

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache X, y, vertreten durch Geringer Günther, Klagbaumg 8, 1040 Wien, vom 18. November 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 23. Oktober 2013, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2011 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

### **Entscheidungsgründe**

X (Beschwerdeführer, i.d.F. Bf.) erzielte im Jahr 2011 Einkünfte aus selbstständiger sowie nichtselbstständiger Arbeit und aus Vermietung und Verpachtung.

In der Einkommensteuererklärung 2011 beantragte der Bf. die Berücksichtigung von Werbungskosten für Beiträge zu Berufsverbänden i.H.v. € 310,60, Arbeitsmittel i.H.v. € 460,-, Fachliteratur i.H.v. € 143,40, Reisekosten i.H.v. € 49,-, Fortbildungskosten i.H.v. € 6.504,70 und sonstige Werbungskosten i.H.v. € 556,67 (Gesamt € 8.024,37).

Mit Schreiben vom 17. Mai 2013 forderte das Finanzamt den Bf. auf, die beantragten Werbungskosten aufzugliedern und die dazugehörigen Belege bis 15. Juni 2013 nachzureichen.

Mit dem gegenständlich zu beurteilenden Einkommensteuerbescheid 2011 vom 23. Oktober 2013 wurde der Werbungskostenpauschbetrag i.H.v. € 132,- in Ansatz gebracht, wobei das Finanzamt begründend ausführte, dass die beantragten Werbungskosten nicht berücksichtigt werden konnten, da der Bf. die verlangten Belege nicht nachgereicht habe.

Der Bf. brachte mit Schreiben vom 18. November 2013 gegen den angeführten Bescheid eine als Beschwerde zu wertende Berufung ein. Neben einer Aufstellung der einzelnen

Werbungskosten wurden Belege vorgelegt. Zur Begründung der unter Fortbildungskosten beantragten Studiengebühr für die Donau-Universität Krems in Höhe von € 5.000,- wurde dargelegt, diese betreffe eine von den Eltern vorfinanzierte Ausgabe des Jahres 2005, die entsprechend den finanziellen Möglichkeiten des Bf. in Teilbeträgen zurückgezahlt worden sei.

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 4. Dezember 2013 änderte das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2011 vom 23. Oktober 2013 ab und berücksichtigte Werbungskosten in Höhe von € 2.568,70. Begründend wurde ausgeführt, dass von den beantragten Kosten für Arbeitsmittel sowie Internetgebühren und Telefonkosten ein 40%iger Privatanteil in Abzug gebracht worden sei. Die als Reisekosten beantragten Taxirechnungen seien bereits mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten und daher nicht absetzbar. Die Rückzahlung der Studiengebühr an die Eltern des Bf. würden keine Werbungskosten darstellen und seien daher nicht absetzbar.

Mit Eingabe vom 3. Jänner 2014 brachte der Bf. eine als Vorlageantrag zu wertende ‚Zustimmung zur 2. Berufungsvorentscheidung‘ ein. Die Ausgaben für Taxifahrten seien zu berücksichtigen, da der Verkehrsabsetzbetrag nach den LStR nur den Aufwand für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abdecke, nicht jedoch die darüber hinaus im Rahmen der beruflichen Tätigkeit angefallenen Kosten für Taxirechnungen. Zudem sei die Rückzahlung der von den Eltern vorfinanzierten Studiengebühr zu berücksichtigen. Der Bf. habe nach Abschluss seiner beruflichen Ausbildung (Studium der Rechtswissenschaften) einen MBA-Fortbildungslehrgang an der Donau-Uni Krems belegt. Da er zum damaligen Zeitpunkt noch nicht über die erforderlichen finanziellen Mitteln (€ 20.300,-) verfügt habe, hätten ihm seine Eltern den Betrag in Form eines Darlehens zur Verfügung gestellt, das er nach Maßgabe seines Einkommens in den Folgejahren getilgt habe.

Dem Bf. wurde mit Schreiben vom 4. Februar 2014 vom Finanzamt mitgeteilt, dass sein Antrag vom 3. Jänner 2014 in einen Vorlageantrag umgedeutet worden sei und erläutert, dass die im Jahr 2011 geltend gemachten Aus- und Fortbildungskosten für den Fortbildungslehrgang nur im Jahr der Verausgabung, somit im Jahr 2005, als Werbungskosten berücksichtigt hätten werden können.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 25. März 2014 wurde der Bf. von der Behörde aufgefordert, bis zum 30. April 2014 eine Prognoserechnung beginnend mit dem Jahr der ersten Aufwendungen für die Eigentumswohnung in 1180 Wien, y1 einzureichen. Der Bf. habe seit dem Beginn der Vermietung dieser Wohnung nur Werbungskostenüberschüsse erwirtschaftet. Da eine Tätigkeit, die nicht geeignet sei, auf Dauer einen Gewinn abzuwerfen, nicht als Einkunftsquelle in Betracht komme, habe das Finanzamt zu prüfen, ob bei der Vermietung der Eigentumswohnung eine Einkunftsquelle im Sinne des Einkommenssteuergesetzes oder steuerlich unbeachtliche Liebhaberei vorliege. Um Vorlage einer Prognoserechnung wurde ersucht.

Mit Fax vom 30. Juni 2014 erläutert der Bf. mit Hinweis auf die Lohnsteuerrichtlinien Rz. 234, dass ein Abfließen der Werbungskosten i.S.d. § 19 EStG nur bei einer tatsächlichen

wirtschaftlichen Vermögensminderung des Steuerpflichtigen gegeben ist. Das einem Bankkredit vergleichbare Privatdarlehen der Eltern habe den Bf. im Rahmen der jährlich vereinbarten Rückzahlung belastet und die Darlehenstilgungen daher als Werbungskosten zu berücksichtigen. Hinsichtlich der Taxirechnungen wurde dargelegt, dass diese in Verlust geraten seien und die Berücksichtigung im Wege der Glaubhaftmachung beantragt. Eine Prognoserechnung zur Vermietung sei nicht erstellbar.

Mit Vorhalt vom 16. Februar 2016 ersuchte das Bundesfinanzgericht den Bf. um Beantwortung weiterer Fragen sowie Vorlage diverser Unterlagen. Konkret sei zu den beantragten Beiträgen zu Berufsverbänden anhand der Satzungen der empfangenden Institutionen (Hubertuszirkel, Wirtschaftsclub, bzw. NÖ-Landesjagdverband; Zahlungen i.H.v. € 42,-, € 112,30 sowie € 121,30) darzulegen, dass diese darauf ausgerichtet seien, die speziellen beruflichen Interessen des Bf. zu fördern. Zu den als sonstige Werbungskosten erfassten Aufwendungen für die Kosten des Mobiltelefons i.H.v. € 364,67 seien entsprechende Unterlagen vorzulegen. Falls der vom Finanzamt angenommene 40%ige Privatanteil der Kosten für Mobiltelefon und Internet als zu hoch erscheine, sei der höhere betriebliche Anteil glaubhaft zu machen.

Hinsichtlich der Fortbildungskosten, konkret der Rückzahlung von Geldmittel für ein von den Eltern gewährtes Darlehen seien Angaben zum Inhalt der Darlehensvereinbarung zu machen und weitere Bezug habende Unterlagen vorzulegen. Hinsichtlich der Mieteinkünfte für das Objekt 1180 Wien, y1 wurde (wiederholt) eine Prognoserechnung abverlangt und da für das Jahr 2013 keine erklärungskonformen Einnahmen/Ausgaben für diese Einkunftsquelle geltend gemacht wurden Fragen hinsichtlich der allfälligen Beendigung der Vermietungstätigkeit gestellt.

Mit e-mail vom 14. März 2016 legte der Bf. die Satzungen des NÖ-Landesjagdverbandes vor. Der Hubertuszirkel bzw. Wirtschaftsclub würden über keine eigenen Satzungen verfügen. Die Ausgaben seien im Hinblick auf die für die Berufsausübung besonders wertvollen Kontakte mit potentiellen Kunden geltend gemacht worden. Zur Vermietung erläutert der Bf., dass diese aufgrund der aus finanzieller Sicht unzureichenden Möglichkeiten mit Jahresende 2012 aufgegeben worden sei.

Mit einem weiteren e-mail vom 1. April 2016 erläuterte der Bf. zu den Ausbildungskosten, dass seine Eltern die Finanzierung mangels entsprechender eigener Einkünfte übernommen und von ihrem Konto direkt überwiesen hätten, wobei eine Begleichung entsprechend der für die kommenden Jahre zu erwarteten Einkommenssituation vereinbart gewesen wäre. Ab dem Jahr 2008 sei eine Rückzahlung (2008 € 3.500,- Folgejahre je € 5.000,-) erfolgt.

## **Rechtliche Würdigung**

§ 16 EStG 1988 lautet (auszugsweise):

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

...

3.

...

b) Beiträge für die freiwillige Mitgliedschaft bei Berufsverbänden und Interessenvertretungen. Die Beiträge sind nur unter folgenden Voraussetzungen abzugsfähig:

– Die Berufsverbände und Interessenvertretungen müssen sich nach ihrer Satzung und tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich oder überwiegend mit der Wahrnehmung der beruflichen Interessen ihrer Mitglieder befassen.

– Die Beiträge können nur in angemessener, statutenmäßig festgesetzter Höhe abgezogen werden.

§ 19 EStG 1988 lautet (auszugsweise):

...

(2) Ausgaben sind für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind.

§ 1 LVO lautet (auszugsweise):

...

(2) Liebhaberei ist bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen

...

3. aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken mit qualifizierten Nutzungsrechten.

§ 2 LVO lautet (auszugsweise):

...

(4) Bei Betätigungen gemäß § 1 (2) liegt Liebhaberei dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn dieser Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinn des vorstehenden Satzes geändert wird. Bei Betätigungen im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 3 gilt als absehbarer Zeitraum ein Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben).

Im konkreten Fall beantragte der Bf. für das Jahr 2011 die Berücksichtigung von Werbungskosten in Höhe von insgesamt € 8.024,37.

Zu den Werbungskosten ist im Einzelnen auszuführen:

### **Beiträge zu Berufsverbänden**

Aus der übermittelten Aufstellung sowie den dazu vorgelegten Belegen ergibt sich, dass der Bf. die Berücksichtigung von Zahlungen an den Juristenverband i.H.v. € 35,-, an den Hubertuszirkel i.H.v. € 42,-, an den ‚Wirtschaftsclub‘ i.H.v. € 112,30 bzw. an den NÖ-Landesjagdverband i.H.v. € 121,30 beantragt.

Gemäß § 16 (1) Z 3 lit b EStG 1988 sind Beiträge für die freiwillige Mitgliedschaft bei Berufs- und Interessensverbänden nur dann abzugsfähig sind, wenn sich die Institutionen nach ihrer Satzung und tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich oder überwiegend mit der Wahrnehmung der beruflichen Interessen ihrer Mitglieder befassen.

Der VwGH hat mit Erkenntnis vom 29. Juni 1995, Zl. 93/15/0104 RS 2 dargelegt:  
*„Nicht als Berufsverbände und Interessenvertretungen gelten Institutionen, die nicht darauf ausgerichtet sind, speziell berufliche Interessen der Mitglieder zu fördern, sondern bei denen die Fördertätigkeit in einem nicht eindeutigen und damit losen Zusammenhang zur Berufstätigkeit steht (Hinweis E 15.2.1983, 82/14/0135; E 28.4.1987, 86/14/0174).“*

Von den angeforderten Satzungen wurde jene des Niederösterreichischen Landesjagdverbandes vorgelegt.

Unter § 2 der Satzungen des Landesjagdverbandes werden als Aufgaben u.a. die Sicherung einer gesunden Umwelt als Lebensraum der freilebenden Tierwelt und die Erhaltung eines der land- und forstwirtschaftlichen Bodenkultur angemessenen Wildbestandes festgeschrieben. Dass der Verein darauf ausgerichtet ist, die beruflichen Interessen der Mitglieder, speziell des Bf. als Rechtsanwalt zu fördern, geht aus der Satzung nicht hervor.

Zu den beiden übrigen Vereinigungen (Wirtschaftsclub, Hubertuszirkel) wurde dargelegt, dass sie über keine eigenen Satzungen verfügen.

Dazu ist auszuführen, dass eine Berücksichtigung der Mitgliedsbeiträge als Werbungskosten schon daran scheitert, dass diese gemäß § 16 Abs. 1 Z 3 lit b EStG 1988 nur in angemessener, statutenmäßiger Höhe abgezogen werden können, wenn sich der Berufsverband bzw. die Interessensvertretung nach Satzung und Geschäftsführung ausschließlich oder überwiegend mit der Wahrnehmung der beruflichen Interessen der Mitglieder befasst. Wenn die Vereinigungen über keine Satzung verfügen, so ist eine Berücksichtigung der Mitgliedsbeiträge als Werbungskosten schon aus diesem Grund nicht möglich ohne dass es auf die tatsächliche Geschäftsführung ankommt.

Wenn der Bf. auf die wertvollen Kontakte mit potentiellen Klienten verweist, so spricht er damit Aufwendungen an, die unter den allgemeinen Werbungskosten- bzw. Betriebsausgabenbegriff (§16 Abs. 1 erster Satz bzw. § 4 EStG 1988) fallen und im Zusammenhang mit seiner nichtselbständigen bzw. selbstständigen Tätigkeit stehen wobei deren Veranlassungszusammenhang mit den korrespondierenden Einnahmen im Einzelfall dargelegt werden müsste.

Der Beitrag an den Juristenverband i.H.v. € 35,- dessen Hauptaufgabengebiete lt. Homepage (<http://www.juristenverband.at/>) u.a. in der Vertretung der standespolitischen Interessen der Mitglieder sowie der Fortbildung der Kollegen bestehen, wird als Werbungskosten anerkannt.

## **Arbeitsmittel**

Der Bf. beantragt unter der Bezeichnung ‚Arbeitsmittel‘ die Berücksichtigung einer Füllfeder, Marke Mont Blanc i.H.v. € 460,-. Eine entsprechende Rechnung vom 12. Februar 2011 wurde vorgelegt. Das Finanzamt schränkte mit Berufungsvorentscheidung den Abzug auf 60% des genannten Betrages ein und begründete dies mit einer privaten Verwendung.

Die Notwendigkeit des Aufwandes stellt keine Voraussetzung für die Anerkennung als Werbungskosten dar, bietet allerdings in Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, das verlässlichste Indiz der betrieblichen bzw. beruflichen Veranlassung (VwGH 28.9.2004, 2001/14/0178). Auf die Notwendigkeit kommt es nur bei solchen Aufwendungen oder Ausgaben an, die ihrer Art nach die Möglichkeit einer privaten Veranlassung vermuten lassen (VwGH 29.11.1994, 90/14/0231), wobei diesfalls die Notwendigkeit dahin gehend zu prüfen ist, ob das Tätigen der Aufwendungen objektiv sinnvoll ist (VwGH 12.4.1994, 91/14/0024). Die Abgrenzung zwischen abzugsfähigen Werbungskosten einerseits und nichtabzugsfähigen Kosten der Lebensführung andererseits ist in gleicher Weise wie im betrieblichen Bereich vorzunehmen (Atzmüller/Lattner in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, EStG § 16 [Anm.3]).

Das Bundesfinanzgericht kann die Ausführungen des Finanzamtes, nicht teilen. Schreibgeräte stellen neutrale Gegenstände (bzw. Arbeitsmittel) dar, d.h. sie fallen nicht unter das Aufteilungsverbot (§ 20 EStG 1988) und die Möglichkeit der Privatnutzung tritt unter Bedachtnahme auf die berufliche Tätigkeit des Bf. jedenfalls in den Hintergrund. Feststellungen zu einer neben der beruflichen Nutzung erfolgten Privatnutzung, die die Ausscheidung eines Privatanteiles nach sich ziehen würde, hat das Finanzamt nicht getroffen.

## **Fachliteratur**

Die vom Bf. beantragten Kosten für Fachliteratur i.H.v. € 143,40 wurden bereits im Rahmen der Beschwerdeentscheidung des Finanzamtes vom 4. Dezember 2013 anerkannt und entsprechende Belege für juristische Fachbücher vorgelegt.

## **Reisekosten**

Der Bf. beantragt die Berücksichtigung von Kosten für Taxifahrten i.H.v. € 49,- als Reisekosten. Die Behörde versagte den Abzug im Zuge der Erlassung der Beschwerdeentscheidung mit dem Argument, dass diese mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten seien.

Gemäß Jakom<sup>7</sup>, Einkommensteuergesetz § 33 Rz. 54 soll der Verkehrsabsetzbetrag den normalen Aufwand für Fahrten zwischen Wohnort und Arbeitsstätte pauschal abgelden. Diesbezügliche Einwendungen des Bf., wonach darüber hinausgehende im Rahmen der beruflichen Tätigkeit angefallene Fahrten davon nicht berührt werden, sind zutreffend. Mit Eingabe vom 14. Juni 2013 wurden u.a. 4 Taxirechnungen, davon 2 mit Fahrten in

Salzburg vorgelegt. Für diese Fahrten ist ein Zusammenhang mit Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte explizit auszuschließen. Das Bundesfinanzgericht geht in freier Beweiswürdigung auch für die übrigen als Werbungskosten beantragten Taxifahrten davon aus, dass diese in Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit standen, keine Fahrten zwischen Wohnort und Arbeitsstätte betrafen und aus diesem Grund die beantragten Reisekosten als Werbungskosten anzuerkennen sind.

### **Fortbildungskosten**

Unter den beantragten Fortbildungskosten i.H.v. gesamt € 6.504,70 findet sich die Rückzahlung einer Studiengebühr für die Donauuniversität in Krems i.H.v. € 5.000,-. Der Bf. belegte nach Abschluss seines rechtswissenschaftlichen Studiums ab dem Jahr 2005 einen MBA-Fortbildungslehrgang an der Donau-Uni Krems. Da er zum damaligen Zeitpunkt noch nicht über die erforderlichen finanziellen Mittel verfügte, finanzierten seine Eltern zwischenzeitlich den Betrag in Höhe von € 20.300,- (Zahlung 27. September 2005) wobei keine Rückzahlung nach Maßgabe des Einkommens des Bf. in den Folgejahren erfolgen sollte. Das Bundesfinanzgericht geht bei diesem Sachverhalt in wirtschaftlicher Betrachtungsweise vom Vorliegen eines Darlehensvertrages aus, wobei der Betrag (ohne formelle Zuzählung zum Bf.) sofort vom gemeinsamen Konto der Eltern an die Donauuniversität überwiesen wurde. Bei den Darlehensgebern handelt es sich um nahe Angehörige des Bf. weshalb der Vertrag nach Fremdvergleichsgrundsätzen zu untersuchen ist.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes 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.

Gemessen an diesen Voraussetzungen hält der Darlehensvertrag zwischen dem Bf. und seinen Eltern einem Fremdvergleich nicht stand. Der Vertrag wurde mündlich abgeschlossen wobei nicht erkennbar ist, in welcher Weise er nach außen ausreichend zum Ausdruck gekommen wäre. Wesentliche Elemente eines Darlehensvertrages wie Verzinsung und die Bestellung von Sicherheiten fehlen, womit angesichts der nicht klar definierten Laufzeit bzw. Rückzahlungsmodalitäten dem Erfordernis eines klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalts nicht genüge getan wurde. Schon aus diesem Grund war der Abzug der beantragten Rückzahlung der Ausbildungskosten als Werbungskosten nicht möglich.

Bedeutsamer ist hingegen, dass eine Ausgabe (ein Abfluss) iSd § 19 Abs. 2 EStG 1988 dann vorliegt, wenn der geleistete Betrag aus der wirtschaftlichen Verfügungsmacht des Steuerpflichtigen ausgeschieden ist. Werden Ausgaben aus Fremdmitteln geleistet, so führt bereits der Abfluss der Fremdmittel zu Werbungskosten und nicht erst die Rückzahlung der Fremdmittel. Dies gilt auch für Werbungskosten.

Dem Finanzamt ist darin zuzustimmen, dass nach dem Zufluss-/Abflussprinzip des § 19 (2) EStG 1988 Ausgaben für Werbungskosten für das Kalenderjahr abzusetzen sind, in dem sie geleistet werden. Der für die zeitliche Zuordnung von Ausgaben im Gesetz verwendete Begriff "leisten" ist im Sinn von Übertragen der tatsächlichen und rechtlichen (besser wirtschaftlichen) Verfügungsmacht über Geld oder Geldeswert zu verstehen. Dabei ist unbeachtlich, aus welchen Mitteln die verausgabten Leistungen bestritten werden; bei fremdfinanzierten Aufwendungen erfolgt daher der *Abfluss* bereits im Zeitpunkt der Zahlung, nicht erst bei Rückzahlung des Kredites (Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Kommentar zum EStG, § 19 Tz 31). Es kommt demnach nicht darauf an, in welches Kalenderjahr die Ausgaben wirtschaftlich fallen (VwGH 18.5.1960, 1843/59; VwGH 10.5.1995, 92/13/0210).

Der VwGH hat diese Ansicht zuletzt mit Erkenntnis vom 25.04.2013 ZI. 2010/15/0101 bestätigt (vgl. do. RS 1): *„Eine Ausgabe (ein Abfluss) liegt vor, wenn der geleistete Betrag aus der wirtschaftlichen Verfügungsmacht des Steuerpflichtigen ausgeschieden ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 30. Jänner 2001, 96/14/0056, mwN). Bei fremdfinanzierten Aufwendungen erfolgt der Abfluss bereits im Zeitpunkt der Zahlung, nicht erst bei Rückzahlung des Kredites (vgl. Doralt, EStG<sup>10</sup> § 19 Tz 31; vgl. auch das hg. Erkenntnis vom 10. Mai 1995, 92/13/0210, VwSlg 7004 F/1995).“*

Da die Studiengebühren bereits im Jahr 2005 (mit Fremdmitteln) bezahlt wurden, sind sie bereits zu diesem Zeitpunkt aus der Verfügungsmacht des Bf. ausgeschieden und stellen die Aufwendungen für die Rückzahlung der von den Eltern vorfinanzierten Studiengebühren in Höhe von € 5.000,- im Jahr 2011 auch aus diesem Grund keine abzugsfähigen Werbungskosten dar. Die übrigen Fortbildungskosten i.H.v. € 1.504,70 wurden 2011 geleistet und sind als Werbungskosten zu berücksichtigen.

### **Sonstige Werbungskosten**

Die als sonstige Werbungskosten beantragten Kosten für Internet bzw. Mobiltelefongebühren wurden von der belangten Behörde nach Abzug eines (geschätzt) 40%igen Privatanteils (€ 334,-) anerkannt. Der Bf. hatte gegen diese Schätzung gemäß Eingabe vom 14. März 2016 ebenso wenig Einwände wie auch keine Bedenken des Bundesfinanzgerichts vorliegen.

### **Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung**

Bezüglich der Vermietung der Eigentumswohnung in 1180 Wien, y1 ist strittig, ob die Vermietung als Liebhabereibetätigung oder als steuerrechtlich relevante Betätigung anzusehen ist. Da bei der Bewirtschaftung von Eigentumswohnungen grundsätzlich eine Betätigung mit Annahme von Liebhaberei vorliegt, obliegt es dem Steuerpflichtigen, den Nachweis zu erbringen, dass in einem absehbaren Zeitraum ein Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwirtschaftet wird und somit von einer Einkunftsquelle auszugehen ist.

Dass gegenständlich mit der Vermietung der Eigentumswohnung eine Tätigkeit i.S.d. § 1 Abs. 2 Z 3 LVO gegeben ist, ist unstrittig.



Gemäß § 2 Abs. 4 LVO liegt bei der Vermietung von Eigentumswohnungen eine Einkunftsquelle vor, wenn die Art der Bewirtschaftung in einem Zeitraum von 20 Jahren ab Beginn der entgeltlichen Überlassung, höchstens 23 Jahren ab dem erstmaligen Anfallen von Aufwendungen (Ausgaben) einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt.

Beweispflichtig dafür, dass die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt (§ 2 Abs. 4 leg. cit.) ist der Bf. (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 23. September 2010, Zl. 2006/15/0318).

Weder der Aufforderung des Finanzamtes noch des Bundesfinanzgerichtes nach Vorlage einer Prognoserechnung zur Überprüfung, ob das vermietete Objekt nach objektiven Kriterien ertragsfähig ist, wurde Folge geleistet.

Der Bf. vermietete die Eigentumswohnung in 1180 Wien, y1 seit dem Jahr 2009. Die Vermietungstätigkeit führte bislang durchwegs zu Werbungskostenüberschüssen, im gegenständlichen Jahr 2011 i.H.v. € - 3.549,84.

Mangels Vorlage einer Prognoserechnung zum Nachweis der objektiven Ertragsfähigkeit des Objekts ist das Schicksal der beantragten (negativen Einkünfte) aus Vermietung und Verpachtung bereits entschieden und vom Vorliegen von Liebhaberei auszugehen.

Dazu kommt, dass für das Jahr 2012 wurde ein weiterer Fehlbetrag i.H.v. € 4.813,51 erklärt und die Vermietungstätigkeit mit Jahresende 2012 eingestellt wurde. Dass sich die Einstellung der Tätigkeit auf konkret dargelegten Unwägbarkeiten gründete hat der Bf. mit dem allgemeinen Verweis auf ‚aus finanzieller Sicht unzureichende Möglichkeiten‘ nicht dargetan.

Da sowohl die objektive Ertragsfähigkeit der Vermietungstätigkeit in Zweifel zu ziehen war als auch das Ende der Vermietungstätigkeit auf keinen konkreten Unwägbarkeiten gründete, war der bisher berücksichtigte Werbungskostenüberschuss aus der Vermietung der Wohnung in 1180 Wien, y1 in Höhe von € 3.549,84 mangels Vorliegen einer Einkunftsquelle bei der Ermittlung der Einkünfte auszuscheiden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Die Besteuerungsgrundlagen stellen sich wie folgt dar:

Werbungskosten	lt. Erklärung	lt. BFG
	€	€
Gewerkschaftsbeiträge	-310,60	-35,00
Arbeitsmittel	-460,00	-460,00
Fachliteratur	-143,40	-143,40

Reisekosten	-49,00	-49,00
Fortbildungskosten	-6.504,70	-1.504,70
sonst. Werbungskosten	-556,67	-334,00
Summe Werbungskosten	<b>-8.024,37</b>	<b>-2.526,10</b>

Einkünfte aus V+V	lt. Erklärung	lt. BFG
	€	€
y2	1.309,63	1.309,63
y1	-3.549,84	0,00
Summe Einkünfte aus V + V	-2.240,21	1.309,63

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

### **Einkommensteuer 2011**

	€
Einkünfte aus selbstständiger Arbeit	24.292,62
steuerpflichtige Bezüge lt. Lohnzettel	12.688,65
Werbungskosten	-2.526,10
Einkünfte aus n.s.A	10.162,55
Einkünfte aus Vermietung u. Verpachtung	1.309,63
Gesamtbetrag der Einkünfte	<b>35.764,80</b>
Sonderausgaben	-934,44
Einkommen	<b>34.830,36</b>
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	<b>9.358,12</b>

Verkehrsabsetzbetrag	-291,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00
Steuer für sonst. Bezüge	106,20
Einkommensteuer	<b>9.119,32</b>
anrechenbare Lohnsteuer	-3.038,85
Rundung § 39 Abs. 3 EStG 1988	-0,47
Festgesetzte Einkommensteuer	<b>6.080,00</b>

### **Zulässigkeit 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 Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wurde.

Die o.a. Rechtsfragen liegen in der im obigen Erkenntnis angeführten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zu Grunde.

Wien, am 7. April 2016