

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch Richter in der Beschwerdesache Beschwerdeführer, Steuernummer, gegen die Bescheide des Finanzamtes vom 03.04.2013 und vom 04.04.2013 betreffend Einkommensteuer- und Umsatzsteuer 2012 beschlossen:

Die angefochtenen Bescheide werden unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Am 15. bzw. 16. März 2013 langten die **Umsatz- und Einkommensteuererklärungen 2012** des beschwerdeführer , bei der Abgabenbehörde auf elektronischem Weg ein. Am 20. März 2013 wurde der Beschwerdeführer ersucht, für folgende Aufwendungen Nachweise vorzulegen:

Betriebsausgaben (Fremd)Personal, Fremdleistungen iHv 1.892,91 €; Reise- und Fahrtspesen iHv 527,84 €; Zinsen u. ähnl. Aufwendungen iHv 930,42 €; Vermietung: Einnahmen iHv 900,00 € (Mietvertrag, Zahlungsbelege); Absetzung für Abnutzung iHv 1.106,16 € (Ermittlung Gebäudewert, Anlagenverzeichnis); Fremdfinanzierungskosten iHv 394,27 €; Instandhaltung/-setzungskosten iHv 240,00 €; übrige Werbungskosten iHv 598,09 €. Es wurde darauf hingewiesen, dass die Prognoserechnung vom 5.6.2012 von den erklärten Zahlen 2012 abweichen würde, weshalb um Einreichung einer aktualisierten Prognoserechnung ersucht werde; nichtselbständige Einkünfte: Reisekosten iHv 1.136,36 € und sonstige Werbungskosten iHv 2.343,40 €.

Mit Schriftsatz vom 22. März 2013 wurden die Betriebsausgaben in Höhe von 1.892,91 € nach den jeweiligen Empfängern aufgeschlüsselt und Überweisungsbestätigungen angefügt; hinsichtlich der Reise- und Fahrtspesen wurde dargelegt, dass es sich um zwei Fahrten nach Ortrname betreffend Fragen, die die Firma betroffen hätten, gehandelt habe;

Zinsen und ähnliche Aufwendungen wurden aufgeschlüsselt, ebenso die Mieteinnahmen; hinsichtlich der Berechnung der Afa wurde auf eine Aufstellung über die Baukosten verwiesen; Fremdfinanzierungs- und Instandhaltungskosten wurden erläutert; hinsichtlich der Reisekosten wurde auf eine beiliegende Tabelle verwiesen und schließlich wurde dargelegt, dass es sich bei den sonstigen Werbungskosten um eine Zahlung an das Zollamt Xy (2.200,-- €), 50 % der Internetkosten und 30 % pauschaler Telefonkosten handle.

Mit Schreiben vom 25. März 2013 wurde ergänzend vorgebracht, dass die übermittelte Prognoserechnung durch eine berichtigte Prognoserechnung ersetzt werde. Es wurde ausgeführt, dass die Instandhaltungskosten erst im 5. Jahr angesetzt werden könnten (Neubau). Bei den Instandhaltungskosten von 240,-- € handle es sich um Einmaleffekte. Bei den Steuer- und Rechtsberatungskosten iHv 288,00 € handle es sich ebenfalls teilweise um Einmaleffekte, ab 2013 seien jährliche Kosten von 150,-- € veranschlagt. Bei den Spesen des Geldverkehrs seien auch noch einige Einmaleffekte enthalten.

Am 3. April 2013 wurde der **vorläufige Einkommensteuerbescheid 2012**, der eine Abgabengutschrift in Höhe von 4.162,00 € aufwies, erlassen. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die Vermietung und Verpachtung in Ortsname als Einkunftsquelle wegen Fremdunüblichkeit nicht anerkannt werde. Die geltend gemachten Betriebsausgaben würden mangels Nachweis des Zusammenhangs mit dem früheren Betrieb nicht anerkannt. Die sonstigen Werbungskosten in Zusammenhang mit der nichtselbständigen Tätigkeit (Zollamt Wels) würden mangels Nachweis der beruflichen Veranlassung der Vorschreibung nicht anerkannt.

Mit Bescheid vom 4. April 2013 wurde ausgesprochen, dass die **Umsatzsteuer 2012** nicht veranlagt werde. Die Vermietung an die Lebensgefährtin werde nicht als fremdüblich anerkannt. Zwischen Fremden sei es zB. unüblich, eine Nutzung von Räumen ohne Vorschreibung einer Miete aufgrund von Karenz der Mieterin zu gestatten.

Mit Schriftsatz vom 6. Mai 2013 wurde vom damals ausgewiesenen Vertreter gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 und gegen den Umsatzsteuerbescheid 2012 das Rechtmittel der **Berufung/Beschwerde** eingebbracht. In Zusammenhang mit den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass der Beschwerdeführer grundbücherlicher Alleineigentümer der Liegenschaft sei. Mit Mietvertrag vom 25. Februar 2012 habe der Einschreiter die im Erdgeschoß des auf der Liegenschaft befindlichen Hauses gelegene Praxis (WC, Warteraum, Praxisraum; zuzüglich Archiv- bzw. Abstellraum und Garage) an Vorname Nachname vermietet. In der Erklärung würden in diesem Zusammenhang Einnahmen in Höhe von 900,-- € und Werbungskosten iHv 2.338,52 € (1.106,16 € Absetzung für Abnutzung, 394,27 € Finanzierungskosten, 240,-- € sofort abgesetzte Instandhaltungs- bzw. Instandsetzungskosten, 598,09 € übrige Werbungskosten) geltend gemacht. Der Mietvertrag beginne am 1. März 2012 und werde unbefristet geschlossen. Der Mietzins betrage monatlich 216,-- €. Die Zahlungsbelege seien vorgelegt worden, ebenso eine Aufstellung über die Baukosten zur Berechnung der Afa, ein Kontoauszug des Baukontos und eine Saldobestätigung des Darlehenskonto. Mit Schreiben vom 25.3.2013 sei eine

berichtigte Prognoserechnung vorgelegt worden. Die Abgabenbehörde habe außer dem Ergänzungsschreiben vom 20.3.2013 keine Ermittlungstätigkeit durchgeführt. Das Mietobjekt befindet sich in einer Gemeinde außerhalb des Ortszentrums. Daher komme von vornherein nur ein eingeschränkter Mieterkreis in Frage. Die vereinbarte Miete entspreche 6,55 € netto pro m² pro Monat. Dieser Mietzins sei jedenfalls ortsüblich bzw. übersteige sogar die Höhe des angemessenen Mietzinses. In den ersten fünf Monaten des Mietverhältnisses sei die Mieterin noch in Karez gewesen. Dieser Umstand sei nicht geeignet, die Fremdüblichkeit in Zweifel zu ziehen. Wäre als Mietbeginn der 1.8.2012 vereinbart worden, wäre es wirtschaftlich zum gleichen Ergebnis gekommen. Da es sich um ein unbefristetes Mietverhältnis handle, seien die Einnahmen über einen längeren Zeitraum hinweg gesichert. Es sei nicht unüblich, dass am Beginn eines Mietverhältnisses noch keine oder eine herabgesetzte Mietzinspflicht vereinbart werde. Dies betreffe etwa den Zeitraum, in dem das Mietobjekt für den Mieter noch nicht vollständig nutzbar sei, weil noch Adaptierungsmaßnahmen nötig seien. Wie oft bzw. wie lange die Praxisräume zwischen 1.3. und 1.8.2012 tatsächlich von der Mieterin genutzt worden seien, sei nicht erhoben worden. Vor 1.3.2012 habe keine Vermietung stattgefunden. Hätte jedwede Vermietungstätigkeit erst mit 1.8.2012 begonnen, wäre wohl das Finanzamt nie auf den Gedanken der Fremdunüblichkeit gekommen.

In Zusammenhang mit den Einkünften aus Gewerbebetrieb wurde darauf hingewiesen, dass im Jahr 2012 nachträglich noch Ausgaben mit dem ehemaligen Gewerbebetrieb des Beschwerdeführers angefallen seien. Es handle sich dabei um Rechtsanwaltskosten und Eintreibungsmaßnahmen für noch offene Forderungen. Die Leistungen seien teilweise früher angefallen, aber erst 2012 abgerechnet worden. Die diesbezüglichen Zahlungsbelege seien vorgelegt worden. Sei der Zusammenhang mit dem früheren Betrieb nicht erkennbar, hätte das Finanzamt Ermittlungen durchführen müssen. Bei den Schuldzinsen, die nach Beendigung der Einkünfteerzielung angefallen seien, sei zu differenzieren, ob das Fremdkapital zur Finanzierung von laufenden Aufwendungen oder zur Anschaffung (bspw. eines Gebäudes) gedient hätten. Die unter der Kennziffer 9220 geltend gemachten Aufwendungen würden im Wesentlichen Zinsen für Fremdkapital betreffen, die von der (vormaligen) Hausbank des Beschwerdeführers auf dem (ehemaligen) Geschäftskonto verrechnet worden seien. Die zur Kennzahl 9160 geltend gemachten Reise- und Fahrspesen würden zwei Fahrten des Beschwerdeführers von seinem Wohnort nach Ortrname betreffen. Beide Fahrten würden in Zusammenhang mit der vormaligen selbständigen Tätigkeit des Beschwerdeführers stehen.

Zu den Werbungskosten in Zusammenhang mit der nichtselbständigen Tätigkeit wurde ausgeführt, dass der Beschwerdeführer mit Strafverfügung vom 18.1.2012, Geschäftszahl wegen fahrlässiger Verkürzung von Eingangsabgaben gemäß § 36 Abs. 3 FinStrG zu einer Geldstrafe von 2.000,-- € verurteilt worden sei. Der Beschwerdeführer habe es unterlassen, der Spedition mitzuteilen, dass fünf Packstücke Flugzeugteile in der Gemeinschaft verblieben seien. Damit sei die Verpflichtung gemäß Art. 521 Zollkodex – Durchführungsverordnung nicht eingehalten worden. Der Beschwerdeführer sei davon ausgegangen, dass die entsprechende Abrechnung gemäß seiner Anordnung von

einer Arbeitskollegin durchgeführt werde. Vom Zollamt sei das Verschulden als äußerst gering eingestuft worden. Es sei nur die gesetzliche Mindeststrafe verhängt worden. Der Internetzugang und die E-Mail Adresse würden privat und beruflich genutzt. Dies würde insbesondere auch die Übermittlung von E-Mails von bzw. an seinen Dienstgeber betreffen. Die diesbezüglichen Kosten würden jährlich insgesamt 26,80 € betragen, der beruflich veranlasste Teil mache 50 % aus. Für das Mobiltelefon würden 30,-- € geltend gemacht.

Unverständlich sei, warum gemäß § 200 BAO ein vorläufiger Bescheid erlassen worden sei. Es würden weder eine Begründung noch die dafür maßgeblichen Voraussetzungen vorliegen.

In Zusammenhang mit dem Rechtsmittel gegen den Umsatzsteuerbescheid 2012 wurde auf die Ausführungen betreffend Vermietung und Verpachtung verwiesen.

Mit **Vorlagebericht** vom 8. Mai 2013 wurden die Rechtsmittel dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt.

Mit Schreiben vom 18. März 2015 gab der ausgewiesene Vertreter bekannt, dass das Vollmachtsverhältnis mit dem Beschwerdeführer aufgelöst werde.

Zuständigkeit:

Mit 1. Jänner 2014 wurde der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Verfahren geht auf das Bundesfinanzgericht über (vgl. Artikel 151 Abs. 51 Ziffer 8 B-VG iVm § 1 Bundesfinanzgerichtgesetz). Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind Berufungen und Devolutionsanträge, die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängig waren, vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Das Bundesfinanzgericht hat über die gegenständliche Beschwerde erwogen:

1. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung:

Strittig ist, ob die Vermietung einer Ordination in Ortsname 68 eine Einkunftsquelle darstellt.

Gemäß § 28 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 zählen Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen und von Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes über Grundstücke unterliegen, zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung, soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 5 zählen. Es wurde ein Mietvertrag mit Frau Vorname Nachname vom 25. Februar 2012 und eine Prognoserechnung vorgelegt. Frau Vorname Nachname ist die Lebensgefährtin des Beschwerdeführers, sodass die vom Verwaltungsgerichtshof vertretene Rechtsansicht in Zusammenhang mit der Problematik bei Verträgen zwischen nahen Angehörigen anzuwenden ist.

Verträge zwischen nahen Angehörigen finden unbeschadet ihrer zivilrechtlichen Wirksamkeit für den Bereich des Abgabenrechtes grundsätzlich nur Anerkennung, wenn sie nach außen ausreichend in Erscheinung treten, einen eindeutigen und klaren Inhalt haben und auch unter Fremden so abgeschlossen worden wären (VwGH vom 18.4.2007,

2004/13/0025). Die gilt vor allem deshalb, weil der in der Regel zwischen Fremden und Geschäftspartnern bestehende Interessensgrundsatz bei nahen Angehörigen auszuschließen ist und durch die rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten abweichend von den tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten steuerliche Folgen entsprechend beeinflusst werden könnten (vgl. VwGH vom 22.11.2006, 2004/15/0139; VwGH vom 22.9.1999, 97/15/0005).

Mildtätigkeit ist als Beweggrund kaufmännischen Handelns nach den allgemeinen Erfahrungen auszuschließen (VwGH vom 20.12.2006, 2002/13/0130). Somit kann davon ausgegangen werden, dass Rechtsbeziehungen zwischen Fremden so gestaltet werden, dass sie das tatsächliche Geschehen im Wirtschaftsleben widerspiegeln, sich die Geschäftspartner also nichts schenken wollen. Dieser Interessensgrundsatz fehlt vielfach bei Leistungsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen oder sonst einander Nahestehenden (vgl. Jakom, 7. Auflage, EStG Kommentar). Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH vom 18.4.2997, 2004/13/0025) können vertragliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen für den Bereich des Steuerrechts nur als erwiesen angenommen werden und damit Anerkennung finden, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären. Diese Grundsätze gelten auch für Personen, die miteinander eine Lebensgemeinschaft eingegangen sind (vgl. mit weiteren Nachweisen VwGH vom 2.8.2000, 97/13/0019). Die von der Judikatur aufgestellten Bedingungen müssen ausnahmslos erfüllt sein, um eine steuerliche Berücksichtigung der Vereinbarung zu ermöglichen.

Die Abgabenbehörde hat die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Ortsname als Einkunftsquelle wegen Fremdunüblichkeit nicht anerkannt. Mit derselben Begründung wurde die Umsatzsteuer nicht veranlagt, das heißt, Vorsteuer nicht anerkannt.

In diesem Zusammenhang bedarf es hinreichender Sachverhaltsfeststellungen zur Beurteilung der Fremdüblichkeit der Vermietung, in der Regel auch zur Fremdüblichkeit der Höhe des Mietzinses (vgl. VwGH vom 23. Februar 2010, 2007/15/0003). Derartige Feststellungen fehlen im vorliegenden Fall gänzlich.

§ 278 Abs. 1 BAO lautet:

Ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss des Verwaltungsgerichtes

- a) weder als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen (§ 260) noch
- b) als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 261) zu erklären,

so kann das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdevorentscheidungen unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Eine solche Aufhebung ist unzulässig, wenn die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes

durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist.

Die Regelung des § 278 BAO über die Aufhebung unter Zurückverweisung entspricht im Wesentlichen jener im bisherigen § 289 Abs. 1 BAO. Es liegt daher ein Bescheidaufhebungsgrund vor, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1 BAO) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Ob tatsächlich ein anders lautender Bescheid (nach der Aufhebung) zu erlassen sein wird, hängt vom Ergebnis des nach Erlassung des Aufhebungsbescheides durchgeföhrten Ermittlungsverfahren ab. Im Sinne des § 278 Abs. 1 BAO ist dann vorzugehen, wenn nicht ausgeschlossen werden kann, dass Ermittlungen zu einem anders lautenden Bescheid hätten führen können oder eine Bescheiderlassung unterlieben wäre.

Im vorliegenden Fall wurde nicht ermittelt, ob der laut Mietvertrag, der am 25. Februar 2012 zwischen dem Beschwerdeföhrer und seiner Lebensgefährtin abgeschlossenen worden war, dem Kriterium der Fremdöölichkeit entspricht. Es wurden vor allem keine Feststellungen darüber getroffen, ob die Miete in Höhe von 216,-- € monatlich im konkreten Fall auch bei einer Vertragsgestaltung zwischen fremden Personen in derselben Höhe vereinbart worden wäre. Es fehlen Feststellungen, ob es fremdöölich ist, ein Objekt möbliert zu vermieten, ohne die Hinterlegung einer Kaution zu verlangen. Auf dem Grundriss Erdgeschoß ist nicht ersichtlich, wo sich der Archiv- bzw. Abstellraum befindet. Es wurde nicht festgestellt, ob dieser nur über den Wohnbereich erreichbar bzw. ob er vom Privatbereich deutlich abgegrenzt ist. Sollte sich nach einem durchgeföhrten Ermittlungsverfahren herausstellen, dass das vorliegende Mietverhältnis fremdunöölich sei, wäre das Mietverhältnis steuerlich nicht anzuerkennen. Sollte das Ermittlungsverfahren ergeben, dass Fremdöölichkeit vorliegt, würde sich daran die Prüfung anschließen, ob eine Einkunftsquelle oder steuerlich unbeachtliche Liebhaberei vorliegt. Dabei wäre die vorgelegte Prognoserechnung einer genauen Prüfung zu unterziehen.

Die Bescheidaufhebung iSd § 278 Abs. 1 BAO liegt im Ermessen des Bundesfinanzgerichtes. Nach § 20 BAO müssen sich Ermessensentscheidungen in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Aufgabe des Bundesfinanzgerichtes ist es, den angefochtenen Bescheid auf seine Rechtmäßigkeit zu überprüfen, nicht hingegen Sachverhaltsermittlungen erheblichen Umfangs, deren Vornahme vor der Erlassung des angefochtenen Bescheides, spätestens aber nach Einbringung der Berufung geboten war, erstmals vorzunehmen. Die im Aufgabenbereich der Abgabenbehörde gelegene Ermittlungstätigkeit würde ansonsten – dem Wesen der nachprüfenden Tätigkeit des Bundesfinanzgerichtes zuwider laufend – schwerpunktmaßig in das Verfahren vor dem Gericht verlagert.(VwGH vom 21.11.2002, 2002/20/0315)

An dieser Stelle ist auch auf § 115 Abs. 2 BAO zu verweisen, wonach den Parteien Gelegenheit zu geben ist, ihre Rechte und rechtlichen Interessen geltend zu machen. Würde das noch notwendige Ermittlungsverfahren vom Bundesfinanzgericht geführt, müsste beachtet werden, dass jede Stellungnahme und Erklärung, die von Seiten des Beschwerdeführers einlagen würde, der Abgabenbehörde als Amtspartei zur Gegenstellungnahme übermittelt und jede Stellungnahme seitens des Finanzamtes dem Beschwerdeführer zur Gegenäußerung bekannt gegeben werden müsste. Diese Vorgangsweise würde das Verfahren erheblich verzögern.

Aus diesen Gründen war der Einkommensteuerbescheid 2012 unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde gemäß § 278 Abs. 1 BAO aufzuheben.

2. Umsatzsteuer:

Gem. § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Gem. § 12 Abs. 2 Z 2 lit a UStG 1994 gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einführen, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG 1988 oder der §§ 8 Abs. 2 und 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Körperschaftssteuergesetzes sind, nicht als für das Unternehmen ausgeführt. Vorsteuern im Zusammenhang mit Leistungen zwischen nahen Angehörigen, denen mangels Fremdüblichkeit die steuerliche Anerkennung zu versagen ist, sind nicht abzugsfähig (vgl. Ruppe, UStG3, § 12 Tz 113).

Wie bereits unter dem Punkt 1. (Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung) ausführlich dargelegt wurde, fehlen im vorliegenden Fall Feststellungen in Zusammenhang mit der Fremdüblichkeit des gegenständlichen Mietvertrages.

Aus diesem Grund war auch der Umsatzsteuerbescheid 2012 unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufzuheben. Hinsichtlich der Begründung wird ebenfalls auf die Ausführungen unter Punkt 1. verwiesen.

Der Vollständigkeit halber sei auf Folgendes verwiesen:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb:

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss gerade bei Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen können (z.B. wie bei Reisebewegungen), grundsätzlich ein strenger Maßstab angelegt und eine genaue Unterscheidung vorgenommen werden. Soweit sich Aufwendungen für die Lebensführung und Aufwendungen beruflicher Natur nicht einwandfrei trennen lassen, ist der gesamte Betrag - insofern besteht ein Aufteilungsverbot - nicht abzugsfähig.

Damit ein berufsspezifischer Aufwand in konkreter beruflicher Situation steuerlich überhaupt als Werbungskosten berücksichtigt werden kann, setzt dies allerdings auch voraus, dass ein solcher, ebenso wie Betriebsausgaben, nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht wird. Im weiteren Verfahren wird es daher Aufgabe

des Beschwerdeführers sei, einen detaillierten Nachweis zu erbringen, in welchem Zusammenhang die geltend gemachten Betriebsausgaben mit dem ehemaligen Betrieb stehen. Die bloße Tatsache, dass ein Betrag bezahlt wurde, macht ihn damit nicht automatisch zur Betriebsausgabe. Es wird nachzuweisen sein, welche genauen Tätigkeiten die unter Punkt 1. des Schreibens vom 22. März 2013 aufgeschlüsselten Unternehmen ausgeführt haben und inwiefern ein Bezug zur ehemaligen Firma besteht. Jedenfalls werden die diesbezüglichen Honorarnoten vorzulegen sein. In Zusammenhang mit den Fahrten nach Ortrname wird darzulegen sein, mit wem sich der Beschwerdeführer dort getroffen hat, was Inhalt der jeweiligen Besprechungen war und worin der Zusammenhang mit der ehemaligen Firma bestand.

3. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:

Mit Strafverfügung des Zollamtes Xy vom 18. Jänner 2012 wurde der Beschwerdeführer wegen fahrlässiger Verkürzung von Eingangsabgaben gemäß § 36 Abs. 3 FinStrG zu einer Geldstrafe von 2.000,-- € zuzüglich Kosten des Strafverfahrens iHv 200,-- € verurteilt. Der Beschwerdeführer hat es unterlassen, der Spedition mitzuteilen, dass fünf Packstücke Flugzeugteile in der Gemeinschaft verblieben sind. Damit wurde die Verpflichtung gemäß Art. 521 Zollkodex – Durchführungsverordnung nicht eingehalten. Der Begründung der Strafverfügung ist im Wesentlichen zu entnehmen, dass der Beschwerdeführer der verantwortliche Zoll-Sacharbeiter der Firma gewesen und ihm bekannt gewesen sei, dass ihn bei Zollangelegenheiten und im Speziellen bei Vormerkverfahren eine erhöhte Sorgfaltspflicht treffe, um die gesetzlichen Vorschriften dieses Zollverfahrens einzuhalten. Entsprechend dem Unrechtsgehalt der Tat und dem Grad des Verschuldens angemessen wurde die Mindeststrafe verhängt.

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

Nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abzugfähig, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringen und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen. Bei Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen können, ist ein strenger Maßstab anzulegen und eine genaue Unterscheidung vorzunehmen. Soweit sich Aufwendungen für die Lebensführung und Aufwendungen beruflicher Natur nicht einwandfrei trennen lassen, ist entsprechend dem Aufteilungsverbot der gesamte Betrag nicht abzugfähig.

Werbungskosten eines Arbeitnehmers sind Aufwendungen oder Ausgaben, die beruflich veranlasst sind. Eine berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbständigen Tätigkeit stehen und subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und nicht unter ein Abzugsverbot des § 20 EStG 1988 fallen.

Geldstrafen, die über einen Abgabepflichtigen (Dienstnehmer) in einem gerichtlichen Strafverfahren oder auch verwaltungsbehördlichen Strafverfahren verhängt wurden, sind grundsätzlich nicht abzugfähig; dies gilt auch dann, wenn die Straftat ausschließlich in

Ausübung des Berufes oder mit Bewilligung oder sogar über ausdrückliche Aufforderung des Arbeitgebers begangen wurde (Doralt, Einkommensteuerkommentar, 9. Aufl., § 16, Tz 220).

Als Beispiel für die Nichtabzugsfähigkeit wird ausdrücklich die Finanzstrafe wegen Hinterziehung von Eingangsabgaben angeführt (VwGH 4.7.1958, 1155/57; auch kein Abzug des Wertersatzes, der an die Stelle des Verfalls tritt).

Gegen die Abzugsfähigkeit der Geldstrafe wird vorgebracht, dass nicht nur die Ersatzfreiheitsstrafe, sondern auch die Geldstrafe den Täter voll treffen soll (VwGH 21.5.1981, 2848/79). Auch sei es mit dem Strafzweck und damit mit der Einheit der Rechtsordnung unvereinbar, den Pönalcharakter der Strafe durch die steuerliche Berücksichtigung zumindest teilweise rückgängig zu machen (VwGH 10.10.1972, 664/72). Im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24.11.2011, 2008/15/0235, wird ausgeführt, dass bei Geldstrafen, deren Verhängung durch das eigene Verhalten des Steuerpflichtigen ausgelöst worden ist, davon auszugehen ist, dass die Zu widerhandlungen, die zur Bestrafung führen, nicht in den Rahmen einer normalen Betriebsführung fallen und demnach nicht im Betrieb als solchem, sondern im schuldhaften Verhalten des Steuerpflichtigen ihre auslösende Ursache haben. Derartige dem Betriebsinhaber auferlegte Strafen sind in der Regel nicht abzugsfähig (vgl. zusammenfassend das hg. Erkenntnis vom 25. April 2001, 99/13/0221).

Dies gilt auch für Arbeitnehmer, die im Rahmen beruflicher Verrichtungen ein Fehlverhalten setzen (vgl. zum EStG 1972 schon das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 3. Juli 1990, 90/14/0069).

Im Sinne der zitierten Judikatur und Rechtsprechung stellen die gegenständliche Geldstrafe und die Kosten des Strafverfahrens keine abzugsfähigen Werbungskosten dar.

Unzulässigkeit einer Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall wurde in keiner Rechtsfrage entschieden, der grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zukommt, sodass eine Revision unzulässig ist.

Linz, am 6. Mai 2015