



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf betreffend Einkommensteuer 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.) beantragte im Zuge der Abgabe einer berichtigten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2009 erstmals die Berücksichtigung eines Verlustes aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 36.518,96. Beigelegt war eine Rechnung der M Beteiligungs GmbH, deren Geschäftsführer der Bw. ist, über Beratungsleistungen im März bis September 2009 im Zusammenhang mit Unternehmensbewertungen der Fa. F, insbesondere betreffend Fa. Carl G GmbH über € 30.967,20. Die Rechnung vom 16.5.2010 führt eine geleistete Barzahlung (Anzahlung) in Höhe von € 31.000,00 an.

Über Aufforderung legte der Bw. eine an die M GmbH adressierte Honorarnote der R GmbH, datiert mit 1.10.2009 vor, welche anwaltliche Leistungen im Zusammenhang mit dem Erwerb des Unternehmens P und dem beabsichtigten Erwerb der Carl g GmbH (Due Diligence ua) in Höhe von € 12.450,00 brutto betraf; zwei von WTH Mag. Tatschl an die M. GmbH gelegte Honorarnoten vom 30.9.2009 über Beratungsleistungen im Zusammenhang mit dem beabsichtigten Erwerb der Fa. Carl G Handels GmbH über € 3.840,00 brutto und vom 5.6.2009 über Beratungsleistungen in Höhe von € 2.088,00 brutto; weiters eine Rechnung der Fa. F Consulting vom 1.7.2009 betreffend Beratung, Betriebsabläufe, Optimierung der

Geschäftsfelder, Analyse nach betriebswirtschaftlichen Gesichtspunkten, Beratung Unternehmensbewertung, diverse Besprechungen vor Ort über € 21.000,00 brutto. Beigefügt war abschließend eine A1 Rechnung über Verbindungsentgelte in Höhe von € 114,06 für den Zeitraum 8.6.2009 bis 7.7.2009. Alle Rechnungen mit Ausnahme der Telefonrechnungen wurden an die M GmbH gelegt.

Mit Schriftsatz vom 15.11.2010 legte der Bw. weitere Telefonrechnungen in Höhe von € 218,44, 180,98 und 168,65 den Zeitraum 24.3.2009 bis 7.6.2009 umfassend und eine Kilometergeldaufstellung in Zusammenhang mit den beabsichtigten Unternehmenserwerben (Fa. gs, Fa. P OHG, HB) über € 1.303,26 vor.

Mit dem erlassenen Sachbescheid vom 21.12.2010 anerkannte das Finanzamt einen Betrag von € 32.952,59 nicht als Betriebsausgaben an, weil die Beratungsleistungen seitens der M beauftragt worden und auch dieser Gesellschaft gegenüber abgerechnet worden seien. Die Gesellschaftsanteile der M werden von der Ehegattin des Bw. gehalten. Die Vereinbarung über die Weiterverrechnung der Beratungskosten soll zwischen den Eheleuten mündlich vereinbart worden sein. Eine Weiterverrechnung sei im Zeitpunkt des Einlangens der Abrechnungen über die einzelnen von Fremdfirmen erbrachten Leistungen ebensowenig erfolgt, wie eine Forderung gegenüber dem Bw. seitens der M nicht ausgewiesen wurde. Die Absicht des Bw. einen Handel mit Belch- und Spenglereiartikel (Fa. G ) zu betreiben werde bezweifelt und die beantragte Transferierung der Beratungskosten in die persönliche Sphäre des Bw. als bloße Steuervermeidung gewertet.

Mit Schriftsatz vom 17. Jänner 2011 wendet die steuerliche Vertreterin des Bw. ein, der Bw. habe im Streitjahr seine berufliche Tätigkeit bei einem Handelsunternehmen beendet und war auf der Suche nach einer neuen Erwerbstätigkeit, Die Zwischenschaltung der GmbH sei aus rechtlichen Gründen und Haftungsgründen gewählt worden. Die M GmbH sei mit der Besorgung der Leistungen beauftragt worden. Eine langwierige due diligence hätten die Unwirtschaftlichkeit dieses Erwerbes ergeben. "Die Kosten aus diesem versuchten und misslungenen Unternehmenserwerb wurden vereinbarungsgemäß dem Steuerpflichtigen weiterverrechnet. Wie vereinbart muss die M GmbH nur jene Kosten tragen, die ihrem Zweck dienen und ihr zum wirtschaftlichen Vorteil gereichen bzw. im konkreten Fall die zum Erwerb einer Beteiligung seitens der M führen. Die Kosten, die aufgrund der Unternehmensbewertung bzw. -prüfung erwachsen wurden der M GmbH daher auch im Jahr 2009 wie im Vorfeld vereinbart konsequenterweise rückvergütet." Asset deals seien nicht Unternehmensgegenstand der M GmbH. Zudem sei durch die Zurechnung der Kosten eine Kürzung der Verlustvorträge bei der GmbH gegeben und die Umsatzsteuer hinsichtlich der Honorarnoten bezahlt worden.

Die Kosten seien nicht nur aufgrund einer mündlichen Vereinbarung weiterverrechnet worden, sondern weil die Aufwendungen beim Bw. selbst, nicht aber bei der M GmbH im Zusammenhang mit einer betrieblichen Tätigkeit stünden und subjektiv dem Betrieb zu dienen bestimmt seien. Nach Aussage der Alleingesellschafterin der M GmbH sei die Gesellschaft nur im land- und forstwirtschaftlichen Bereich aktiv.

Der Jahresabschluss der M sei im Nachhinein geändert worden, da eine ordnungsgemäße Verbuchung durch den Steuerberater in Unkenntnis der Vereinbarungen nicht vorgenommen wurde.

Beantragt werde die Berücksichtigung von Betriebsaufwendungen in Höhe von € 30.967,20 (aus der M in Bezug auf die Fa. G weiterverrechnete Kosten), sowie Telefonkosten (682,13) und Kilometergelder in Höhe von € 1.303,26, die in diesem Zeitraum angefallen seien, sohin insgesamt € 32.952,59.

In den Akten finden sich lose weitere Unterlagen, welche dem Schriftsatz vom 18.10.2010 beigelegt waren. E-Mailverkehr zwischen Mag. T und dem Bw. (über die M geführt) betreffend G Jahresabschlüsse.

Im Zuge einer Vorhaltsbeantwortung vom 13.9.2011 teilte der Bw. mit er habe durch Aufgabe seiner bisherigen Tätigkeit eine neue Anstellung bzw. ein neues Betätigungsfeld gesucht. Da sich Anstellungsmöglichkeiten nicht aufgetan hätten, sei die Suche in Richtung Unternehmensgründung oder Unternehmenserwerb mit Hilfe von Unternehmensberatern fortgesetzt worden. Die Beteiligung an allfälligen Erwerben der M stand während der Suche nach geeigneten Unternehmen nicht fest. Der Name der Gesellschaft sei als Auftrittsvehikel genutzt worden, zumal eine GmbH als Zahler eher akzeptiert würde.

Die Bezahlung der Rechnungen durch die M GmbH sei vorerst durch Einlagen möglich gewesen, wobei die Beträge bereits 2009 aus dem Privatvermögen wiederum zur Verfügung gestellt worden seien.

Der Betrag von € 30.967,20 wurde seitens des Bw. aufgegliedert nach Beratungsleistungen, etc. und betraf ausschließlich die Fa. G. Demzufolge setzt sich der Betrag mit 21.00,00 für die Unternehmensberatung F vom 1. Juli 2009, der due diligence T vom 5.6.2009 mit 2.088,00, der due diligence T mit 1.654,20 und der Hälfte des Betrages der Honorarnote des Pauschalhonorars RV von 10/09 mit 6.225,00 Euro zusammen. Die Gespräche mit diesem Unternehmen seien im Juli 2009 seitens des Bw. abgebrochen worden. Die Funktion als gewerberechtlicher Geschäftsführer sei bei der Fa. G angestrebt worden.

Das Vorhaben, nämlich die Gründung eines Unternehmens, konnte bereits im September 2009 nach Erwerb diverser Betriebsmittel im Wege eines Asset Deals durch die Betriebseröffnung einer Dekorationsgärtnerei umgesetzt werden. Dort sei der Bw. als gewerbererechtlicher Geschäftsführer nunmehr tätig. Ein Unternehmensteil der Fa. P VermietungsgmbH wurde der M GmbH zugerechnet.

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

Vorbetriebsausgaben können auch dann vorliegen, wenn die Aufwendungen vergeblich waren. Voraussetzung ist allerdings ein ausreichender Zusammenhang mit künftigen Betriebseinnahmen und damit mit einer bestimmten Einkunftsquelle (vgl. Jakom/Lenneis EStG, 2011, § 4 Rz 276).

Im gegenständlichen Fall ist ein solcher Zusammenhang mit einer bestimmten Einkunftsquelle noch nicht gegeben, weil die Aufwendungen im Zusammenhang mit der Prüfung (Vorauswahl) mehrerer, noch nicht hinreichend feststehender Unternehmenserwerbe (vgl. die Kilometergeldaufstellung des Bw.) angefallen sind, ohne dass eine Kaufentscheidung bereits getroffen worden wäre oder die Aufwendungen mit einer nicht nur bloß beabsichtigten Betriebseröffnung z.B. eines Einzelunternehmens in Zusammenhang gestanden wären (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar Stand 1. Jänner 2006, Band II, § 28 Tz 94). Darüber hinaus geht aus den vorgelegten Unterlagen der Zusammenhang mit einem Asset Deal betreffend der Fa. G nicht hervor, zumal ein solcher in den vorgelegten Unterlagen nicht konkret Erwähnung fand und im Rahmen der Unternehmensbewertung und Unternehmensprüfung (due diligence) neben der Bewertung von Wirtschaftsgütern (insbesondere das Warenlager) auch Personalaufwendungen und Versicherungsverträge analysiert wurden, was einem Unternehmenserwerb im Ganzen (Share Deal) nicht entgegensteht.

Die beantragten Aufwendungen stehen (mangels feststehender Kaufentscheidung) in keinem hinreichenden Zusammenhang mit einer bestimmten Einkunftsquelle und damit auch in keinem Zusammenhang mit einer bestimmten Einkunftsart und können solcherart durch keinen Betrieb veranlasst sein.

Ob die im Rahmen der M GmbH getroffenen Vereinbarungen einem Fremdvergleich standhalten oder nicht, und auf deren steuerliche Konsequenzen kommt es hingegen bei der Zurechnung der Aufwendungen wegen der fehlenden Bindung an den Körperschaftsteuerbescheid dieser Gesellschaft nicht an. Allerdings zeigt auch die im Zuge des

Unternehmenserwerbes betreffend P erfolgte (teilweise) Zuordnung der Gesellschaftsanteile an die M GmbH auf, dass im Zuge der Unternehmensbewertungen noch gar nicht feststand von welchem Rechtsträger und in welcher Form die Unternehmenserwerbe erfolgen sollten (im Falle P Vermietungs GmbH wurden bereits im September 2009 die Gesellschaftsanteile von M und dem Bw. erworben. Insoweit mögen die mit der Unternehmensprüfung verbundenen Kosten betreffend P allenfalls Anschaffungsnebenkosten der Anteile darstellen (vgl. BFH VIII R 62/05 vom 27.3.2007, BStBl. 2010 II S. 159).

Wien, am 16. Jänner 2012