

## BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat durch die Richterin N.N. in der Beschwerdesache des Beschwerdeführers gegen die Bescheide der belannten Behörde Finanzamt X . betreffend Einkommensteuer 2007-2009 beschlossen:

Die angefochtenen Bescheide betreffend Einkommensteuer 2007-2009 werden gemäß § 278 Abs. 1 BAO idgF aufgehoben und die Sache zur Durchführung weiterer Ermittlungen (§ 115 BAO) an die Abgabenbehörde zurückverwiesen.

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

## Entscheidungsgründe

In dem, nach Durchführung einer Außenprüfung (AP) beim Beschwerdeführer (Bf), als Begründung zu den nunmehr angefochtenen Bescheiden des Finanzamtes X (FA) ergangenen AP-Bericht vom 25.5.2011 finden sich folgende steuerliche Feststellungen:

*„Tz. 1 Prüfungsablauf*

*Die Ankündigung der Prüfung erfolgte am 25.2.2011 beim steuerlichen Vertreter.*

*Begonnen wurde die Prüfung am 10.3.2011 im Büro des steuerlichen Vertreters.*

*Am 11.3.2011 wurde dem steuerlichen Vertreter ein schriftlicher Vorhalt zu insgesamt fünf Punkten mit Termin 28.3.2011 übermittelt.*

*Am 12.4.2011 wurde zu den Punkten im Vorhalt vom steuerlichen Vertreter Stellung genommen.*

*Mit Telefonat vom 16.5.2011 wurde eine Vorbesprechung der im Vorhalt angeführten Punkte für den 25.5.2011 vereinbart, zu der der steuerliche Vertreter erschienen ist. Gleichzeitig wurde der steuerliche Vertreter ersucht, zu dieser Besprechung die Rechnung über den Verkauf mitzubringen.*

*Festgehalten wird an dieser Stelle auch, dass der Abgabepflichtige, der zu Sachverhalten Angaben oder Aussagen machen hätte können, selbst weder zu Prüfungsbeginn noch zur Vorbesprechung, aus welchen Gründen immer, anwesend war.*

*Zu den Vorhaltungen, dass aufgrund einer Erhebung bei Schlossermeister W., bezüglich der Bewertung von aus dem Privatvermögen eingelegten Maschinen und Werkzeugen, andere Werte als die im AVZ angegebenen ermittelt wurden, wurde vom steuerlichen Vertreter eingewendet, dass sich der Prüfer auch über die Suchmaschine "Google" über die Marktpreise der diversen Werkzeuge und Maschinen hätte informieren bzw. ermitteln können.*

*Zum Punkt Stromkosten wurde vom steuerlichen Vertreter polemisch eingewendet, dass der Prüfer wahrscheinlich davon ausgehe, dass die zur Herstellung der Prägeplättchen verwendeten Maschinen eine Sekunde gelaufen sind und daher kein Aufwand anzusetzen sei.*

*Da es sich bei der verbuchten Betriebsausgabe um einen Abzugsposten handelt, der erst bei der Erstellung der Erklärung berücksichtigt wurde und nicht in der vom Pflichtigen erstellten Einnahmen - Ausgabenaufzeichnung für 2007 erfaßt ist und für die auch vorerst kein Beleg vorhanden war, erschien es dem Prüfer legitim, im Vorhalt vom 11.3.2011 um die Ermittlung sowie die Grundlagen dafür zu ersuchen.*

*Festgehalten wird hierzu weiters, dass erst im Rahmen der Besprechung am 25.5.2011 eine Bestätigung des Bruders des Abgabepflichtigen, Herrn M., datiert mit 20.3.2011 vorgelegt wurde, in der er bestätigt, dass er von diesem jährlich einen Pauschalbetrag von € 960.- für Strom und alle weiteren von ihm verursachten Kosten erhalten habe.*

*Tatsächlich findet sich lediglich in der Erklärung 2007 eine Betriebsausgabe für Strom iHv € 960,-.*

*Für die weiteren im Jahr 2007 als Betriebsausgaben geltend gemachten € 960.- Betriebskosten Werkstatt (Konto 611) wurde keine Erklärung abgegeben, weder in der Vorhaltsbeantwortung noch in der Besprechung vom 25.5.2011.*

*Zu den in den Jahren 2007 - 2009 als Betriebsausgabe geltend gemachten Kilometergeldern wurde anhand von Querverprobungen zu den Einnahmen-Ausgabenaufzeichnungen erläutert, dass Fahrten, im speziellen zur Firma 1 in A, nicht mit den E/A-Aufzeichnungen des Pflichtigen in Verbindung zu bringen sind und deshalb, da in der Vorhaltsbeantwortung zu diesem Punkt mitgeteilt wurde, dass es "keine weiteren Aufzeichnungen gibt und die überwiegende Anzahl der km sich mit einer Querprüfung Lieferdatum/Abholungsdatum und Fahrtendatum plausibel nachweisen lässt."*

*Da der Teamleiter ebenfalls die Meinung vertreten hat, dass, soferne kein lückenloses Fahrtenbuch geführt wird, Nachweise zu erbringen sind, die die geltend gemachten Kilometer untermauern.*

*Der steuerliche Vertreter hat an dieser Stelle die Meinung vertreten, dass es unsinnig sei noch weiter zu verhandeln, da der Prüfer ja sowieso alles in Zweifel zieht und er gegen alle Feststellungen berufen werde. Der Prüfer möge ihm den Bericht zusenden.*

#### *Tz. 2 Betriebliche Tätigkeit*

*Im Prüfungszeitraum betrieb der Abgabepflichtige neben seiner nichtselbständigen Tätigkeit bei der Firma XY in B und seiner Vortragstätigkeit eine gewerbliche Tätigkeit, mit dem Inhalt, dass er Prägeplättchen für die Firma J GmbH in C als einzigm Kunden anfertigte.*

#### *Tz. 3 AfA-Bemessungsgrundlagen*

*Mit Beginn der unternehmerischen Tätigkeit wurden mit 1.10.2005 unter dem Titel Maschinen diverse Wirtschaftsgüter iHv € 16.728,- aktiviert und mit einer Nutzungsdauer von jeweils fünf Jahren abgeschrieben.*

*Dafür wurde im Prüfungszeitraum AfA für Maschinen iHv insgesamt € 3.345,60 jährlich als Betriebsausgaben geltend gemacht.*

*Im Vorhalt vom 11.3.2011 wurde ersucht, die Anschaffungskosten anhand von Eingangsrechnungen nachzuweisen. Gleichzeitig wurde ersucht die Ausgangsrechnung für die anlässlich der Betriebsaufgabe veräußerten Wirtschaftsgüter vorzulegen.*

*Dazu wurde vom steuerlichen Vertreter in der Vorhaltsbeantwortung vom 12.4.2011 in der Weise Stellung genommen, dass Eingangsrechnungen nicht vorhanden sind, da sich die Maschinen / Einrichtungen vor Firmengründung im Privatbesitz befunden haben und die Maschinen zum Teilwert 1.10.2005 gem. § 6 Z 5 EStG in das Unternehmen eingebracht wurden.*

*Für die in weiterer Folge in der Vorhaltsbeantwortung angeführten Wirtschaftsgüter wurden mit Erhebung vom 27.4.2011 bei Schlossermeister W gem. § 143 BAO Auskünfte über die Zeit- bzw. Anschaffungskosten der angegebenen Wirtschaftsgüter und soweit aufgrund der Angaben in der Vorhaltsbeantwortung erruierbar, durchgeführt.*

*Aus dieser Erhebung ergibt sich, dass die seinerzeit angesetzten Teilwerte teilweise über den derzeitigen Anschaffungskosten vergleichbarer Neugeräte liegen, weshalb der steuerliche Vertreter telefonisch gebeten wurde, für die am 25.5.2011 im Finanzamt anberaumte Besprechung, die Ausgangsrechnung, die der Werterhellung bzw.*

*Wertentwicklung dienen könnte, mitzubringen, mit der die Wirtschaftsgüter an Firma-2 verkauft wurden.*

*Bei der im Finanzamt abgehaltenen Besprechung, wurde vom steuerlichen Vertreter die angeforderte Ausgangsrechnung mit dem Hinweis, dass 2010 nicht Prüfungsgegenstand sei und überdies ihm für diesen Zeitraum kein Nachschauauftrag vorliegt, nicht vorgelegt.*

*Bezüglich des Nachschauauftrages ist dem steuerlichen Vertreter Recht zu geben, dass bei Übergabe des Prüfungsauftrages an den steuerlichen Vertreter am 10.3.2011*

*kein Nachschauauftrag angeschlossen war. Ein Nachschauauftrag wird gleichzeitig mit Versendung der Niederschrift zur Kenntnisnahme übermittelt.*

*Hinsichtlich des aktivierten Prägewerkzeuges wurde, ebenfalls ausgehend von der vorgenommenen Erhebung, bei der vom Sachverständigen Dritten die Auskunft erteilt wurde, dass die vorliegenden Angaben zu ungenau sind um eine exakte Bewertung (abhängig davon was der Prägestempel kann, wie groß die Prägestempel sind etc.) abzugeben und hier die Spanne zwischen € 50,- und € 250,- liegt. Vom Prüfer wurde aufgrund fehlender weiterer Unterlagen ein Mittelwert iHv € 100,-, insgesamt € 4.500,- als AfA Bemessungsgrundlage geschätzt.*

*Aufgrund der ha. Erhebungen und Ermittlungen werden die AfA Bemessungsgrundlagen wie nachstehend angeführt geschätzt und gleichzeitig die als Betriebsausgabe angesetzte AfA gekürzt.*

AfA Bemessungsgrundlage Maschinen	AfA-BMG bisher	AfA-BMG lt. BP	Differenz
Metallpresse	1.800,00	400,00	
Werkbank	1.300,00	500,00	
Schutzgasschweißgerät	860,00	500,00	
Schutzgasschweißgerät	610,00	450,00	
Autogenschweißgerät	1.200,00	400,00	
Metalltrennsäge	960,00	250,00	
Handhebelechere	530,00	300,00	
Prägewerkzeug	9.468,00	4.500,00	
AfA p.a. bisher/lt. BP	3.345,60	1.460,00	1.885,60

#### *Tz. 4 Canon Digital Kamera*

*Mit Rechnung vom 4.7.2007 wurde eine Canon Digitalkamera mit einer CNMemory SD-Karte iHv € 258,99 angeschafft und sofort als Betriebsausgabe abgesetzt.*

*Im Vorhalt vom 11. 3. 2011, Punkt 3. wurde ersucht die betriebliche Verwendung bzw. Nutzung anhand von Unterlagen und Dokumentationen nachzuweisen.*

*Dazu wurde vom steuerlichen Vertreter in der Vorhaltsbeantwortung vom 12.4.2011 mitgeteilt, dass die betriebliche Verwendung der Digitalkamera insofern nachgewiesen werden kann, als dass zu dieser Zeit eine private Digicam (Marke Minolta, Dimage G500) besessen wurde und weiters im Herbst 2007 eine Videokamera (Samsung VB-D371) erworben wurde.*

Hierzu wird von seiten des Prüfers festgestellt, dass, aufgrund der in Tz 2 beschriebenen gewerblichen Tätigkeit und anhand der Ausgangsrechnungen des Abgabepflichtigen die betriebliche Notwendigkeit einer Digitalkamera fraglich erscheint.

Da im weiteren Verfahren keine geeigneten Unterlagen zur Untermauerung der fast ausschließlichen betrieblichen Nutzung vorgelegt wurden, stellen die geltend gemachten Betriebsausgaben i.S. des § 20 EStG nichtabzugsfähige Kosten für Wirtschaftsgüter dar, die der Privatsphäre zuzurechnen sind.

#### Tz. 5 Strom- Bürokosten

In der Einkommensteuererklärung 2007 wurden für Strom Werkstatt € 960,- und für Betriebskosten Werkstatt € 960,- und in der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2008 € 480,- für Betriebskosten Büro als Betriebsausgaben geltend gemacht.

Nachdem in den vom Abgabepflichtigen geführten Einnahmen- und Ausgabenaufzeichnungen keine Hinweise auf eine tatsächliche Verausgabung dieser Beträge vorgefunden wurden, wurde im Vorhalt vom 11.3. 2011 ersucht, die Ermittlung sowie die Grundlagen dafür bekanntzugeben.

In seiner Vorhaltsbeantwortung vom 12.4.2011 wird vom steuerlichen Vertreter dazu ausgeführt:

"Die angesetzten Stromkosten wurden zwischen dem Abgabepflichtigen und Herrn M. pauschal vereinbart. Darin enthalten war der Strom für die Beleuchtung, die Maschinen sowie als Hauptverbraucher auch die Heizstrahler. Basis für die Ermittlung der Pauschale waren punktuelle Zählerablesungen und daraus resultierende Schätzungen.

Mit dieser Pauschale wurden auch alle übrigen durch den Abgabepflichtigen verursachten zusätzlichen Kosten anteilig abgegolten (Wasser, Kanal, Müll, Tel.).

Die Metallpresse und Metalltrennsäge sind mit Starkstrom zu betreiben und haben hohe Anschlusswerte.“

Hinsichtlich der Bürokosten wird ausgeführt, dass ein Büroraum (ca. 10 m<sup>2</sup> in der damaligen Wohnung (ca. 69m<sup>2</sup>) des Abgabepflichtigen für betriebliche Zwecke genutzt wurde. Angesetzt wurden - obwohl 1/7 der Fläche - nur ca. 1/10 der ges. Wohnungskosten.

Als Nachweis über Zahlungen hinsichtlich der Betriebsausgaben für „Strom und verursachte Kosten Werkstatt“ iHv € 960,- wurde eine Bestätigung vom Bruder des Abgabepflichtigen, Herrn M. vom 20.3.2011 vorgelegt, in der er bestätigt jährlich einen Pauschalbetrag von € 960,- erhalten hat und die Werkstatträumlichkeiten unentgeltlich zur Nutzung überlassen hat (siehe auch Tz.1).

Ein Nachweis über die Zahlung der in der Erklärung 2007 iHv. € 960,- angesetzten Werkstatt Betriebskosten (Konto 611 Werkstatt) wurde nicht erbracht.

*Hinsichtlich der beantragten anteiligen Betriebskosten der damaligen Wohnung wird ausgeführt, dass ausser der Erklärung im Vorhalt keine weiteren Unterlagen, wie z.B. einen Plan aus dem die Größe der Wohnung sowie des "Büros" bzw eine Miet- oder Betriebskostenabrechnung, aus der die Höhe der tatsächlichen Kosten zu ersehen wären, vorgelegt wurden.*

*Aufgrund der angeführten Sachverhalte werden die Stromkosten mit € 300,- p.a. geschätzt.*

#### *Tz. 6 Kilometergelder*

*Im Prüfungszeitraum wurden für betriebliche Fahrten mit dem privaten PKW Kilometergelder iHv. € 1.179,52 für 2007, € 1.089,- für 2008 und € 778,26 für 2009 als Betriebsausgaben geltend gemacht.*

*Da die vorgelegten Aufzeichnungen dem Anschein nach die Vermutung zulassen, dass diese zur Erstellung des Jahresabschlusses nachgeschrieben wurden, auch keine näheren Angaben zu Kilometerständen bei Abfahrt und Ankunft enthalten, wurde der Abgabepflichtige im Vorhalt vom 11.3.2011 aufgefordert zu den vorliegenden Zusammenstellungen der gefahrenen Kilometer, diese anhand von Originalaufzeichnungen nachzuweisen.*

*Hierzu wurde in der Vorhaltsbeantwortung vom 12.4.2011 mitgeteilt, dass es hinsichtlich der betrieblich notwendigen Fahrten keine weiteren Aufzeichnungen gibt. Die überwiegende Anzahl der km lässt sich mit einer Querprüfung Lieferdatum / Abholungsdatum und Fahrtendatum plausibel nachweisen. Die durchschnittlich jährlich gefahrenen Gesamtkilometer schwanken zwischen 25.000 + 30. 000.*

*Mit Hilfe dieser Querverprobungen wurde versucht, einen Zusammenhang der in den Zusammenstellungen angegebenen Fahrten mit den Belegen der Einnahmen- Ausgabenaufzeichnung herzustellen bzw. nachzuvollziehen (siehe auch Tz 1).*

*Hierbei wurde festgestellt, dass zu diversen Fahrten lt. Aufzeichnungen kein Bezug zu den Grundaufzeichnungen für die steuerliche Einnahmen- Ausgabenrechnung herzustellen ist und deshalb eine Kürzung der Kilometergelder vorzunehmen ist.*

14.7.2007	Firma3	21 km	
6.9.2007	Firma3	21	
17.9.2007	Firma1 Stahlhandel, A	260	
24.9.2007	Firma1 Stahlhandel, A	268	zusammen 570 km = € 119,50
9.1.2008	Firma4, D	219 km	
11.7.2008	Firma1 Stahlhandel, A	251	
19.12.2008	Firma1 Stahlhandel, A	252	zusammen 722 km = € 294,48
3.2.2009	Firma4, D	219 km	

29.5.2009 Firma1 Stahlhandel, A 252

9.12.2009 Firma4, D 219 zusammen 690 km = € 289,80

#### Tz. 7 Einnahmen 2007 und 2008

Laut Kontrollmaterial der Firma J. GmbH, C und Einnahmenaufzeichnung des Abgabepflichtigen wurden im Jahr 2007 insgesamt € 15.125,- bzw. im Jahr 2008 € 12.750,- vereinnahmt.

Dem gegenüber stehen Einnahmen lt. Erklärung 2007 (Kennzahl in der Beilage 9040) iHv € 10.150,- bzw. Erklärung 2008 iHv € 12.692,97.

Die Differenzen iHv € 4.975,- für 2007 bzw. € 57,03 für 2008 sind daher im Zuge der BP nachzuerfassen.“ (Zitatende AP-Bericht 25.5.2011)

Der Bf formulierte seine Berufung gegen die aufgrund der AP ergangenen Bescheide wie folgt:

„Antrag

Ich beantrage die Aufhebung der Einkommensteuerbescheide 2007 bis 2009.

Begründung:

Einleitend muss ich die unter TZ 1 Prüfungsablauf dargelegten Vorwürfe entschieden zurückweisen.

Der Prüfer hat, im Wissen dass kein Nachschauauftrag für 2010 ausgefertigt worden, die Rechnung über den Verkauf angefordert. Der Nachschauauftrag wurde erst mit E-Mail vom 27.5.2011 versendet. Mangels Nachschauauftrag habe ich in der SB am 25.5.2011 mitgeteilt, dass ich die Rechnung in der Berufung vorlegen werde. Der Nachschauauftrag wurde gleichzeitig mit der Niederschrift per E-Mail zugesandt. Die Rechnung habe ich am 31.5.2011, am Tag der Bescheidausfertigung, nach Zugang des Nachschauauftrages per E-Mail übermittelt.

Die Glaubwürdigkeit der Ausführungen des Prüfers ist ableitbar aus der Aussage im Vorhalt vom 11.3.2011 wo er mir unterstellt, ich hätte ihm bekannt gegeben, dass mein Klient, (der Bf), das Anlagevermögen an die Fa. J. veräußert hätte. Da ich die Käuferin, Firma2 steuerlich vertrete, kann glaubhaft dargestellt werden, dass ich diese Aussage nie getätigt hatte. Diese bewusste Unterstellung ist absolut unrichtig.

Dass der BP sich bei der Schlosserei W. in E über den Wert des Anlagevermögens erkundigt hatte, mag richtig sein. Die Bewertung bzw. Auskunft wurde mir zur Einsicht nicht vorgelegt, damit eine Erörterung möglich gewesen wäre.

Dass Herr W., ohne seine Seriosität und einschlägige Fähigkeit anzugreifen, ohne Besichtigung der Geräte und Prägewerkzeuge sicherlich nicht Kenntnis über die Teilwerte vom 1.10.2005 - wie in diesem Fall im Jahr 2005 - haben kann, hat mich zur Aussage

veranlasst, dass im Google bzw. Großhändlern Sie eher Vergleichswerte gefunden worden wäre.

Die zum Punkt Stromkosten dargelegten Ausführungen gründen auf der Tatsache, dass der BP mir vorgehalten hat, dass die Strom- und Betriebskostenabrechnung von Herrn M. grundsätzlich nicht anerkannt werden. Hätte der BP bei der SB die in der Niederschrift dargelegten Werte vorgeschlagen, hätte ich möglicherweise einer Lösung zugestimmt.

Weiters führte der BP führte aus, dass km-Gelder nur direkt mit Lieferungen anerkannt werden. Besprechungen - Aussage bei der SB - sowie daraus ableitbar Besichtigungen von Geräten, Bestellungen wie z.B. bei Firma-3 sind nicht zu akzeptieren. Der BP hat, in Kenntnis der Rechnungen Firma-1 und Firma-3, die Lieferanteneigenschaft beider Firmen negiert.

Da die Feststellungen aufgrund fehlender Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen nicht anerkannt wurden und insbesondere TZ 1 Prüfungsablauf eine andere Wahrnehmung widerspiegelt, habe ich Abstand von der Unterschrift der Niederschrift genommen.

### Tz 3: Afa Bemessungsgrundlagen

Nach Vorlage des Nachschauauftrages wurde die Rechnung über den Verkauf des Anlagevermögens vorgelegt.

Der BP dokumentiert, dass für Prägestempel eine „Spanne“ zwischen € 50,- bis € 250,- liegt.

Der Teilwert für die Prägestempel wurde mit € 9.468,- bzw. € 225,42 festgesetzt. Beim Verkauf wurden € 140,- je Prägestempel erlöst. Unter Bedachtnahme von über 72.000 Prägungen im Prüfungszeitraum kann die Schätzung der AfA-Bemessungsgrundlage nicht richtig sein.

Unter Zugrundelegung der Rechnung über den Verkauf des Anlagevermögens ist die Prüfungsfeststellung aufzuheben.

### TZ 5: Strom- und Betriebskosten

Zur Glaubhaftmachung der Strom- und Betriebskosten wende ich den Sachbezugswert ein. Der monatliche Sachbezugswert von € 6,52/m<sup>2</sup> bei einer Werkstattgröße von 21 m<sup>2</sup> beträgt € 130,40.

Für das Büro im Ausmaß von 10 m<sup>2</sup> ergibt der Sachbezugswert p.m. € 65,20. Es wird daher die Anerkennung des Wertes für die Prüfungsjahre beantragt.

### TZ. 6: Kilometergeld

*Die Km-Gelder für Firma-1 und Firma-3 wurden nicht anerkannt, mit dem Argument in der SB, dass die Firma-1 kein Lieferant sei. Auf Grund der Buchung vom 14.8.2008 hätte der BP ersehen können, dass (derBf) bei der Firma-1. Material einkauft. Der BP gab bekannt, dass nur Fahrtaufwendungen mit erfolgtem Einkauf anerkannt werden. Die gleiche Thematik gilt für Firma-3., wo mein Klient z.B. am 14.12.2007 Material eingekauft hatte.*

*Ein Beispiel für die Art der Ermittlungen bei der BP zeigt die Nichtanerkennung der Fahrtkosten vom 9.12.2009 zur Firma4. Die Rechnung wurde 2010 bezahlt.*

TZ 7:

*Es ist richtig, dass Einnahmen, aber auch Ausgaben 2007 fehlten. Ich stelle den Antrag, den Gewinn gemäß der beiliegenden EAR 2007 zu korrigieren.“ (Zitatende Berufung)*

Nach Einholung einer Stellungnahme des Prüfungsorgans legte das FA das Rechtsmittel des Bf ohne Erlassen einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat (UFS) zur Entscheidung vor.

Im Vorlagebericht fasste das FA seinen Standpunkt wie folgt zusammen:

„1.) AfA Bemessungsgrundlage:

*Im Zuge der Betriebsprüfung wurden vom Betriebsprüfer die AfA-Bemessungsgrundlagen für unterschiedliche Anlagegüter neu festgesetzt. Unter anderem auch für 42 Prägestempel. Diese wurden im Jahr 2005 zur Betriebseröffnung aus dem Privatvermögen in den Betrieb eingelebt und mit € 9.468,- (pro Stempel € 225,43) aktiviert. Die Betriebsprüfung führte bei einem sachverständigen Dritten Erhebungen durch und ermittelte so einen Mittelwert von € 4.500,- für alle Prägewerkzeuge als AfA-Bemessungsgrundlage. Dagegen richtet sich die Berufung und argumentiert mit einem Verkaufspreis im Jahr 2010 von € 5.880,- (pro Stempel € 140). Strittig ist daher die AfA-Bemessungsgrundlage für diese Prägestempel.*

2.) Strom- und Betriebskosten:

*Hinsichtlich der Strom- und Betriebskosten wurde ein Nachweis des Bruders des Berufungswerbers vorgelegt, in dem dieser bestätigt vom Berufungswerber jährlich einen Pauschalbetrag von € 960,- für Strom und alle weiteren Kosten erhalten zu haben. Ein Nachweis über diese Zahlungen konnte nicht erbracht werden. Die Betriebsprüfung nahm daher für die Stromkosten € 300,- pauschal pro Jahr an. Die in der Erklärung 2007 beantragten Betriebskosten in der Höhe von € 960,- konnten nicht nachgewiesen werden und wurden daher von der Betriebsprüfung nicht anerkannt. Ebenso wurden die Bürokosten im Jahr 2008 in der Höhe von € 480,- von der Betriebsprüfung nicht anerkannt, weil auch diese nicht weiter nachgewiesen wurden. In der dagegen gerichteten Berufung erhebt der Berufungswerber nunmehr den Antrag zumindest den*

*Sachbezugswert für die Werkstatt und das Büro anzuerkennen. Insgesamt erscheint dem Finanzamt gerade in Bezug auf die Angehörigenjudikatur des VwGH ein Nachweis über die tatsächlich geleisteten Zahlungen an den Bruder des Berufungswerbers als zumutbar und angemessen. Eine Bezugnahme auf die Sachbezüge erscheint in diesem Zusammenhang als nicht schlüssig.*

**3) Kilometergelder:**

*Für die Jahre 2007 bis inkl. 2009 wurden durch die Betriebsprüfung auch die Kilometergelder für betriebliche Fahrten gekürzt, weil kein Bezug zwischen den Grundaufzeichnungen und der Einnahmen- Ausgabenrechnung hergestellt werden konnte.*

*4) Durch die Betriebsprüfung wurden für die Jahre 2007 und 2008 basierend auf Kontrollmaterial, Einnahmen nacherfasst. Auf der Basis der Berufung wurde durch den Berufungswerber der Antrag gestellt die im Wege der Berufung begehrten Ausgaben in der EAR für 2007 zu berücksichtigen. Diesfalls kommt es aber auf den Ausgang des Verfahrens an und sind dann die Ausgaben entsprechend in den Berufsjahren zu berücksichtigen.“ (Zitatende FA-Vorlagebericht)*

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

**I.** Der – durchgehend steuerlich vertretene - Beschwerdeführer erzielte, neben Einkünften als langjähriger Dienstnehmer der XY.- GmbH & Co KG, in den Jahren 2005 bis 2010 gewerbliche Einkünfte aus einer nebenberuflichen Tätigkeit als „Werbemittelhersteller“ (Verf 24/Betriebsanmeldung beim FA vom Nov.2005).

Den Gewinn aus dieser Nebentätigkeit, die er im Verfahrenszeitraum für die J. GmbH/C als einziger Auftraggeberin ausübte, ermittelte der Bf durch Einnahmen-/ Ausgabenrechnung nach § 4 Abs.3 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG). Umsatzsteuerlich war er beim FA als Kleinunternehmer ohne USt-Signal erfasst.

Die Werbemittel stellte der Bf - unter Verwendung diverser, durchwegs bereits vor der Betriebsgründung als Privatperson erworbener bzw. hergestellter Maschinen/ Vorrichtungen („Schlosserwerkzeuge“ lt. FA-Nachschauftrag v. 27.4.2011) - in Werkstättenräumlichkeiten seines Bruders her, die dieser ihm ohne laufendes Nutzungsentgelt, doch gegen Kostenabgeltung überließ (**AP-Bericht Tz 5**). Letztere sollte im Wege eines vom Bf zu leistenden Pauschalbetrages von jährlich 960,- € erfolgen, mit dem vereinbarungsgemäß neben dem Strom (zum Betrieb der Maschinen sowie für die Beleuchtung und die Beheizung der Werkstättenräume mittels Heizstrahlern) auch anteilige laufende Kosten der Liegenschaftsbewirtschaftung (Wasser, Kanal, Müll, Telefon) abgedeckt waren (Bestätigung des Bruders v. 20.3.2011; Stb-Eingabe v. 12.4.2011).

Inwiefern dieser Zielsetzung mit dem genannten Pauschalbetrag Rechnung getragen wurde und ob bzw. in welcher Form der Bf die vereinbarten Kostenbeiträge an seinen Bruder im Verfahrenszeitraum auch tatsächlich geleistet hat, blieb im abgabenbehördlichen Verfahren ungeklärt (unbekannte Bemessungsgrundlage und

Höhe der auf die genannten Positionen entfallenden Vorschreibungen beim Bruder; keine Feststellungen zur Zahlungsweise des Bf; fehlende Hintergründe zur unregelmäßigen Erfassung in den Gewinnermittlungen/Abgabenerklärungen - 2007 2x 960,- €, 2008 1x 480,- €, 2009 kein Ansatz).

Zur Herstellung der Werbemittel verwendete der Bf u.a. 42 aus seinem Privatvermögen stammende Garnituren Prägestempel, die er im Okt. 2005 mit einem Teilwert von 225,- € je Garnitur in das Betriebsvermögen seines Gewerbebetriebes eingelebt hatte (Abschreibung auf Basis einer 5jährigen Nutzungsdauer).

Die Herleitung der in den Gewinnermittlungen angesetzten Einlagewerte blieb im abgabenbehördlichen Verfahren ungeklärt.

Rechnungen über den seinerzeitigen Erwerb der Prägewerkzeuge - wie auch für die übrigen, durchwegs in den ersten Jahren des Jahrtausends als private Wirtschaftsgüter angeschafften und im Okt. 2005 in das Anlagevermögen des Gewerbebetriebes aufgenommenen „Schlosserwerkzeuge“ -, legte der Bf im AP-Verfahren nicht vor (Prüferstellungnahme zum RM 1/2012).

Über die werterhellenden Merkmale der Prägewerkzeuge wurde lediglich bekannt, dass diese „gehärtet (ca. 62 HRC), geschliffen und poliert“ waren. Informationen zu Baujahr und Hersteller der Prägestempelgarnituren fehlen. Auch zum Hinweis auf mögliche Vergleichswerte „im Google“ blieb der Bf jegliche Konkretisierung schuldig (Stb-Eingaben vom 12.4.2011 und 30.5.2011).

Mitte April 2010 veräußerte der Bf im Zuge der Beendigung seiner gewerblichen Tätigkeit den Großteil seiner betrieblich verwendeten Anlagegüter um einen Gesamtpreis von 8.500,- € an einen Schlossereibetrieb in F (keine Hinweise auf ein persönliches Naheverhältnis zum Bf). Die 42 Garnituren Prägestempel waren darin mit einem Wert von 142,- €/Stück (= 5.880,- €) erfasst.

Im Zuge der AP durchgeführte Erhebungen zum „Verkehrswert“ der Prägewerkzeuge bei einem Schlossereibetrieb in E, führten mangels hinreichender Spezifikation der Stempelgarnituren zu keinem verlässlichen Ergebnis (nach dem Inhalt des Erhebungsberichts vom 27.4.2011 waren die vorhandenen Informationen über die Prägestempel für eine Bewertung unzureichend).

Vor diesem Hintergrund ist dem BFG die zur Entscheidung herangetragene Feststellung der AfA-Bemessungsgrundlage für die Prägewerkzeuge (**AP-Bericht Tz.3**) nicht möglich. Der im AP-Verfahren "mangels weiterer Unterlagen" angenommene „Mittelwert“ einer Wertspanne von 50,- € bis 250,- € erweist sich aufgrund der unzureichenden Informationen über die Prägestempel aus Sicht des BFG als nicht tragfähig.

Auch die abweichenden Wertansätze bei den weiteren Anlagegütern des Bf erscheinen durch die Erhebung vom 27.4.2011 (zu deren Ergebnis dem Bf im abgabenbehördlichen Verfahren offenbar kein angemessenes Parteiengehör gewährt wurde) nicht hinreichend ermittelt (zumeist nur aktuelle Wertschätzungen ohne Besichtigung auf Basis der

Daten des Bf vom 12.4.2011), sodass dem BFG auch insofern eine Feststellung der zu beurteilenden AfA-Bemessungsgrundlage nicht möglich ist.

Betriebsausgaben für „Bürokosten“ (**AP-Bericht Tz.5**) beziehen sich unstrittig auf einen in der Privatwohnung des Bf gelegenen Raum. Nach den (nicht belegten) Angaben des Bf beträgt die Nutzfläche der Wohnung 69 m<sup>2</sup>, jene des Bürraumes 10 m<sup>2</sup>. Aus der Eingabe des Bf vom 12.4.2011 erschließt sich, dass als betrieblicher Aufwand 1/10 der (weder erläuterten noch belegten) „Wohnungskosten“ geltend gemacht wurden.

Welche Art und in welchem Umfang im Zusammenhang mit der zu beurteilenden Tätigkeit des Bf Büroarbeiten anfielen, ist den abgabenbehördlichen Verfahrensunterlagen nicht zu entnehmen.

In Bezug auf die Kürzung geltend gemachter Kilometergelder (**AP-Bericht Tz.6**) ist nach den vorgelegten Verfahrensunterlagen der Abgabenbehörde unstrittig, dass vom Bf weder ein Fahrtenbuch noch sonstige laufende Aufzeichnungen über betriebliche Fahrten geführt wurden. Der Bf ermittelte die für den Verfahrenszeitraum geltend gemachten Kilometergelder durch Rekonstruktion der betrieblichen Kfz-Nutzung an Hand des Belegwesens zu seinen steuerlichen Gewinnermittlungen.

Für die in Tz. 6 des AP-Berichts angeführten Fahrten beurteilte die Abgabenbehörde die vom Bf herangezogenen Buchhaltungsunterlagen als nicht plausibel und kürzte den daraus abgeleiteten Kilometergeldaufwand.

Die vom Bf in der Berufung vorgebrachten Einwendungen gegen diese Kürzungen überzeugen nicht.

Einerseits wurde das Kilometergeld für eine in den Fahrtenaufstellungen des Bf am 11.8.2008 angeführte Fahrt zur Firma1 nach A berücksichtigt, womit der Konnex zur „*Buchung 14.8.2008*“ gewahrt erscheint. Eine Erläuterung, weshalb im Zusammenhang mit der Buchung vom 14.8.2008 eine zweite Fahrt nach A zur Firma1 notwendig war, blieb der Bf schuldig.

Anderseits scheint in den Fahrtenaufstellungen des Bf am 14.12.2007 lediglich eine Fahrt nach C (deren Kosten in Höhe des amtlichen Kilometergeldes berücksichtigt wurden), nicht aber eine Fahrt zum Firma-3 nach E auf. Da Materialeinkäufe nicht zwingend Kfz-Fahrtkosten verursachen (etwa bei telefonischer Bestellung und Postzusendung oder Zustellung durch den Lieferanten), ist der bloße Verweis auf einen Materialeinkauf bzw. die Bezahlung einer Rechnung in zeitlicher Nähe einer vom Bf angenommenen Fahrt, für eine Anerkennung der geltend gemachten Fahrtkosten nicht ausreichend.

Unterlagen, welche die Unzulässigkeit der vorgenommenen Kürzungen dokumentieren, legte der Bf für keinen der drei im Rechtsmittel beanstandeten Fälle von Kilometergeldkürzungen vor. Anderseits nahm das FA zu den vom Bf eingewendeten Einzelfällen nicht Stellung.

Unter diesen Umständen ist eine Feststellung des maßgeblichen Sachverhalts für das BFG auch in diesem Punkt nicht möglich.

Über die Zurechnung bisher nicht erfasster Einnahmen der Jahre 2007 und 2008 (**AP-Bericht Tz 7**) herrscht zwischen den Parteien Einigkeit, die beim BFG auf keine Bedenken stößt.

Neben der einnahmenseitigen Korrektur, weist die als Berufungsbeilage eingereichte Gewinnermittlung für 2007 auch mehrere geänderte Ausgabenansätze auf.

Ersichtlich ist, dass der Bf neben den im anhängigen Verfahren zu beurteilenden Ausgabenpositionen (Höhe der AfA, Aufwand für Strom/Werkstatt/Büro, Kilometergeldansatz) auch die im Rechtsmittel nicht bekämpfte Eliminierung der Digitalkamera (AP-Bericht Tz.4) mit den Werten seiner ursprünglich eingereichten Abgabenerklärung 2007 berücksichtigt.

Weitere geänderte Ausgabenpositionen wurden weder vom Bf erläutert, noch nahm das FA dazu Stellung. Auch insofern erweist sich der entscheidungsrelevante Sachverhalt als ergänzungsbedürftig.

**II.** Wie dargestellt, wurde der Sachverhalt, auf dessen Basis die an den UFS/das BFG herangetragenen Streitpunkte zu entscheiden sind, im abgabenbehördlichen Verfahren in mehrfacher Hinsicht nur unzureichend ermittelt. Tatsächlich wurden dem UFS/BFG im anhängigen Verfahren ausschließlich Sachverhaltsfragen zur Beurteilung vorgelegt, bei deren pflichtgemäßer Klärung im erstinstanzlichen Verfahren (§ 115 BAO) sich eine Befassung des UFS/BFG wohl erübrigत hätte.

Die Verfahrensunterlagen des FA erwecken den Eindruck, dass das AP-Verfahren aufgrund einer belasteten Kommunikation – unter Verletzung des Parteiengehörs – beendet wurde, noch bevor der entscheidungsrelevante Sachverhalt hinreichend erhoben war. Auch im anschließenden erstinstanzlichen Rechtsmittelverfahren wurden keine Schritte zur Behebung der Verfahrensmängel aus dem AP-Verfahren gesetzt.

**III.** Gem. § 278 Abs. 1 BAO kann das BFG die Beschwerde mit Beschluss durch Aufhebung der angefochtenen Bescheide und allfälliger Beschwerdevorentscheidungen unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1 BAO) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung unterbleiben hätte können.

Wie vorstehend detailliert dargestellt wurde, blieben im erstinstanzlichen Verfahren mehrere Sachverhaltsfragen ungeklärt, von deren Feststellung es abhängt, ob anders lautende Bescheide zu erlassen gewesen wären.

Die Durchführung der zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes erforderlichen Ermittlungen durch das BFG ist im anhängigen Verfahren weder im Interesse der Raschheit gelegen, noch mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden, da das BFG zur Beachtung des Parteiengehörs (§ 115 Abs. 2 BAO) sämtliche Ermittlungsergebnisse der jeweils anderen Verfahrenspartei zur Stellungnahme bzw.

Gegenäußerung zur Kenntnis zu bringen hat. Im Übrigen müsste das BFG, das über keinen Erhebungsapparat verfügt, die ausstehenden Erhebungsschritte in Hinblick auf Art und Umfang der nachzuholenden Erhebungen ohnehin gemäß § 269 Abs. 2 BAO durch die Abgabenbehörde durchführen lassen.

Nicht zuletzt kommt auch dem Umstand Bedeutung zu, dass eine erstmalige Ermittlung weiter Bereiche des entscheidungsrelevanten Sachverhalts durch das BFG zu einer Verlagerung wesentlicher Verfahrensabschnitte an die Kontrollinstanz führt und damit die Gefahr einer Einschränkung jenes Rechtsschutzes birgt, welcher der Installierung des BFG als Rechtsmitteleinrichtung zu Grunde liegt (vgl. Ritz, BAO<sup>5</sup>, Kommentar, Tz.5 zu § 278 BAO).

Durch die Aufhebung der angefochtenen Bescheide tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieser Bescheide befunden hat (§ 278 Abs. 3 BAO).

Die Verpflichtung der Abgabenbehörde zur Durchführung der erforderlichen ergänzenden Ermittlungen ergibt sich aus § 282 BAO.

Für das weitere abgabenbehördliche Verfahren ist auf die Bestimmung des § 209a Abs. 5 BAO zu verweisen.

**IV.** Bei der nach ergänzter Sachverhaltsermittlung durchzuführenden rechtlichen Beurteilung im fortgesetzten abgabenbehördlichen Verfahren ist zu den einzelnen Streitpunkten zu beachten:

*Zu Tz. 3 des AP-Berichts (AfA-Bemessungsgrundlage):*

Nach § 6 Z 1 und Z 5 EStG 1988 idF des Verfahrenszeitraumes sind in das Anlagevermögen eines Gewerbebetriebes eingelegte abnutzbare Wirtschaftsgüter mit dem Teilwert im Zeitpunkt der Zuführung zum Betriebsvermögen anzusetzen. Teilwert ist der Betrag, den der Erwerber des ganzen Betriebes im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde; dabei ist davon auszugehen, dass der Erwerber den Betrieb fortführt.

Aus der angeführten Definition ergibt sich, dass dem Teilwertbegriff ein Akt der Schätzung - mit daraus resultierenden Unschärfen - immanent ist.

Rechnungen zum seinerzeitigen Erwerb der strittigen Anlagegüter (bzw. der zu ihrer Herstellung verwendeten Materialien) kommt dabei als Ausgangspunkt für eine Teilwertermittlung essentielle Bedeutung zu. Darüber hinaus wird der Wert eines Wirtschaftsgutes zwischen Erwerb und Einlage in das Betriebsvermögen regelmäßig durch zahlreiche weitere Aspekte beeinflusst (Umstände der zwischenzeitigen Nutzung, Marktentwicklung usw.).

Dem Abgabepflichtigen, in dessen Betriebsvermögen ein abnutzbares Wirtschaftsgut eingelegt wurde, obliegt es, der Abgabenbehörde jene Parameter offenzulegen, auf deren Grundlage er den Teilwert im Zeitpunkt der Einlage angenommen (geschätzt) hat.

Wie festgestellt wurde, blieb der Bf eine Aufklärung über die Bewertungsgrundlagen seiner Teilwertschätzung im bisherigen abgabenbehördlichen Verfahren schuldig. Dies machte eine alternative Wertermittlung durch die Abgabenbehörde erforderlich.

Die Wahl der Methode zur Überprüfung eines Teilwertansatzes bleibt der Abgabenbehörde überlassen. Wesentlich ist eine Nachvollziehbarkeit des Ergebnisses für Dritte auf Basis der angeführten Bewertungsbestimmung des § 6 EStG.

Im weiteren Verfahren wird es Aufgabe des FA sein, die wertbestimmenden Merkmale der Prägewerkzeuge so zu konkretisieren, dass eine daraus abgeleitete Schätzung des Teilwerts zum 1.Okt.2005 für einen fachkundigen Dritten möglich ist und das Ergebnis der Bewertung für nicht fachkundige Dritte nachvollziehbar wird. In der Folge ist an Hand der solcherart erhobenen Datenlage der vom Bf angenommene Teilwert der strittigen Prägewerkzeuge für den Einlagezeitpunkt zu überprüfen.

Wie festgestellt, betreffen die Mängel der Bewertungsgrundlagenerhebung auch die abweichenden Wertansätze bei den weiteren zum 1.Okt. 2005 in das Betriebsvermögen des Bf eingelegten Anlagegütern. Auch insofern sind im fortgesetzten Verfahren ergänzende Ermittlungen durchzuführen, um einerseits eine allfällige Unrichtigkeit der Wertansätze des Bf und anderseits die Angemessenheit der im AP-Bericht angenommenen Teilwerte nachvollziehbar zu machen.

#### *Zu Tz. 5 des AP-Berichts (Werkstätten- und Bürokosten):*

Nach § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben, die durch einen Betrieb veranlassten Aufwendungen/Ausgaben. Bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG 1988 setzt die Anerkennung eines Aufwands neben der betrieblichen Veranlassung einen tatsächlichen Zahlungsabfluss im betreffenden Kalenderjahr voraus (§ 19 EStG 1988).

In diesem Sinn vermag der Hinweis der steuerlichen Vertretung auf einen Strombedarf zum Betrieb der Maschinen für die Herstellung der Werbemittel, der Anerkennung der geltend gemachten Betriebsausgaben für sich nicht zum Erfolg zu verhelfen. Gleichermaßen gilt für anteilige Betriebskosten. Bedarf es im betreffenden Jahr doch zusätzlich eines erwiesenen Zahlungsabflusses beim Bf.

In Hinblick auf die gewählte Gewinnermittlungsart oblag es dem – steuerlich vertretenen - Bf, rechtzeitig hinreichende Beweismittelvorsorge zu treffen. Vor dem Hintergrund der durch die ständige VwGH-Rechtsprechung geprägten Grundsätze der Angehörigenjudikatur, gab die familiäre Nahebeziehung zum Bruder zusätzliche Veranlassung, zeitgerecht für eine nachprüfbare Dokumentation der fremdüblichen Gestaltung der maßgeblichen Rechtsbeziehung zu sorgen.

Sofern der Anfall von Betriebsausgaben mangels erwiesenen Zahlungsmittelabflusses dem Grunde nach nicht erwiesen ist, erübrigen sich Überlegungen zu deren Höhe.

Mit Rücksicht auf das offene Ergebnis der noch durchzuführenden Ermittlungen sei zur beantragten Berücksichtigung der Kosten für die Werkstattennutzung mit einem Sachbezugswert jedoch angemerkt, dass eine Abgeltung für die dem Bruder aufgrund

der (nebenberuflichen) Werkstättennutzung des Bf anfallenden Mehrkosten mit einem Sachbezugswert im Sinne von § 2 SachbezugswerteVO, BGBl II 2001/416 idF des Verfahrenszeitraumes (dem der Vorteil der Ersparnis des Nutzungsentgelts für eine (ständige) Wohnraumüberlassung zu Grunde liegt) vom gedanklichen Ansatz her nicht nachvollziehbar ist.

Gleiches trifft auf die geltend gemachten „Bürokosten“ zu. Auch insofern erscheint der Ansatz eines Sachbezugswertes für Wohnraumnutzung systematisch verfehlt.

Angesichts der Gestaltung der gewerblichen Nebentätigkeit des Bf (Produktionstätigkeit für eine einzige Auftraggeberin) stellt sich im Zusammenhang mit diesem Aufwand zunächst allerdings die (bisher nicht geprüfte) Frage, welcher Art und in welchem Umfang kaufmännische und organisatorische Agenden zur Erledigung in einem Büro überhaupt anfielen.

Zudem ist daran zu erinnern, dass sich im Verfahrenszeitraum im Betriebsvermögen des Bf ein tragbarer, d.h. ortungebundener Computer (Laptop) befand (dessen 100%ige Nutzung für die gewerbliche Nebentätigkeit des Bf im Übrigen für sich fraglich erscheint) und dass der an den Bruder zu leistende Pauschalbetrag anteilige Kosten für Telefonaufwand enthielt. Beide Aspekte sprechen für eine zumindest teilweise Abwicklung kaufmännisch/organisatorischer Erledigungen außerhalb der als Büro bezeichneten Räumlichkeit. Auch die Tätigkeit der (seit Mai 2010 mit dem Bf verehelichten) Teilzeittdienstnehmerin (9 Wochenstunden) wurde im AP-Verfahren vornehmlich mit einer Unterstützung im Produktionsbereich bzw. auch mit Botendiensten angegeben (Stb-Eingabe 12.4.2011).

Vor diesem Hintergrund ist an die Beschränkungen des § 20 Abs. 1 lit. d EStG 1988 zu erinnern, der die Kosten für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer nur unter der Bedingung zulässt, dass dieses den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Bf bildet.

Das Vorliegen derartiger Voraussetzungen ist aus Sicht des BFG für das anhängige Verfahren nach dem bisherigen Verfahrensergebnis nicht anzunehmen. Doch bleibt dem Bf eine gegenteilige Beweisführung im fortgesetzten Verfahren unbenommen.

Bis dahin geht dessen Hinweis auf die mit 1/10 der „Wohnungskosten“ ohnehin unter dem tatsächlichen Nutzflächenanteil des Büros liegende Höhe der geltend gemachten Betriebsausgaben ins Leere und kommt zugleich dem fehlenden Nachweis zur Höhe seiner Wohnungskosten keine entscheidende Bedeutung zu (Stb-Eingabe 12.4.2011, AP-Vorhalt 11.3.2011).

#### *Zu Tz. 6 des AP-Berichts (Kilometergeldkürzung):*

Anzumerken ist, dass es am Bf gelegen wäre, durch Führung eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs zeitgerecht die zur Anerkennung des Aufwands nötige Beweislage zu schaffen. Indem er dies unterließ, machte er eine alternative Beweisführung erforderlich, der mit dem bloßen Hinweis auf *denkmögliche* Betriebsfahrten mit dem Kfz nicht

entsprochen wird. Selbst eine bloße Glaubhaftmachung setzt eine Realisierung des betreffenden Sachverhalts mit überzeugender Wahrscheinlichkeit voraus.

**Zu Tz 7 des AP-Berichts (*Einnahmenzurechnung*):**

In Bezug auf die geänderten Ausgabenpositionen in der berichtigten Gewinnermittlung ist für das BFG nicht nachvollziehbar, inwiefern die nachträglich hervorgekommenen Einnahmen neben Erhöhungen beim Materialaufwand auch einen höheren Gehaltsaufwand (für die nunmehrige Gattin des Bf) sowie Mehrkosten für Fremdleistungen, Büro, Werbung und Finanzierung zur Folge haben konnten. Insofern bedarf es zur Anerkennung der Änderungen einer ergänzenden Klärung.

**V. Infolge Aufhebung der angefochtenen Bescheide und Zurückverweisung an die Abgabenbehörde entfällt die Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung (§ 274 Abs. 3 Z 3 und Abs. 5 BAO).**

**VI. Zulässigkeit einer Revision**

Gemäß Art 133 Abs 4 B-VG idgF kann gegen ein Erkenntnis eines Verwaltungsgerichtes Revision erhoben werden, wenn die Entscheidung von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Bescheid 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.

Eine gesicherte Rechtsprechung besteht bereits bei Vorliegen eines begründeten Erkenntnisses (vgl. dazu OGH 1.8.2012, 4 Ob 119/12x).

Im anhängigen Verfahren wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, auf welche die genannten Voraussetzungen zutreffen. Maßgeblich sind im Wesentlichen (in entscheidenden Bereichen ungeklärte) Sachverhaltsfragen.

Graz, am 23. Juni 2017