

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch ECOVIS Scholler & Partner Wirtschaftstreuhand GmbH, Schmalzhofgasse 4, 1060 Wien, über die Beschwerde vom 11.4.2008 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 11.3.2008, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2006 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 11. März 2008 wurde Bf (im Folgenden kurz Beschwerdeführer = Bf) zur Einkommensteuer 2006 veranlagt. Ausgehend von einem Einkommen von € 53.439,32 errechnete das Finanzamt eine Einkommensteuer von € 18.554,78, und setzte die Einkommensteuer nach Abzug der anrechenbaren Lohnsteuer in Höhe von € 19.063,78 in Höhe von € -509,00 fest, das gegenüber der bisher festgesetzten Einkommensteuer eine Abgabennachforderung von € 497,00 bedeutete. Begründend führte das Finanzamt aus, dass mangels Vorhaltsbeantwortung und Vorlage der Belege der Unterhaltsabsetzbetrag nicht gewährt werden konnte.

Dagegen erhob der Bf mit Schriftsatz vom 11. April 2008 das Rechtsmittel der Berufung und führte hiezu aus, dass sich die Berufung gegen die Festsetzung der Einkommensteuer 2006 der Höhe nach richte und begehrte die Neufestsetzung der Einkommensteuer 2006. Begründend führte der Bf aus, dass bei der Erstellung der Einkommensteuererklärung 2006 der Unterhaltsabsetzbetrag für zwei Kinder nicht berücksichtigt worden wäre. Gleichzeitig übersendete er die Bestätigung für die Unterhaltszahlungen.

Mit Schreiben vom 25. April 2008 übermittelte das Finanzamt ein Ergänzungsersuchen, in dem es hinsichtlich des Unterhaltsabsetzbetrages um Übermittlung einer Kopie des Scheidungsurteils ersuchte,

hinsichtlich des Einkommens aus selbständiger Arbeit nach der Berechnung der KFZ-Kosten in Höhe von € 7.449,37 und nach der Höhe des ausgeschiedenen Privatanteils fragte,

um eine genaue Aufgliederung der Werbe- und Repräsentationsaufwendungen in Höhe von € 9.859,23 sowie um die Begründung des beruflichen Zusammenhanges ersuchte und um eine Aufgliederung der übrigen Betriebsausgaben in Höhe von € 13.588,43 bat.

Mit Schreiben vom 21. Mai 2008 gab der Bf bekannt, dass er neben seinen OP-Tätigkeiten eine Wahlarztordination in Wien eröffnet hätte und dazu im Jahr 2006 Eintragungen ins Telefonbuch bezahlt, diverse Inserate geschaltet und eine Homepage erstellt hätte. Im Jänner 2008 hätte er seine Ordination an einen anderen Ort in Wien verlegt. Weiters wurden eine Berechnung der KFZ-Kosten, Luxustangente und Privatanteil, eine Aufstellung über die Werbe- und Repräsentationsaufwendungen und eine Aufgliederung der übrigen Betriebsausgaben übermittelt.

Mit weiterem Ergänzungsersuchen vom 6. Juni 2008 wurde der Bf aufgefordert, hinsichtlich der KFZ-Betriebsausgaben in Höhe von € 7.087,47 ein Fahrtenbuch vor- und eine Kopie des Kontos 7260 = KFZ-Aufwand beizulegen, hinsichtlich des Werbe- und Repräsentationsaufwandes die Belege betreffend Inserate im Betrage von € 3.387,58 und werbeähnlichem Aufwand von € 6.288,55 vorzulegen und betreffend die übrigen Betriebsausgaben die Rechnungen betreffend Telefon im Betrage von € 4.462,28 vorzulegen sowie mitzuteilen, wie hoch der ausgeschiedene Privatanteil wäre, und betreffend Büromaterial in Höhe von € 1.246,49 und Berufskleidung in Höhe von € 848,62 Rechnungen vorzulegen.

Ferner wurde mitgeteilt, dass aus der vorgelegten Kopie des Scheidungsvergleiches die Höhe der zu leistenden Alimente nicht ersichtlich wäre und wurde um Nachreichung ersucht, allenfalls die Regelbedarfssätze zur Anwendung gelangen würden.

Mit Schriftsatz vom 10. Juli 2008 teilte der Bf mit, dass kein Fahrtenbuch geführt worden wäre, aber eine Aufstellung über die betrieblichen Fahrten beigelegt würde und ferner der Scheidungsvergleich geschickt worden wäre und somit gebeten würde, den Unterhaltsabsetzbetrag zu berücksichtigen, da die zweieinhalbfachen Regelbedarfssätze für seine beiden Kinder bezahlt würden.

Als Aufstellung über die betriebliche Fahrten wurde folgende Auflistung beigelegt:
Kilometerleistung 2006 Bf

Fahrten Ordination (Vorbereitungen, Patienten)	4032 (28 km 3 x 48 Wochen)
Operationen Privatspitäler inkl. Visiten	1.800
Fahrten Wien (ÄK, Steuerberater, Seminare)	500
Fahrten Suche Ordinationsstandort	1000

Reisen- und Fortbildungen	6.050
Summe	13.382
Gesamt	15.000
Prozent	89,21%

Mit Berufungsvorentscheidung vom 25. Juli 2008 wurde ausgehend von einem Gesamtbetrag der Einkünfte in Höhe von € 61.727,18 die Einkommensteuer für das Jahr 2006 mit € 21.884,31 und nach Abzug der anrechenbaren Lohnsteuer in Höhe von € 19.063,78 mit € 2.820,53 festgesetzt. Dies entsprach gegenüber der bisher festgesetzten Einkommensteuer in Höhe von € 509,00 einer Abgabennachforderung von € 3.329,53.

Begründend führte das Finanzamt an, dass € 848,62 für Berufsbekleidung und € 2.414,55 für Catering Weihnachtsfeier Kosten der privaten Lebensführung darstellen würde und gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähig wären. Die Anschaffungskosten der Homepage in Höhe von € 1.800,00 wären auf eine dreijährige Nutzungsdauer aufzuteilen, wobei die jährliche Abschreibung daher € 600,00 betragen würde.

Voraussetzung für die Geltendmachung von Fahrtkosten wäre die ordnungsgemäße Führung eines Fahrtenbuches, wobei Aufzeichnungen in Word- bzw. Excel-Dateien diese Voraussetzungen nicht erfüllen würden. Mangels Vorlage eines Fahrtenbuches hätten die PKW-Kosten nur mit 50% der beantragten Ausgaben steuerlich berücksichtigt werden können.

Am 27. August 2008 brachte der Bf einen Vorlageantrag ein und beantragte die Anerkennung der KFZ-Kosten in Höhe von 80% laut Einkommensteuererklärung 2006 sowie die Anerkennung der Catering-Kosten für die Weihnachtsfeier in der Ordination in Höhe von € 2.414,55.

Begründend führte der Bf aus, dass hinsichtlich der KFZ-Kosten im Zuge von Ergänzungsfragen eine detaillierte Aufstellung der betrieblichen Fahrten und der Jahreskilometerleistung an das Finanzamt übermittelt worden wäre. In der Begründung des Einkommensteuerbescheides wäre angeführt worden, dass für die Geltendmachung von Fahrtkosten die Führung eines Fahrtenbuches Voraussetzung sei. In der Regel sollte eine Glaubhaftmachung mittels einer detaillierten Kilometeraufstellung ausreichend sein, um den tatsächlichen betrieblichen Anteil festlegen zu können. Die Aufstellung würde diesem Vorlageantrag beiliegen. Hinsichtlich der Weihnachtsfeier in der Ordination führte der Bf aus, dass diese zudem die erste offizielle Vorstellung seiner Ordination wäre. Eine Eröffnungsfeier in den Ordinationsräumlichkeiten würde eindeutig dem Zweck dienen, die Ordination bekannt zu machen und neue Patienten zu gewinnen. Es könne hier nicht davon ausgegangen werden, dass Kosten der privaten Lebensführung nach § 20

EStG vorliegen würden. Die oben angesprochene Aufstellung der betrieblichen Fahrten entspricht jener, die dem Finanzamt bereits vom Bf übermittelt wurde.

Im bundesfinanzgerichtlichen Verfahren wurde der Bf mit Beschluss vom 3. April 2017 aufgefordert bekannt zu geben,
von wem er für welche Tätigkeit an welchen Standorten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen hätte,
hinsichtlich der Fahrten zur Ordination bekannt zu geben, welche Wegstrecken zurückgelegt wurden,
welche Patienten wann aus welchen Gründen und an welchen Ordinationsstandorten behandelt worden wären und an wen in diesen Fällen die Honorarnoten gestellt worden wären,
hinsichtlich Operationen die Privatspitäler inklusive Visiten bekannt zu geben, die Zeitpunkte der Operationen und Visiten in den Privatspitälern, die Adressen der Privatspitäler sowie die dazu notwendig zurückgelegten Wegstrecken bekannt zu geben, sowie die Adressen sowie die dazu notwendig zurückgelegten Wegstrecken bekannt zu geben, an denen die Visiten stattgefunden hätten,
hinsichtlich der Fahrten in Wien, die jeweils zurückgelegten Wegstrecken zur Ärztekammer sowie zum Steuerberater anzugeben, wann die angegebenen Seminare besucht worden wären, die jeweils zurückgelegten Wegstrecken bekanntzugeben sowie die Teilnahmebestätigungen vorzulegen,
hinsichtlich der Fahrten betreffend „Suche Ordinationsstandort“ anzugeben, welche Standorte wann besichtigt und welche Fahrstrecken jeweils zurückgelegt worden wären,
hinsichtlich Reisen und Fortbildungen jeweils das Reiseziel mit der genauen Adresse, den Reisezweck sowie einen Nachweis der Absolvierung dieser Reise anzugeben, die Zeitpunkte und Adressen der Fortbildungen bekanntzugeben und die entsprechenden Ausschreibungsunterlagen sowie die Teilnahmebestätigungen zu übermitteln,
hinsichtlich der Nichtanerkennung der Kosten der Weihnachtsfeier, die Personen bekannt zu geben, die zur Weihnachtsfeier eingeladen waren und den mit dem jeweiligen Gast verbundenen Werbezweck sowie den Zeitpunkt und die Höhe einer daraus resultierenden tatsächlichen Einnahme bekannt zu geben.

Für die Beantwortung dieser Fragen wurde dem Bf eine vierwöchige Frist gewährt und für den Fall der Nichtbeantwortung oder unvollständigen Ausführungen oder der Nichtübermittlung der verlangten Nachweise bekannt gegeben, dass eine Entscheidung auf der Basis des dann bekannt gegebenen Sachverhaltes erfolgen würde.

Mit Fristverlängerungsantrag vom 4. Mai 2017 beantragte der Bf eine Fristverlängerung bis zum 5. Juni 2017, mit Antrag vom 2. Juni 2017 eine Fristverlängerung bis zum 5. Juli 2017, worauf das Bundesfinanzgericht mit Beschluss vom 6. Juni 2017 letztmalig dem Antrag auf Fristverlängerung bis 5. Juli 2017 Folge gab. Mit Schreiben vom 5. Juli 2017 teilte der steuerliche Vertreter dem Bundesfinanzgericht mit, dass aufgrund der langen Verfahrensdauer und des Umzuges der Ordination die angeforderten Unterlagen nicht mehr beigebracht werden könnten.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen Werbungskosten. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies im Folgenden ausdrücklich zugelassen ist.

Im § 20 EStG 1988 ist bestimmt, welche Aufwendungen und Ausgaben bei den einzelnen Einkünften nicht als Werbungskosten abgezogen werden dürfen. Mit den darin enthaltenen Bestimmungen wird der Bereich der Einkommenserzielung vom steuerlich unbeachtlichen Bereich der Einkommensverwendung abgegrenzt. D.h. es werden jene Aufwendungen behandelt, die ihren Ursprung in der Privatsphäre haben und dieser zuzuordnen sind, gleichzeitig aber auch den Beruf fördern. Liegen gemischt veranlasste Aufwendungen vor, also Aufwendungen mit einer privaten und einer beruflichen Veranlassung, so sind diese nicht abzugsfähig. Das Wesen des Aufteilungs- und Abzugsverbotes liegt darin, zu verhindern, dass Steuerpflichtige durch eine mehr oder weniger zufällige oder bewusst herbeigeführte Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen Aufwendungen für die Lebensführung deshalb zum Teil in einen einkommensteuerlich relevanten Bereich verlagern können, weil sie einen Beruf haben, der ihnen das ermöglicht, während andere Steuerpflichtige gleichartige Aufwendungen aus zu versteuernden Einkünften decken müssen. Ausnahmen von diesem Aufteilungsverbot können vorliegen, wenn das in Rede stehende Wirtschaftsgut ausschließlich oder nahezu ausschließlich, nicht jedoch bloß überwiegend beruflich verwendet wird. Ebenso kann eine Aufteilung vorgenommen werden, wenn für Aufwendungen eine klar abgrenzbare berufliche Veranlassung neben der privaten Veranlassung gegeben ist. Die berufliche Veranlassung und das Ausmaß der beruflichen Nutzung sind als Abgrenzung zur privaten Veranlassung vom Steuerpflichtigen nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen.

Folgender Sachverhalt steht für das Bundesfinanzgericht fest:

Als Summe der tatsächlich geltend gemachten KFZ-Kosten wurden vom Bf € 7.449,37 geltend gemacht, für die Weihnachtsfeier in der Ordination ein Betrag von € 2.414,55 sowie € 848,62 für Berufsbekleidung und die Aufteilung der Anschaffungskosten der Homepage auf drei Jahre, sodass die jährliche Abschreibung lediglich € 600,00 beträgt. Die beiden letzten Positionen sind unbestritten. Strittig sind

1. Fahrtkosten:

Der Bf legte eine Aufstellung betreffend des Aufwandes für den PKW im Jahre 2006 in Höhe von € 7.449,37 vor. Die in der Folge nach dem Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vorgelegte saldierte Zusammenstellung über die Kilometerleistung des Bf im Jahre 2006 erfüllt weder die inhaltlichen Voraussetzungen eines Fahrtenbuches, noch kann damit die Argumentation des Bf glaubhaft gemacht werden. Denn es handelt sich bei dieser Zusammenstellung um geschätzte Kilometerleistungen, wie vier von fünf Positionen, die auf jeweils "0" enden zeigen. Selbst die Fahrten zur Ordination

erscheinen dem Gericht als geschätzt, da es unwahrscheinlich ist, dass täglich exakt dieselbe Kilometeranzahl zurückgelegt wird. Den Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes zu den Ordinationsfahrten, Operationsfahrten in Privatspitäler inklusive Visitenfahrten innerhalb Wiens sowie der Suche nach Ordination sowie Reisen und Fortbildungen hat der Bf unbeantwortet belassen.

Die saldierte Aufstellung der behaupteten Kilometerleistungen entspricht nicht der Glaubhaftmachung der tatsächlich zurückgelegten Wegstrecken, vielmehr ist davon auszugehen, dass dabei insbesondere bei Reisen und Fortbildungen Fahrten innerhalb Wiens etc. die privaten Veranlassungen überwogen hat. Solcherart erscheint die vom Finanzamt gewählte Vorgangsweise, 50% der geltend gemachten Kosten zu gewähren, als mehr als ausreichend.

Die Behauptung des Bf in den Fristverlängerungsanträgen, die erforderlichen Nachweise aufgrund der langen Verfahrensdauer nicht mehr beibringen zu können ist insofern unglaubwürdig, als diese Nachweise bereits im finanzamtlichen Verfahren nicht vorgelegt werden konnten, wie sich aus der Saldierung der Kilometerleistungen zeigt. Dass berufungswesentliche Unterlagen vorzulegen sind musste auch der steuerlichen Vertretung des Bf bekannt gewesen sein und war nach Ansicht des BFG während der Liege- und Bearbeitungsdauer der Beschwerde allenfalls ausreichend Zeit, die maßgeblichen Unterlagen zu beschaffen.

2. Kosten der Weihnachtsfeier:

Auch in diesem Fall hat es der Bf unterlassen, Bezug habende Unterlagen dem Bundesfinanzgericht vorzulegen.

Grundsätzlich sind Aufwendungen, die der Aufnahme und Pflege geschäftlicher Kontakte dienen, sowie Geschenke, nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen (§ 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988). Wird nachgewiesen, wobei die Glaubhaftmachung allein nicht ausreicht, dass die Bewirtung der Werbung dient und die berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, können derartige Aufwendungen zur Hälfte als Werbungskosten anerkannt werden.

Der Bf beantragte die Anerkennung von Aufwendungen in Höhe von € 2.414,55. Aus den im finanzamtlichen Verfahren beigebrachten Rechnungen ist ersichtlich, dass diese für das Catering etc. aufgewendet wurden. Eine Glaubhaftmachung z.B. durch Bekanntgabe der Namen der Teilnehmer an dieser Veranstaltung fand nicht statt. Somit können derartige Aufwendungen auch nicht zur Hälfte abgezogen werden und war sohin die Beschwerde abzuweisen.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2006 beträgt somit ausgehend von einem Gesamtbetrag der Einkünfte iHv € 61.727,18 € 21.884,31. Nach Abzug der anrechenbaren Lohnsteuer iHv € 19.063,78 wird die Einkommensteuer mit € 2.820,53 festgesetzt, das entspricht einer Abgabennachforderung von € 3.329,53. Es bleibt daher bei der Berechnung der Einkommensteuer in der Berufungsvorentscheidung vom 25. Juli 2008.

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 vorliegenden Fall waren hauptsächlich Fragen der Beweismwürdigung zu lösen, soweit Rechtsfragen strittig waren, folgt die Entscheidung der Judikatur 2003/13/0028, 2001/15/0083 und 2000/15/0159.

Wien, am 29. August 2017