEN Schriftverkehr, der mit den Geschäftsfällen des Bfs und den geltend gemachten Zahlungen im Zusammenhang steht, vorzulegen. Anlässlich seiner Befragung am 22.11.2010 erklärte der Bf, zu den geltend gemachten Zahlungen (vorgelegten Kopien) existiere kein Schriftverkehr, Vereinbarungen seien ausschließlich mündlich erfolgt. Die angeforderten ORIGINALbelege wurden vom Bf nicht vorgelegt. Am 04.02.2010 ersuchte der Prüfer den Bf letztmalig, bis 11.02.2011 alle Unterlagen vorzulegen, die belegen bzw. glaubhaft machen, dass er - wie im Antwortschreiben vom 12.03.2010 angeführt - tatsächlich auf eigene Rechnung und Gefahr tätig geworden ist. In der Folge übermittelte der Bf die „Originalrechnung“ der Fa. C-GmbH vom 22.10.2008, über den Betrag von 77.000 Euro (siehe dazu die Ausführungen zuvor) sowie eine Rechnung (Original) der Fa. C-T-GmbH vom 03.02.2009 an die FS, Iran. Auch die zuletzt genannte Rechnung lässt einen Zusammenhang mit der vom Bf behaupteten Tätigkeit nicht erkennen.

Wenn die Abgabenbehörde – in Abweichung von der Ansicht des Bfs - zur Auffassung gelangt ist, dass die vorgelegten Belege und sonstigen Unterlagen ein Tätigwerden des Bfs „in eigener Sache“ im Geschäftsverkehr mit Dritten nicht zu belegen vermögen, vermag das Gericht dieser Auffassung nicht entgegen zu treten. Nur der Vollständigkeit halber sei angemerkt, dass im Zusammenhang mit der Zurechnung von Einkünften die Rechnungslegung (Erstellen oder Erhalten von Rechnungen) bzw. der Umstand, auf welches bzw. von welchem Konto Zahlungen geleistet werden, für sich allein nicht entscheidend ist (vgl. VwGH 10.10.1996, 95/15/0208, VwGH 15.12.1994, 93/15/0097).

Die Abgabenbehörde ist im bekämpften Bescheid zutreffend von Einkünften in Höhe von Euro 37.600 - wenn auch irrtümlicherweise als Einkünfte aus Gewerbetrieb anstatt als Einkünfte aus selbständiger Arbeit bezeichnet - ausgegangen. Die Qualifikation eines bestimmten wirtschaftlichen Erfolges unter eine bestimmte Einkunftsart ist nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (vgl. z.B. Erkenntnis vom 28.11.2007, 2006/14/0057) kein Bestandteil des Spruches des Einkommensteuerbescheides, sondern gehört lediglich zur Bescheidbegründung. Die Bezeichnung der Einkunftsart wird hiermit auf Einkünfte aus selbständiger Arbeit richtig gestellt. Dass die Einnahmen nicht Euro 20.000, wie in der Erklärung angegeben, sondern vielmehr Euro 40.000 betragen haben, wird vom Bf im Rechtsmittelschriftsatz ausdrücklich zugestanden. Den Aufwendungen, die dem Bf im Zusammenhang mit der Tätigkeit als Geschäftsführer der DLM entstanden sind, wurde

durch die in Ansatz gebrachte Betriebskostenpauschale gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 Rechnung getragen.

Desgleichen hat die Abgabenbehörde im angefochtenen Bescheid auch zu Recht die beantragten Werbungskosten nicht berücksichtigt. Es ist zwar richtig, dass laut der vorliegenden Abwicklungsvereinbarung vom 06.11.2007 das Dienstverhältnis des Bfs zur Fa. K-GmbH bis 30.11.2008 bestanden hat (vgl. Pkt. I Satz 1 der Vereinbarung). In Pkt. I Satz 2 wird jedoch ausdrücklich festgehalten, dass der Bf mit Wirksamkeit vom 01.01.2008 bis zum Ende des Dienstverhältnisses vom Dienst freigestellt wird. Anlässlich seiner Befragung am 22.11.2010 hat der Bf durch seine eigenen Aussagen noch einmal ausdrücklich bestätigt, dass im Jahr 2008 keine Tätigkeit mehr für die Fa. K-GmbH ausgeübt wurde (vgl. Niederschrift vom 22.11.2010). Im Rahmen dieser Befragung hat der Bf auch zugestanden, dass die erfolgten Fahrten bzw. Reisen nicht im Zusammenhang mit der nichtselbstständigen Tätigkeit durchgeführt wurden. Was die geltend gemachten Telefonkosten anlangt, hat der Bf eingeräumt, dass keine Rechnungen existieren, die auf seinen Namen lauten. Die diesbezüglichen Zahlungen wurden – so der Bf – für die Fa. C-GmbH geleistet. Wenn die Abgabenbehörde daher im angefochtenen Bescheid die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (unter Berücksichtigung des gesetzlich vorgesehenen Werbungskostenpauschbetrages) mit Euro 130.254,09 in Ansatz gebracht hat, so steht dies mit der Rechtslage im Einklang.

Zulässigkeit einer Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist eine Revision zulässig, wenn die Entscheidung von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Diese Voraussetzung liegt im gegenständlichen Fall nicht vor, da der Umstand, dass dem Bf die Einkünfte nicht zuzurechnen bzw. die beantragten Werbungskosten nicht zu berücksichtigen sind, eine Frage des Sachverhaltes bzw. der Beweiswürdigung ist. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Salzburg, am 10. Juli 2014