

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache des Bf, Adr1, vertreten durch Stb, Adr2, gegen die Bescheide des Finanzamtes A vom 26.05.2010, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2007 und 2008 zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden abgändert.

Die Einkommensteuer für 2007 wird mit € 3.569,68 und für 2008 mit € 0,00 festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind den folgenden Entscheidungsgründen sowie den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf) erzielte in den Streitjahren ua Einkünfte aus Gewerbebetrieb (aus Provisionen als G-Berater).

In den streitgegenständlichen **Einkommensteuerbescheiden** vom 26. Mai 2010 wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb anhand der dem Finanzamt übermittelten Werkvertragsmitteilungen im Schätzungswege angenommen, wobei von den Provisionen (2007: € 113.562,91; 2008: € 62.652,27) 50 % als Gewinn angesetzt wurden.

Für 2007 wurde die Einkommensteuer mit € 17.957,36 festgesetzt, wobei Einkünfte aus selbständiger Arbeit iHv € -4.036,74 und aus Gewerbebetrieb iHv € 56.781,46 angesetzt wurden.

Für 2008 wurde die Einkommensteuer mit € 8.513,20 festgesetzt, wobei Einkünfte aus selbständiger Arbeit iHv € 72,03 und aus Gewerbebetrieb iHv € 31.326,14 angesetzt wurden. Begründend wurde in beiden Bescheiden ausgeführt, dass die Einkünfte aus selbständiger Arbeit, über die ein Feststellungsbescheid vorliege, mit dem im Feststellungsverfahren ermittelten Betrag angesetzt worden seien.

Über FinanzOnline brachte der steuerliche Vertreter am 15. Juli 2010 **Beschwerde** gegen die Einkommensteuerbescheide 2007 und 2008 mit folgendem Wortlaut ein: „... *Die Berufung richtet sich gegen die Schätzung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb für die Jahre 2007 und 2008. Es wird beantragt, die mit heutigem Datum beim dortigen Finanzamt eingeworfenen Steuererklärungen 2007 und 2008 für die Berechnung der Abgaben heranzuziehen. ...*“

Mit **Ergänzungsvorhalt** seitens des zuständigen Finanzamtes vom 3. September 2010, deren Beantwortung mit Ansuchen vom 11. Oktober 2010 und 2. November 2010 (auf ausdrücklichem Wunsch) bis 12. November 2010 verlängert wurde, wurde der Bf hinsichtlich der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 aufgefordert, folgende Fragen zu beantworten: "Aufstellung und Belege der Bürokosten € 69.394,33. Wie wurde das Vertreterpauschale von € 6.524,00 ermittelt? Unterlagen woraus Abschreibungen auf Sachanlagen € 9.662,48 ersichtlich sind." Hinsichtlich des Jahres 2008 wurde der Bf wie folgt aufgefordert: "Aufstellung und Unterlagen der Bürokosten € 39.208,99, Bewirtungsaufwendungen € 3.435,20 und Aus-/Fortbildung € 1.451,10" Es folgte keine Stellungnahme durch den Bf.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 14. Dezember 2010 wurde der Einkommensteuerbescheid **2007** vom 26. Mai 2010 insoweit geändert, dass nunmehr Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv € 77.175,04 angesetzt wurden und Einkommensteuer für 2007 iHv € 28.154,15 festgesetzt wurde. Als Begründung wurde angeführt: „*Trotz schriftlicher Aufforderung und mehrmaliger Terminverlängerung bis 12.11.2010 wurden die geforderten Unterlagen nicht vorgelegt. Folglich wurden die Beträge lt E1a von € 9.662,48 bei KZ 9130 und € 69.394,22 bei KZ 9230 gestrichen.*“

In der **Berufungsvorentscheidung** vom 20. Dezember 2010 wurden für das Jahr **2008** Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv 42.639,22 € angesetzt und Einkommensteuer iHv 13.425,12 € festgesetzt. Begründend wurde ausgeführt: "*Trotz schriftlicher Aufforderung und mehrmaliger Terminverlängerung bis 12.11.2010 wurden die geforderten Unterlagen nicht vorgelegt. Folglich wurden die Beträge lt E1a von € 3.435,20 für Bewirtung bei KZ 9200, € 39.208,99 für Bürokosten und € 1.451,00 für Ausbildungskosten bei KZ 9230 gestrichen. Ebenso ausgeschieden wurden Beträge einer Afa von € 4.328,09 für Investitionen im Zusammenhang mit Arbeitsräumen im Wohnungsverband, da es sich hiebei um nichtabzugsfähige Ausgaben gem § 20 EStG 88 handelt.*"

Über FinanzOnline brachte der steuerliche Vertreter am 17. Jänner 2011 (2007) bzw 21. Jänner 2011 (2008) betreffend die Einkommensteuer der Jahre 2007 und 2008 einen **Vorlageantrag** ein und führte ua aus: "... *Wir dürfen nun die im Vorhalt angeforderten Aufklärungen vorlegen. Die entsprechenden Belege können aufgrund der Menge an Unterlagen jederzeit dem Finanzamt vorgelegt werden. Es ist fast unmöglich alle Belege im Postwege vorzulegen. Die Beilage zur E1a 2007 und das Anlageverzeichnis wird per Post übermittelt. KZ 9130: GWG € 1.456,71; Telefon, EDV € 5.637,52, Fachliteratur € 391,30; Instandhaltung € 1.127,99; Bankspesen € 915,64; Strom € 2.442,52; Aushilfen € 258,00; Honorare € 13.741,00; Miete und BK € 22.704,00; Versicherung Kfz € 212,12;*

Gebühren € 182,00; Betriebsversicherung € 436,12; Rechts- und Beratungskosten € 6.484,20; Reinigung € 1.935,00; Leasing € 10.282,08 und allg sonstige Bürokosten € 1.188,02 = € 69.394,22. Es wird unter Berücksichtigung der Beantwortung des Vorhaltes eine erklärungsgemäße Erledigung der Berufung beantragt." Hinsichtlich des Jahres 2008 wird Folgendes ausgeführt: "...Nur die Belege der größten Posten werden per Post vorgelegt. Weiters wird die Beilage zur E1a, das Anlagenverzeichnis, eine Aufgliederung der Bürokosten sowie die Aufstellung über die monatlichen Betriebskosten per Post vorgelegt. Betreffend die Nichtanerkennung der Afa erkennt [gemeint offenbar: verkennt] das dortige FA wahrscheinlich den Sachverhalt. Die Investitionen stehen nicht im Zusammenhang mit Arbeitsraum im Wohnverband, sondern eindeutig und ausschließlich mit dem Büro (siehe AV). ..."

In einem vom Steuerberater am 19. Jänner 2011 übermittelten **Schreiben** wurden in Ergänzung zum Vorlageantrag die Einnahmen-Ausgabenrechnung 2007, das Anlagenverzeichnis 2007 sowie eine Aufgliederung des Kontos "7500 Bürokosten" vorgelegt.

Danach gliedern sich die Bürokosten des Jahres 2007 iHv € 69.394,22 laut Konto 7500 wie folgt (in €): GWG 1.456,71, Telefon, EDV 5.637,52, Fachliteratur 391,30, Instandhaltung 1.127,99, Bankspesen 915,64, Strom 2.442,52, Aushilfe 258,00, Honorare 13.741,00, Miete und BK 22.704,00, Vers.KFZ 212,12, Gebühren 182,00, Betriebsversicherung 436,12, Rechts- und Beratungskosten 6.484,20, Reinigung 1.935,00, Leasing 10.282,08, allg sonst Bürokosten 1.188,02.

Mit einem **Schreiben** vom 21. Jänner 2011 zum Vorlageantrag 2008 werden folgende Unterlagen übermittelt: Einnahmen/Ausgabenrechnung 2008, Anlageverzeichnis 2008, Aufgliederung Bürokosten und Belege für Miete und Leasing 2008 und die monatliche Aufstellung des werbeähnlichen Aufwandes.

Die Bürokosten des Jahres 2008 iHv 39.208,99 € gliedern sich laut Steuerberater wie folgt (in €): Bankspesen 2.230,64, Telefon, EDV 3.141,30, Vers.techn.Leistung 7.864,00, Strom 1.903,79, Fachliteratur 911,98, Rechts- u Beratungskosten 3.068,00, Gebühren 315,19, GWG 1.593,14, Miete und BK 15.521,33, Büromaterial 86,24, Instandhaltung 602,40, Provisionen 350,00, sonst allg Bürokosten 496,61.

Weiters wurden Kopien zu den Leasingausgaben und Miete vorgelegt, die kaum leserlich waren, die monatliche Aufstellung zu den werbeähnlichem Bewirtungsaufwand enthielt für die einzelnen Monate Summen, die sich nach einer beigefügten Notiz auf die Bewirtung in der Kanzlei in Form von Kaffee, Milch, Zucker usw beziehe. Zu den Aus-/Fortbildungskosten (€ 1.451,10) wurde vermerkt, dass sich diese wie folgt zusammensezten: Nächtigungen von 8 Personen im Zeitraum 26.9.2008 bis 28.9.2008 iHv € 752,00 und diverse Belege iHv € 217,80, Rest diverse Kleinbelege € 481,30.

Mit **Ersuchen um Ergänzung** vom 2. Februar 2011 wurde der Bf hinsichtlich des Jahres 2007 um Beantwortung bis 9.3.2011 aufgefordert: *"Bitte legen Sie, wie bereits am 3.9.2011 gefordert, die Belege und Aufstellungen der beantragten Bürokosten € 69.394,22 vor. Laut*

Antrag werden € 9.662,48 Abschreibungen beantragt, laut vorgelegten Anlageverzeichnis scheint jedoch nur ein Betrag von € 5.006,12 auf. Welcher Betrag wird nun tatsächlich beantragt? Sämtliche Rechnungen und Belege, woraus Anschaffungskosten u. -daten ersichtlich sind, sind vorzulegen."

Mit einem weiteren **Vorhalt** vom 2. Februar 2011 hinsichtlich des Vorlageantrages zum Einkommensteuerbescheid **2008** ergaben sich folgende Ergänzungspunkte: "Bitte legen Sie, wie bereits am 3.9.2010 gefordert, die Belege und Aufstellungen der beantragten Bürokosten € 39.208,99, Bewirtungskosten € 3.435,20 und Fortbildung € 1.451,10 vor. Aus den bisher vorgelegten, teilweise unleserlichen Kopien konnten keine Erkenntnisse über Art und Höhe der Aufwendungen gewonnen werden."

Mit einem weiteren **Ersuchen um Ergänzung** vom 1. Dezember 2011 betreffend dem Vorlageantrag **2007** wird um Beantwortung bis 9.1.2012 ersucht:

Teil 1: "Laut am 17.1.2011 übermittelter Beilage (Aufteilung Bürokosten Kto 7500) wurden Rechts- und Beratungskosten € 6.484,20 angeführt, jedoch Belege in Höhe von nur € 6.220,20 vorgelegt. Diese setzten sich wie folgt zusammen: € 720,00 vom 31.5.07 und € 720,00 v. 29.6.07 an B RA lt. Honorarnote 07/201 v. 25.4.07 Pauschalhonorar für laufende betriebliche Rechtsberatung. Je € 400,00 v. 1.8.07 und 30.8.07 und € 431,20 v. 3.10.07 an B RA OEG. € 293,00 vom 27.7.07 an Dr. M P mit Vermerk 2. Teilzahlung f. Honorarnote K. Je € 500,00 v. 27.7.07, 30.8.07 und 3.10.07 sowie € 300,00 v. 23.11.07 an W T (Honorarnote 50/2007). Umbuchungen von Kto xxx500 auf xxx501 € 500,00 v. 1.8.07, € 720,00 u. € 500,00 je am 7.8.07. Bitte legen Sie die fehlenden Honorarnoten B über € 1.231,20, Dr. M P und W T Nr. 50/2007 vor. Weiters kann die Differenz von € 264,00 des beantragten Betrages zu den vorgelegten Belegen nur dann berücksichtigt werden, wenn entsprechende Honorarnoten u. Zahlungsnachweise vorgelegt werden. Ohne derartige Nachweise keine Anerkennung als Betriebsausgabe."

Teil 2: "Wofür wurde am 31.5.07 eine Miete und Betriebskostenanteil € 384,00 an L und E und wofür wurden für die Monate April bis Juli 2007 eine monatliche Miete von € 580,00 an DI W+H. Y bezahlt? Mietverträge und Erläuterungen sind vorzulegen. Laut Aufstellung wurden Honorare von € 13.741,00 beantragt, jedoch bisher Belege von € 7.600,00 vorgelegt. Hieron wurden € 2.000,00 an N J und insgesamt € 5.600,00 an Familie J bezahlt. Es wird um Bekanntgabe der Namen und genauen Adressen der Honorarempfänger ersucht.

Außerdem sind vertragliche Vereinbarungen mit Herrn bzw Frau J und allen anderen Provisionsempfängern vorzulegen. Zusätzlich sind Nachweise der Zahlungen wie Überweisungsbelege, bei Barzahlung eine Zahlungsbestätigung plus Vorlage jener Kontoauszüge, woraus Abhebung dieser Beträge ersichtlich sind, vorzulegen. Der Zahlungsfluss muss ersichtlich und nachgewiesen sein. Aufstellung der von Provisionsempfängern vermittelten Kunden mit Name und Anschrift. Erläuterungen mit welchen Kunden welche Geschäfte abgeschlossen wurden. Angabe der Höhe der an Sie überwiesenen und der davon weitergegebenen Provisionen."

Teil 3: "Laut Aufstellung wurden Leasingraten in Höhe von € 10.282,08 beantragt. Bisher jedoch Belege in Höhe von nur € 8.160,32 für Kopierer, Klimaanlage und Seminarräume vorgelegt. Bitte um Stellungnahme, ob die Differenz noch mit geeigneten Belegen, wie Verträgen und Zahlungsnachweisen nachgewiesen wird. Ansonsten können nur die Betriebskosten in bisher nachgewiesener Höhe Berücksichtigung finden. Laut Antrag wurden Bankspesen in Höhe von € 915,64 beantragt. Bitte legen Sie eine detaillierte Aufstellung mit Kontoauszügen oder sonstigen Belegen vor, die Spesen für Firmenkonten getrennt von allen anderen einwandfrei erkennen lassen."

Es erging am 1. Dezember 2011 betreffend Vorlageantrag **2008** ein weiterer **Vorhalt**: "Laut Aufstellung vom 21.1.2011 wurden neben anderen Ausgaben Bankspesen von € 2.230,64, Leasing € 7.864,00, Rechts- u Beratungskosten € 3.068,00 sowie Miete und Betriebskosten € 15.521,33 beantragt. Belege für Leasing wurden in Höhe von € 7.394,53 sowie für Miete und Betriebskosten in Höhe von € 14.021,33 vorgelegt. Hinsichtlich der Bankspesen sind eine Aufstellung mit Kontoauszügen und einer Erläuterung vorzulegen, woraus einwandfrei Spesen des betrieblichen Bereichs erkannt werden können. Von den beantragten Rechts- und Beratungskosten € 3.068,00 wurden nur € 2.568,00 mit Belegen nachgewiesen, wovon € 120,00 vom 30.9.2008 für Unterstützung bei Besitzstörungsangelegenheit als nichtabzugsfähige Ausgabe gemäß § 20 EStG 88 ausgeschieden wird. Es können daher nur € 2.448,00 Berücksichtigung finden. Bitte um Stellungnahme und Erklärung, ob noch andere zu belegende Ausgaben berücksichtigt werden sollen. In diesem Fall sind Belege und Aufstellungen noch vorzulegen, ansonsten kann keine Anerkennung als Betriebsausgabe erfolgen."

Über FinanzOnline ergänzte der Steuerberater am 10.01.2012 zum Ersuchen vom 1.12.2011 (**2007**) wie folgt:

"Teil 1: Es wurden alle Belege vorgelegt. Die Honorarnoten von T W und eine Zahlung von € 500 wird per Post nachgereicht. Die HN von B & B und Dr. M P werden in den nächsten Tagen nachgereicht.

Teil 2: Die Miete und Betriebskosten an L und E und DI W+H. Y betreffen Dienstwohnung für Freie Mitarbeiter. Diese wurde von verschiedenen Mitarbeitern bei Bedarf genutzt. Die HN für Fam J betreffen Vermittlungsprovisionen. Die entsprechenden Unterlagen werden nachgereicht.

Teil 3: Nachträglich gefundene Belege betr Leasing und für Bankspesen werden per Post nachgereicht."

Hinsichtlich des Jahres **2008** ergänzte der Steuerberater wie folgt: "Grundsätzlich sind alle Belege betreffend Leasing, Rechts- und Beratungskosten und Miete vorgelegt worden. Betreffend Leasing gab es folgende Zahlungen: 5x 569,48, 3x 722,79, je 1x von 572,00, 789,99, 762,90 und 723,34. Die Kontoauszüge betreffend Bankspesen werden per Post nachgereicht."

Am 12.1.2011 langten im Infocenter diverse Belege betreffend die Veranlagung 2007 ein. Die angekündigten Honorarnoten der Kanzlei B (ausgenommen Honorarnote 07/2011 vom 25.4.2007 iHv 1.440,00 €), des Dr P und der Familie J wurden jedoch nicht übermittelt

(wie mit Mail vom 10.1.2012 angekündigt). Es wurde auch keine Aufstellung (sowie Erläuterungen) der Bankspesen - wie im Vorhalt vom 1.12.2011 gefordert - vorgelegt.

Ebenfalls am 12.1.2011 langten per Post Kontoauszüge (vom 31.3.2007, 2.7.2007, 1.10.2007, 2.1.2008, 1.4.2008, 1.7.2008, 1.10.2008) zum Konto ***500 und Kontoauszüge (vom 9.8.2007, 10.9.2007, 9.11.2007, 2.4.2008 und 27.6.2008) zum Konto ***501 ein.

Mit Schreiben vom 11.4.2011 wurden vom steuerlichen Vertreter Belege zu bestimmten Betriebsausgaben des Jahres 2007 (Leasing, Beratungskosten, Mietaufwand und Honorare) übermittelt und darauf hingewiesen, dass der Steuerberater für Fragen zur Verfügung stehe.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Vorweg ist darauf hinzuweisen, dass die am 31.12.2013 offenen (beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen) Berufungen gemäß § 323 Abs 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden iSd Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen sind.

Folgender Sachverhalt wird dem Erkenntnis zugrunde gelegt:

In den Streitjahren wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb aufgrund der dem Finanzamt übermittelten Werkverträge im Schätzungswege ermittelt und den Erstbescheiden zugrunde gelegt.

Mit Berufungsvorentscheidung für die Jahre 2007 bzw 2008 erfolgte wegen Nichtvorlage der mittels Ersuchen um Ergänzung vom 3.9.2010 angeforderten Unterlagen für 2007 eine Nichtanerkennung der Bürokosten (69.394,22 €) und der Abschreibungen auf Sachanlagen (9.662,48 €) und für 2008 eine Nichtanerkennung der Ausgaben für Bewirtung ((3.435,20 €), für Bürokosten (39.208,99 €) und für Ausbildungskosten (1.451,00)). Ebenso wurden Beträge einer Afa für Investitionen im Zusammenhang mit Arbeitsräumen im Wohnungsverband (4.328,09 €) im Jahr 2008 nicht anerkannt.

Nach Einlangen eines Vorlageantrages ergingen weitere Vorhalte des Finanzamtes vom 2.2.2011 (hinsichtlich der Einkommensteuer 2007 und 2008) sowie vom 1.12.2011 (Teil 1, Teil 2 und Teil 3 für 2007 bzw 2008).

Erst im Zuge des Vorlageantrages wurde vom Bf eine Einnahmen/Ausgaben-Rechnung für das Jahr **2007** (ESt-Akt 2007/ S 28), eine "Aufteilung Bürokosten Konto 7500" und ein Anlageverzeichnis (ESt-Akt 2007/S 29) übermittelt.

Die Honorarnoten von der Rechtsanwaltskanzlei B iHv 1.231,20 € sowie der Rechtsanwaltskanzlei Dr. P iHv 293 € wurden nicht nachgereicht.

Hinsichtlich der geltend gemachten Ausgaben für Honorare an die Familie J wurden zwar Zahlungen iHv 7.600 € belegt. Die angeforderten vertraglichen Vereinbarungen mit den Provisionsempfängern wurden jedoch nicht vorgelegt bzw auch nicht erläutert, mit welchen Kunden welche Geschäfte abgeschlossen worden sind.

Zu den Bankspesen wurde keine Aufgliederung gemacht. Mit der Vorlage von diversen Kontoauszügen ohne weitere Erläuterung wird keine betriebliche Veranlassung aufgezeigt, zumal der geltend gemachte Aufwand nicht einmal rechnerisch aus den vorgelegten Unterlagen nachvollziehbar ist.

Zu den Mietausgaben iHv 2.704 € (DI Y, E und L) wurden keine Mietverträge vorgelegt.

Zu den Leasingausgaben wurden Zahlungsnachweise iHv 8.623,80 € erbracht, die sich wie folgt zusammensetzen:

- für Kopierer 153,86 € x 12, ergibt 1.846,32 € sowie
- für Klimaanlage, Seminarstühle und -tische: 6.777,48 € (566,64 €, 2x 559,24 €, 565,42 €, 2x 561,30 €, 567,84 €, 2x 563,48 €, 574,94 €, 2x 567,30).

Auch für das Jahr **2008** langte mit Schreiben vom 21.1.2011 eine Einnahmen/Ausgaben-Rechnung (S 13 ff ESt-Akt 2008), ein Anlagenverzeichnis, eine Aufgliederung der Bürokosten und Belege für Miete iHv 14.021,33 € (in €: 1.300,00 Mietkaution, 425,00 Miete 02/08, 2663,00 Kostenersatz 5x 1.500,00 sowie 925,81, 1.050,56 Bürobetriebskosten und 156,96 Garagenmiete), Beratungskosten iHv 2.568,00 € (inklusive 120 € für Unterstützung Besitzstörungsangelegenheit) und Leasing iHv 7.864,00 € (in €: 3x 153,86, 3x 153,31, 9x 569,48, 567,30, 571,66, 572,00, 31,45, 2x 37,38) und eine monatliche Aufstellung des werbeähnlichen Aufwandes ein.

Hinsichtlich der beantragten Bankspesen wurde keine detaillierte Aufstellung vorgelegt.

Zum werbeähnlichen Bewirtungsaufwand erfolgte eine monatliche ziffernmäßige Darstellung ohne weitere Erläuterungen oder belegmäßige Nachweise.

Zu den Aufwendungen für Aus- und Fortbildung wurden einzelne (teilweise unleserliche) Belegkopien über einen Hotelaufenthalt sowie eine Restaurantkonsumation nachgereicht, wonach weder die Höhe noch die betriebliche Veranlassung ersichtlich sind.

Der festgestellte Sachverhalt ist in folgender Weise rechtlich zu würdigen:

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

Nach § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Nach Z 3 dieser Bestimmung erfasst das Abzugsverbot Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben. Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden. Weist der Steuerpflichtige nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, können derartige Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden.

Gemäß § 138 BAO haben die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörden in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen.

Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

§ 161 BAO lautet:

"(1) Die Abgabenbehörde hat die Abgabenerklärungen zu prüfen (§ 115). Soweit nötig, hat sie, tunlichst durch schriftliche Aufforderung, zu veranlassen, dass die Abgabepflichtigen unvollständige Angaben ergänzen und Zweifel beseitigen (Ergänzungsauftrag).

(2) Wenn die Abgabenbehörde Bedenken gegen die Richtigkeit der Abgabenerklärung hegt, hat sie die Ermittlungen vorzunehmen, die sie zur Erforschung des Sachverhaltes für nötig hält. Sie kann den Abgabepflichtigen unter Bekanntgabe der Bedenken zur Aufklärung bestimmter Angaben auffordern (Bedenkenvorhalt). Erforderliche Beweise sind aufzunehmen.

(3) Wenn von der Abgabenerklärung abgewichen werden soll, sind dem Abgabepflichtigen die Punkte, in denen eine wesentliche Abweichung zu seinen Ungunsten in Frage kommt, zur vorherigen Äußerung mitzuteilen."

Die Abzugsfähigkeit einer Ausgabe bzw eines Aufwandes als Betriebsausgabe setzt voraus, dass diese Ausgabe (Aufwand) vom Steuerpflichtigen auch selbst getragen worden ist. Einen entsprechenden Nachweis hat der Steuerpflichtige zu erbringen. Die Nachweispflicht für Betriebsausgaben ergibt sich aus den allgemeinen Verfahrensvorschriften (vgl §§ 138, 161 BAO), denen zufolge der Steuerpflichtige die Richtigkeit seiner Angaben zu beweisen bzw - wenn der Nachweis dem Abgabepflichtigen nicht zugemutet werden kann - glaubhaft zu machen hat (vgl dazu Doralt, EStG¹¹, § 4, Tz 269 f; VwGH 17.12.1996, 92/14/0176).

Im vorliegenden Fall verletzte der Bf die ihn nach § 119 BAO treffende Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, weil er trotz wiederholter Aufforderung (Vorhalte vom 3.9.2010, 2.2.2011, 1.12.2011) keine ausreichenden Unterlagen vorlegte, die es der Abgabenbehörde bzw dem Bundesfinanzgericht ermöglicht hätten, seine Behauptung auf ihren Wahrheitsgehalt zu überprüfen. Das Finanzamt hat daher zu Recht die als Betriebsausgaben geltend gemachten Ausgaben teilweise nicht einkünftemindernd berücksichtigt.

Wie das Finanzamt in der Berufungsvereentscheidung bereits richtigerweise angeführt hat, sind die Ausgaben bzw Aufwendungen belegmäßig nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen.

Mit Eingaben vom 10.1.2012 und 17.1.2011 (für 2007) bzw 21.1.2011 (für 2008) übermittelte der Bf zwar eine Zusammenstellung der Einnahmen und Ausgaben, ein Anlagenverzeichnis und eine Aufgliederung der Bürokosten, im Einzelnen konnten aber folgende Betriebsausgaben nicht anerkannt werden:

Zu den geltend gemachten **Rechts- und Beratungskosten** 2007 (6.484,20 €) und 2008 (3.068,00 €):

Ad 2007: Es wurden Ausgaben iHv 6.484,20 € geltend gemacht und Zahlungsbelege vorgelegt. Trotz Vorhalten (insbesondere jenem vom 1.12.2011, Teil 1) wurden zu diesen

Zahlungen an die Kanzlei B iHv 1.231,20 € (400 €+400 €+431,20 €) und an RA Dr P (293 €) [Summe: 1.524,20] keine Honorarnoten vorgelegt, sodass in diesem Umfang eine betriebliche Veranlassung nicht nachgewiesen bzw glaubhaft gemacht werden konnte. Es waren daher Rechts- und Beratungskosten iHv 4.960 € [6.484,20 minus 1.524,20] anzuerkennen.

Ad 2008: Es wurden Zahlungsbelege iHv 2.448,00 € betreffend Steuerberaterhonorare vorgelegt (siehe Vorhalt vom 1.12.2011). Diese waren anzuerkennen. Hinsichtlich des Honorar für die Unterstützung in einer Besitzstörungsangelegenheit iHv € 120 wurde keine betriebliche Veranlassung dargelegt.

Zu den geltend gemachten **Honorare** 2007 (13.741 €):

Es wurden zwar lediglich Zahlungsbelege iHv 7.600 € zu Provisionszahlungen (davon 5.600 € an die Familie J und 2.000 € an Frau J N), vorgelegt, vertragliche Vereinbarungen mit den Provisionsempfängern - wie mit Vorhalt vom 1.12.2011, Teil 2 gefordert - wurden jedoch trotz Aufforderung nicht nachgereicht, sodass eine Anerkennung als Betriebsausgaben versagt werden musste.

Zu den **Mieten und Betriebskosten** 2007 (22.704 €) und 2008 (15.521,33 €):

Ad 2007: Die mit Vorhalt vom 1.12.2011 (Teil 2) angeforderten Mietverträge und Erläuterungen zu den Mietzahlungen an L und E am 31.5.2007 (384 €) und jene für April bis Juli 2007 (je 580 €, Summe 2.320 €) an DI Y wurden trotz Aufforderung keine Mietverträge vorgelegt, sodass diese Ausgaben nicht berücksichtigt werden konnten. Es konnten nur Mietzahlungen für Miete G im nachgewiesenen Ausmaß (5x 4000 € = 20.000 €) anerkannt werden.

Ad 2008: Wie im Vorhalt vom 1.12.2011 dargestellt, wurde ein betrieblicher Nachweis iHv 14.021,33 € erbracht.

Zu den Ausgaben für **Leasing** 2007 (10.282,08 €) und 2008 (7.864 €):

Ad 2007: Nach den mit Schreiben vom 12.1.2011 nachgereichten Belegen wurden Leasingraten einerseits für den Kopierer (153,86 € x 12, Summe 1.846,32 €) und andererseits für Klimaanlage, Seminarstühle, Seminartische iHv 6.777,48 € [566,64 €, 2x 559,24, 565,42 €, 2x 561,30 €, 567,84 €, 2x 563,48 €, 574,94 €, 2x 567,30 €], somit in Summe 8.623,80 € geleistet, wobei eine Anerkennung als Betriebsausgaben in dieser Höhe erfolgte.

Ad 2008: Es wurden entsprechend dem Vorhalt vom 1.12.2011 mit E-Mail vom 10.01.2012 Belege übermittelt, bzw über Finanz-Online am 10.1.2012 eine Aufschlüsselung der Zahlungen für geltend gemachten Leasingausgaben (Kopierer sowie Seminarstühle und Seminartische) iHv 7.864 € nachgereicht:

-722,79 € x 3 [jeweils 569,48 € + 153,31 €],
-723,34 € [569,48 € + 153,86 €],
-569,48 € x 5,
-572 €,

-762,90 € [571,66 € + 37,38 € + 153,86 €],
 -789,99 € [567,30 € + 153,86 € + 37,38 € + 31,45 €].

Zu den **Bankspesen** (Konto 7500) (915,64 €) und 2008 (2.230,64 €):

Es wurden zwar Kontoauszüge zu Konten des Bf bei der U vorgelegt, die konkrete Höhe dieser Ausgaben konnte jedoch nicht nachvollzogen werden bzw betreffen die vorgelegten Kontoauszüge die "Bankspesen/Konto 7950" der Einnahmen/Ausgaben-Rechnung 2007 (dh eine andere Ausgabenkategorie) [Konto ***500: 453,95 € für Jänner 2007+412,42 € für Juli 2007+470,04 € für Oktober 2007; Konto ***501: 66,42 €, in Summe 1.402,83 €].

Der Bf hat nicht ausgeführt, inwieweit die unter Bürokosten (Konto 7500) geltend gemachten Bankspesen dem betrieblichen Bereich zuzuordnen wären.

Zum Streitjahr 2007:

Aus den übermittelten Unterlagen sind folgende Bürokosten (Konto 7500) daher zumindest glaubhaft gemacht worden, sodass sie berücksichtigt werden konnten:

2007	
GWG	1.456,71
Telefon, EDV	5.637,52
Fachliteratur	391,30
Instandhaltung	1.127,99
Bankspesen	0,00
Strom	2.442,52
Aushilfe	258,00
Honorare	0,00
Miete u BK	20.000,00
VersKFZ	212,12
Gebühren	182,00
Betriebsversicherungen	436,12
Rechts- u Beratungskosten	4.960,00
Reinigung	1.935,00
Leasing	8.623,80
sonst Bürokosten	1.188,02
Summe	48.851,10

Weiters konnte eine Abschreibung für Sachanlagen entsprechend dem vorgelegten Anlagenverzeichnis für 2007 (S 29 ESt-Akt 2007) Anerkennung finden, lediglich

die geltend gemachte Abschreibung für den Weinkühlschrank iHv 91,12 € konnte mangels Betriebszusammenhanges keine Berücksichtigung finden, sodass eine Afa von insgesamt 4.915 € (5.006,12 € - 91,12 €) anzusetzen war. Dem Bf ist es nicht gelungen, die geltend gemachten Ausgaben für Abschreibung für Sachanlagen iHv 9.662,48 € als Betriebsausgaben glaubhaft zu machen.

Für das Jahr 2007 wurden den obigen Ausführungen entsprechend bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb zu den bereits durch das Finanzamt mit der Berufungsvorentscheidung vom 14.12.2010 berücksichtigten Betriebsausgaben zusätzlich bei der KZ 9130 4.915 € und bei der KZ 9230 Bürokosten iHv 48.851,10 € gewinnmindernd anerkannt.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb werden daher im Streitjahr 2007 iHv 23.408,94 € anzusetzen:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut BVE	77.175,04
-gewinnmindernd berücksichtigte Betriebsausgaben	-53.766,10
Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut Bundesfinanzgericht	23.408,94

Zum Streitjahr 2008:

Aus den übermittelten Unterlagen sind diese Ausgaben daher zumindest glaubhaft nachgewiesen, sodass folgende Betriebsausgaben Berücksichtigung finden konnten:

2008	
Bankspesen	0,00
Telefon, EDV	3.141,30
Vers.techn. Leistung	1.124,37
Leasing	7.864,00
Strom	1.903,79
Fachliteratur	911,98
Rechts- u Beratungskosten	2.448,00
Gebühren	315,19
GWG	1.593,14
Miete u BK	14.021,33
Büromaterial	86,24
Instandhaltung	602,40

Provisionen	350,00
sonst Bürokosten	496,61
Summe	34.858,35

Weiters konnte eine (mit dem Büro im Zusammenhang stehende) Abschreibung für Sachanlagen entsprechend dem vorgelegten Anlagenverzeichnis (S 14 ESt-Akt 2008) berücksichtigt werden. Ausgeschieden wurde - wie im Jahr 2007 - die Afa für einen Weinkühler iHv 91,12 €, sodass bei der KZ 9130 Betriebsausgaben iHv 4.236,97 € (4.328,09-91,12) zu berücksichtigen sind.

Für das Jahr 2008 wurden den obigen Ausführungen entsprechend bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb zu den bereits durch das Finanzamt mit der Berufungsvorentscheidung vom 14.12.2010 berücksichtigten Betriebsausgaben bei der KZ 9130 € 4.236,97 € und bei der KZ 9230 € 34.858,35 zusätzlich anerkannt.

Zu den geltend gemachten werbeähnlichem Bewirtungsaufwand iHv 3.435,20 € sowie den Aufwendungen für Aus- und Fortbildung iHv 1.451,10 € konnte die betriebliche Veranlassung nicht dargelegt werden, obwohl der Bf mit Vorhalt vom 2.2.2011 ausdrücklich dazu aufgefordert wurde.

Zum Bewirtungsaufwand wurde zwar eine monatliche Aufstellung übermittelt und begründend ausgeführt, dass diese Ausgaben für "Kaffee, Milch, Zucker usw" in der Kanzlei aufgewendet wurden. Ohne nähere Ausführungen zum betrieblichen Zusammenhang fallen derartige Aufwendungen jedoch in den Bereich der privaten Lebensführung.

Auch wurde vom Bf nicht erläutert, warum die geltend gemachten Übernachtungskosten für 8 Personen sowie eine Restaurantrechnung und Taxifahrt zu den Ausgaben für Fortbildung zählen sollen, zumal nicht einmal die rechnerische Ermittlung nachvollziehbar ist ("Diverse Belege": Abgerechnet: € 217,80...Rest diverse Kleinbelege € 481,30").

Wer typische Aufwendungen der privaten Lebensführung als Betriebsausgaben geltend macht, hat im Hinblick auf die Nähe zum Beweisthema von sich aus nachzuweisen, dass sie - entgegen allgemeiner Lebenserfahrung - (nahezu) ausschließlich die betriebliche Sphäre betreffen (VwGH 22.2.2007, 2006/14/0020). Auch darf die Behörde Aufwendungen, die in gleicher Weise mit der Erzielung von Einkünften wie mit der privaten Lebensführung zusammenhängen können, nicht schon anerkennen, weil die im konkreten Fall gegebene Veranlassung nicht feststellbar ist.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb werden daher im Streitjahr 2008 iHv 3.543,90 € anzusetzen:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut BVE	42.639,22
--	-----------

- gewinnmindernd berücksichtigte Betriebsausgaben	-39.095,32
Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut Bundesfinanzgericht	3.543,90

Die angefochtenen Bescheide waren daher - wie oben ausgeführt - abzuändern.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Zur Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lagen keine Rechtsfragen vor, denen grundsätzliche Bedeutung zukam. Vielmehr hing der Beschwerdefall von der Lösung von der nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfrage, inwieweit die geltend gemachten Aufwendungen als Betriebsausgaben abzugsfähig sind, ab. Die gegenständlich auf der Sachverhaltsebene getroffenen Feststellungen sind einer Revision nicht zugänglich.

Wien, am 16. Mai 2018