



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch WTH, vom 12. Mai 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes FA vom 9. April 2010 betreffend Einkommensteuer für 2004, 2005, 2006, 2007 und 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

#### I.

Anlässlich einer Außenprüfung beim Bw., welcher im verfahrensgegenständlichen Zeitraum sowohl Einkünfte aus selbständiger Arbeit (als Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH bzw. Vorstand einer AG) als auch Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielte, wurde ua. Folgendes festgestellt (vgl. Außenprüfungsbericht vom 1. April 2010):

- Tz 1 Reisespesen (Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2004, 2005)

Aufwendungen für Reisen nach Teneriffa und Abu Dhabi in Höhe von 2.259 Euro (2004) und 4.586,70 Euro (2005) seien steuerlich nicht anzuerkennen. Unklar sei nämlich, in welcher Funktion („im Rahmen der X-Gruppe“?) bzw. in wessen Auftrag der Bw. daran teilgenommen habe und was es mit den weiteren Reisebegleitern auf der Reise nach Teneriffa (Herr J, Frau H) auf sich habe. Abgesehen davon laute die Rechnung AU 26 betreffend Abu Dhabi auf die

---

X-GmbH und sei die Rechnung AU 25 (Flug Wien / MGB) laut Bw. überhaupt nur versehentlich in die Steuererklärung aufgenommen worden.

- Tz 2 Provisionen - Sponsoring (Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2004, 2005)

Die an K (R Team) ausbezahlten Leistungsprämien in Höhe von 30.000 Euro (2004) und 15.000 Euro (2005) würden keine Betriebsausgaben des Geschäftsführers darstellen, sondern seien als Gesellschaftereinlagen zu werten (VwGH 24.01.1990, 86/13/0162).

- Tz 3 und 6 Provision bzw. Rechts- und Beratungskosten – P (Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2005, 2007)

In diesem Zusammenhang gehe es einerseits um einen Betrag in Höhe von 10.000 Euro (2005) betreffend 3D-Ansichten und Verkaufsunterlagen im Zusammenhang mit dem Projekt „AD, S“ und andererseits um diesbezügliche Rechts- und Beratungskosten in Höhe von 12.000 Euro (2007), welche aus den erklärten Betriebsausgaben des Bw. auszuscheiden seien. Dieser Aufwand sei nämlich für die Firmengruppe „XY“ zur Entwicklung von Liegenschaftsgeschäften in Kroatien getätigter worden, wobei der Zusammenhang mit den Geschäftsführereinkünften des Bw. jedoch nicht nachvollziehbar sei.

- Tz 4 Provision – DI T (Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2006)

Der diesbezüglich geltend gemachte Ausgabenbetrag in Höhe von 25.000 Euro (2006) sei steuerlich nicht anzuerkennen, weil sowohl der behauptete Leistungsaustausch als auch der behauptete Zahlungsfluss unglaubwürdig seien. DI T habe im vorliegenden Fall offenbar bloß eine Gefälligkeitsrechnung ausgestellt.

- Tz 8 Rechtsanwaltskosten (Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2008)

Bei der diesbezüglichen Betriebsausgabenkürzung gehe es um die Kosten der Strafverteidigung des Bw. in Höhe von 8.000 Euro (2008) im Zusammenhang mit dessen Geschäftsführertätigkeit bei der XY GmbH. Derartige Kosten seien im Falle eines Schuldspruches aber grundsätzlich nicht abzugsfähig (VwGH 06.06.1984, 83/13/0050).

## **II.**

In diesem Sinne ergingen in der Folge dann auch die hier angefochtenen Bescheide.

## **III.**

Dagegen wurde in der Berufung im Wesentlichen Folgendes vorgebracht (vgl. in diesem Zusammenhang auch: Schreiben des Bw. vom 8. März 2010):

- Tz 1 Reisespesen (Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2004, 2005)

Die Reise nach Teneriffa habe der Bw. in seiner Funktion als Vorstand der X-AG getätigt, wobei es sich bei Herrn J um den Co-Investor des W und bei Frau H um die rechtliche Vertreterin der finanziierenden Bank handle. Es habe sich damals um einen Aufenthalt ua. mit dem Investor W gehandelt, wobei es dem Bw. um eine Eigenkapitalstärkung der X-Gruppe durch einen namhaften Investor und Partner für langfristige Synergien gegangen sei, dies v.a. wegen der Regelungen von Basel II. Im Detail sei damals ein finanzieller Einstieg der Stiftung W in Form der Zurverfügungstellung von Sicherheiten für von der Firmengruppe X zu zeichnende Aktienoptionen geplant gewesen. Im Gegenzug sollte W eine Beteiligung von 30% erhalten und die Marketingleitung sowie den Vorsitz im Aufsichtsrat der X-AG übernehmen. Diese für Zwecke der Gesellschaft angefallenen Reisekosten, welche der Bw. in seiner Funktion als Vorstand aus eigener Tasche getragen habe, würden daher Betriebsausgaben im Zusammenhang mit den Vorstandsbezügen darstellen. Zur Untermauerung dieses Sachverhaltes werde die Einvernahme von Herrn J als Zeugen beantragt.

Auch die Reise nach Abu Dhabi habe der Bw. in seiner Funktion als Vorstand der X-AG getätigt. Mitgereist sei in diesem Fall wiederum Herr J, welcher als Kunde der X-AG Käufer von zwei größeren Liegenschaften gewesen sei. Grund für den Aufenthalt in Abu Dhabi sei gewesen, dass die X-Gruppe als XX Bauträger in XXX eine Strategie der Expansion im internationalen Bereich verfolgt habe. Auf Grund dessen seien im Rahmen dieser Reise Recherchetätigkeiten (Bereiche: moderne Bauweise, innovative energietechnische Überlegungen sowie intelligente Finanzierungsbasis mit durchdachtem Marketingkonzept) erfolgt. Die Bezahlung dieser Reise sei nachweislich durch den Bw. erfolgt, bloß irrtümlich sei auf der Rechnung die beim Reisebüro als Kunde geführte X-GmbH angegeben. Wirtschaftlich gesehen sei diese Reise jedoch vom Bw. sowohl beauftragt als auch bezahlt worden.

#### - Tz 2 Provisionen - Sponsoring (Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2004, 2005)

Das Erkenntnis VwGH 14.01.1990, 86/13/0162, auf welches das Finanzamt seine Prüfungsfeststellung stütze, sei bereits vor 20 Jahren - und auch nur zu einer Vorgängerbestimmung - ergangen. Auch sei der dort abgehandelte Sachverhalt mit dem hier zu beurteilenden Fall nicht vergleichbar. Entscheidend sei im vorliegenden Fall nämlich, ob die strittigen Ausgaben dem Geschäftsführerbetrieb oder der Privatsphäre zuzurechnen seien.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse (Sponsoring-Ausgaben im Zusammenhang mit Projektentwicklungen im Liegenschaftsbereich, die zweifelsohne der vom Bw. vertretenen Gesellschaft dienten) komme hier aber eine Zuordnung zur privaten Sphäre des Bw. nicht in Betracht. Die strittigen Ausgabenbeträge seien vom Bw. aber auch nicht in seiner Eigenschaft als Gesellschafter geleistet worden, weil im vorliegenden Fall weder in offener noch verdeckter Form Kapital an die Gesellschaft zugeführt worden sei (der Bw. habe ausdrücklich

keine Verbindlichkeiten der Gesellschaft bezahlt, sondern nur selbst beauftragte Leistungen). Der (mittelbare) Zusammenhang der Geschäftsführereinkünfte des Bw. mit den geleisteten Ausgaben lasse sich daraus ableiten, dass der Geschäftsführerbezug in Abhängigkeit von den jeweiligen Ergebnissen der Gesellschaft variabel gehalten worden sei. So sei mit Beginn der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der seinerzeitigen X-GmbH auch eine Reduktion der Geschäftsführerbezüge des Bw. erfolgt. Gerade die persönliche Übernahme von umsatzfördernden Maßnahmen durch den Bw. für die Gesellschaft entspringe aber zum einen der Verpflichtung des Geschäftsführers zu einer optimalen Gestaltung und zum anderen auch dem Prinzip der kaufmännischen Sorgfalt, indem in einer für die Gesellschaft schon finanziell angespannten Situation wichtige, im Erfolg jedoch nicht unmittelbar messbare Maßnahmen wie Sponsoring und Projektentwicklungen nicht die Gesellschaft selbst belasten, sondern vom Geschäftsführer aus eigener Tasche getragen werden sollten. Ob nun derartige Aufwendungen in weiterer Folge an die Gesellschaft weiterverrechnet werden, obliege alleine dem Geschäftsführer und ändere nichts an der grundsätzlichen Beurteilung als Betriebsausgaben. So seien zB bei einem Geschäftsführer anfallende Reise- und Fahrtaufwendungen, auch wenn sie nicht der Gesellschaft weiterverrechnet werden, selbstverständlich als Betriebsausgaben zu werten. Der Bw. habe somit im vorliegenden Fall keineswegs eine Verpflichtung der X-GmbH übernommen, sondern in seiner Funktion als Geschäftsführer Herrn K mit der Sponsoring-Leistung beauftragt. Dies lasse sich auch aus dem beigelegten [Anm.: nicht datierten] Schreiben von K ableiten, wonach dieser auf der Suche nach Sponsoren mit dem Bw. Kontakt aufgenommen habe. Abgesehen davon wären selbst in dem Fall, dass man hier dennoch von einem Aufwand der X-GmbH ausgeinge, die strittigen Ausgaben wie eine Rückzahlung des variablen Geschäftsführerbezuges des Bw. zu sehen, welche, um den Zahlungsweg abzukürzen, direkt an K geleistet worden seien, was aber ebenfalls zu Betriebsausgaben führe.

- Tz 3 und 6 Provision bzw. Rechts- und Beratungskosten – P (Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2005, 2007)

Diesbezüglich gehe es um vom Bw. bezahlte Leistungen für die Erstellung von 3D-Ansichten und Verkaufsunterlagen im Zusammenhang mit der Entwicklung eines Liegenschaftsgeschäftes in Kroatien, welches zwar zunächst für die X-GmbH gedacht, auf Grund der mittlerweile eingetretenen Insolvenz der Gesellschaft jedoch als eigenes gewerbliches Projekt des Bw. geführt worden sei, sowie um Rechts- und Beratungskosten im Zusammenhang mit diesem Liegenschaftsgeschäft. Dies sei auch daran zu erkennen, dass im Jahr 2009 vom Bw. eine Honorarnote über 10.000 Euro betreffend die Verwertung dieses Projektes vereinnahmt worden sei (s Beilage). Die in den Jahren 2005 und 2007 diesbezüglich geltend gemachten Ausgaben bezögen sich daher richtigerweise auf den Gewerbebetrieb des

Bw. und würden auf Grund der mittlerweile eingetretenen Entwicklungen weder mit der Vorstands- noch mit der Geschäftsführertätigkeit des Bw. zusammenhängen.

- Tz 4 Provision – DI T (Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2006)

Hier gehe es um die Bezahlung der von Herrn DI T erbrachten Leistungen im Bereich der Entwicklung neuer Hausmodelle zur Ankurbelung der Umsatztätigkeit der X-Gruppe. Es werde darauf hingewiesen, dass zwischen dem Bw. und Herrn DI T nach wie vor eine aufrechte Geschäftsbeziehung bestehe. Dies äußere sich zum einen in zahlreichen Projektentwürfen, welche DI T nach dem Jahr 2006 für den Bw. erstellt habe, und zum anderen in einer Honorarabrechnung des Bw. gegenüber DI T im Jahr 2009, welche von diesem anstandslos bezahlt worden sei. Kein fremder Dritter, welcher eine ihm zustehende Honorarzahlung von 25.000 Euro nicht bekommen hätte, wäre bereit, weiter Leistungen für den Schuldner zu erbringen, geschweige denn diesem eine Honorarnote bezahlen, ohne eine Aufrechnung mit der angeblich offenen Forderung geltend zu machen.

- Tz 8 Rechtsanwaltskosten (Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2008)

Laut BFH seien Strafprozesskosten sehr wohl abzugsfähig, wenn der strafrechtliche Vorwurf beruflich veranlasst gewesen sei. Da die Wertefreiheit des Steuerrechts auch in der österreichischen Rechtsordnung verankert sei (vgl. § 23 Abs. 2 BAO), könne die Auffassung des BFH für die Abzugsfähigkeit von Strafverteidigerkosten entgegen dem von der Finanzverwaltung zitierten Erkenntnis VwGH 06.06.1984, 83/13/0050, welches außerdem noch zum EStG 1972 ergangen sei, auch für den vorliegenden Fall herangezogen werden.

#### **IV.**

Mit Vorlagebericht vom 14. Juni 2010 legte das Finanzamt dem Unabhängigen Finanzsenat die o.a. Berufung zur Entscheidung vor.

#### **V.**

Im Zuge des Erörterungsgesprächs vom 5. Dezember 2011 wurde von Seiten des steuerlichen Vertreters des Bw. zunächst klargestellt, dass es sich bei den gewerblichen Einkünften des Bw. um Einkünfte aus diversen Immobiliengeschäften (Einzelunternehmen des Bw.) handle.

Zu den einzelnen Berufungspunkten geht aus der diesbezüglichen Niederschrift vom 5. Dezember 2011 im Wesentlichen Folgendes hervor:

- Tz 1 Reisespesen (Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2004, 2005)

---

In diesem Zusammenhang seien nur mehr folgende Beträge strittig: 2.259 Euro (2004) und 4.586,70 Euro (unbestrittene Ausgabenkürzung: 680,70 Euro) (2005).

Laut Vertreter des Finanzamtes gehörten die strittigen Reisespesen in die Gesellschaftssphäre. Bezuglich des Projektes: W (Teneriffa) werde darauf hingewiesen, dass laut Berufungsvorbringen ein Einstieg der W-Stiftung in die AG geplant gewesen sei. Dies spiele sich aber auf der Gesellschafterebene ab und habe keinerlei Bezug zu den selbständigen Einkünften (Geschäftsführerebene). In der Praxis würden Geschäftsführer gegenüber den Gesellschaften sämtliche Spesen verrechnen.

Laut steuerlichem Vertreter sei das Ganze „Vereinbarungssache“. Er verweise auf sein bisheriges Vorbringen, insbesondere auch bezüglich der finanziellen Situation der Gesellschaften im Allgemeinen und der AG im Besonderen. Beim W-Projekt sei es aber nicht um einen Anteilsverkauf gegangen, sondern um eine Kapitalzuführung, welche der Bw. in seiner Eigenschaft als Vorstand der AG verhandelt habe.

#### - Tz 2 Provisionen - Sponsoring (Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2004, 2005)

In diesem Zusammenhang seien folgende Beträge strittig: 30.000 Euro (2004) und 15.000 Euro (2005).

Laut steuerlichem Vertreter liege bezüglich der verfahrensgegenständlichen Zahlungen kein schriftlicher Sponsorvertrag vor. Vergleichbare Zahlungen seien im Rahmen einer Vorbetriebsprüfung (durch ein anderes Finanzamt) aber sehr wohl als Betriebsausgaben des Bw. anerkannt worden. Bei der gegenständlichen Vereinbarung zwischen dem Bw. und K sei es darum gegangen, dass das Firmenlogo „X“ auf dem Motorrad und dem Overall deutlich sichtbar sein sollte. Das bisherige Berufungsvorbringen werde nun dahingehend präzisiert, dass der Bw. die gegenständlichen Zahlungen nicht nur als Geschäftsführer der X-GmbH, sondern gleichzeitig auch als Geschäftsführer der XYZ-GmbH bzw. als Vorstand der X-AG geleistet habe. Das Logo „X“ stehe also für die gesamte X-Gruppe. Ob es einen schriftlichen Geschäftsführervertrag: Bw – X-GmbH überhaupt gegeben hat, könne er derzeit nicht sagen. Falls es einen gegeben haben sollte, werde er ihn nachreichen.

Laut Vertreter des Finanzamtes lägen nach den Praxiserfahrungen in ca. 60-70% aller Fälle schriftliche Geschäftsführungsverträge vor, und in praktisch allen Fällen würden die Spesen [des Geschäftsführers] an die Gesellschaft weiterverrechnet.

Laut steuerlichem Vertreter gehe es im vorliegenden Fall um ein jahrelanges Sponsoringverhältnis, weshalb man es auch nicht für erforderlich erachtet habe, laufend neue Vereinbarungen abzuschließen.

Laut Vertreter des Finanzamtes wisse man auch gar nicht, ob die Sponsorzahlungen des Bw. anlässlich der Vorprüfung überhaupt „angeschaut“ worden seien. Das Finanzamt sehe keinen ursächlichen Zusammenhang zwischen der Geschäftsführertätigkeit des Bw. und den Sponsorzahlungen. Im normalen Geschäftsleben würde der Aufwand von der GmbH bzw. der 2. GmbH bzw. der AG getragen werden und würden die Kosten anteilig zwischen den Gesellschaften aufgeteilt werden.

Laut steuerlichem Vertreter habe der Bw. versucht, durch die gegenständlichen Sponsorzahlungen die Gesellschaftsergebnisse so zu „pushen“, dass diese sich dann auch auf die Geschäftsführerbezüge auswirken.

Laut Vertreter des Finanzamtes sei die vorgelegte Bestätigung des K (Beilage zur Berufung) auch gar nicht datiert.

- Tz 3 und 6 Provision bzw. Rechts- und Beratungskosten – P (Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2005, 2007)

In diesem Zusammenhang seien folgende Beträge strittig: 10.000 Euro (2005) und 12.000 Euro (2007).

Laut Vertreter des Finanzamtes gehe es hier seines Erachtens nur um die grundsätzliche Frage der Zuordnung von Ausgaben zum Geschäftsführer oder zur Gesellschaft. Entgegen dem o.a. Punkt betreffend Sponsoring bezweifle das Finanzamt hier aber auch die Zahlungen selbst an.

Laut steuerlichem Vertreter handle es sich im vorliegenden Fall um ein Projekt, welches der Bw. persönlich im Rahmen seines Einzelunternehmens abgerechnet habe. Diese Abrechnung habe zu einem Zeitpunkt stattgefunden (2009), als der Bw. gar nicht mehr Geschäftsführer bzw. Gesellschafter der X-GmbH gewesen sei. Er verweise auf die der Berufung beigelegte Rechnung des Bw. vom 15. Juli 2009.

Laut Vertreter des Finanzamtes seien dem Finanzamt im vorliegenden Fall projektbezogen lediglich Fotos übermittelt worden, die keinem konkreten Projekt zuordenbar gewesen seien.

Der steuerliche Vertreter verwies auf die im Prüfungsverfahren vorgelegten Unterlagen bzw. die ausführliche Dokumentation.

Dagegen verwies der Vertreter des Finanzamtes auf die erhöhte Mitwirkungspflicht des Bw. bei Auslandsgeschäften. Dem Finanzamt erscheine die Dokumentation der behaupteten Zahlungsflüsse und Vertragsgestaltungen im vorliegenden Fall als nicht ausreichend. Es liege

---

nirgends ein Vertrag vor, wonach der Bw. oder eine seiner Gesellschaften in Geschäftskontakt zur P d.o.o. gestanden sei.

Laut steuerlichem Vertreter handle es sich hier um ein Geschäft mit Kroatien und könne man nicht österreichische Maßstäbe (Zahlungsweise, etc.) darauf anlegen. Zur Insolvenz der X-GmbH sei es (glaublich) im Februar 2007 gekommen.

Laut Vertreter des Finanzamtes liege zudem völlig im Dunkeln, für wen bzw. ob überhaupt die Zahlung aus 2007 geleistet wurde. Diesbezügliche Belege seien laut Aktenlage nicht greifbar.

Laut steuerlichem Vertreter werde auf die Eingabe vom 8. März 2010 verweisen. Die diesbezüglichen Unterlagen seien vorgelegt worden.

Laut Vertreter des Finanzamtes befänden sich die Belege nicht im Akt.

Laut steuerlichem Vertreter würden die Unterlagen nachgereicht.

- Tz 4 Provision – DI T (Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2006)

In diesem Zusammenhang sei folgender Betrag strittig: 25.000 Euro (2006).

Dem steuerlichen Vertreter und dem Bw. wurde die Niederschrift vom 4. September 2009 aus dem V-Akt des DI T zur Einsichtnahme überlassen.

Laut steuerlichem Vertreter bleibe man jedoch weiterhin beim bisherigen Berufungsstandpunkt. Es solle auf seinem Klienten auf keinen Fall der Makel „sitzen bleiben“, dass er hier mit Scheinrechnungen operiert hätte. Fest stehe, dass es zwischen dem Bw. und DI T eine jahrelange Geschäftsbeziehung gegeben habe, die auch noch nach dem Jahr 2006 angedauert habe. In der Folge habe der Bw. dann auch Rechnungen an Herrn DI T gelegt (s Beilage zur Berufung), die anstandslos bezahlt worden seien, wobei es sicherlich zu einer Gegenverrechnung seitens des DI T gekommen wäre, wenn noch offene Beträge bestanden hätten. Dass es im vorliegenden Fall einen E-Mail-Verkehr gegeben habe, spreche gegen die Annahme eines Scheingeschäfts, zumal es auch in der Praxis oft vorkomme, dass Rechnungen nicht richtig ausgestellt werden und man dann z.B. per E-Mail ersuche, entsprechende Richtigstellungen vorzunehmen.

Laut Vertreter des Finanzamtes würde er im vorliegenden Fall nicht von Schein- sondern von Gefälligkeitsrechnungen sprechen.

- Tz 8 Rechtsanwaltskosten (Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2008)

In diesem Zusammenhang sei folgender Betrag strittig: 8.000 Euro (2008).

Laut steuerlichem Vertreter sei es in diesem Zusammenhang um den Vorwurf der groben Benachteiligung von Gläubigerinteressen und der fahrlässigen Krida gegangen. Das Strafverfahren sei mittlerweile abgeschlossen (Schuldspruch vor ca. 2 Jahren). Seines Erachtens dürfte die Abzugsfähigkeit aber nicht vom Ausgang des Strafverfahrens abhängig sein. Auf § 23 Abs. 2 BAO werde nochmals hingewiesen. Das Finanzamt stelle im vorliegenden Fall Wertungen an, die ihm nach dem Konzept des § 23 Abs. 2 BAO eigentlich nicht zuständen. Dass es im vorliegenden Fall nicht auf das „Endergebnis“ ankommen könne, zeige auch das Beispiel der frustrierten Betriebsausgaben. Auch auf die Verjährungsproblematik werde hingewiesen.

## **VI.**

In der Vorhaltsbeantwortung des Bw. vom 20. Jänner 2012 wurde im Wesentlichen Folgendes vorgebracht:

- Tz 2 Provisionen - Sponsoring (Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2004, 2005)

Die von der Finanzverwaltung ins Treffen geführte Rechtsprechung betreffend Leistungen eines Gesellschafters für seine Gesellschaft, welche ihre Ursache in der Gesellschaftersphäre haben, sei grundsätzlich nicht auf Leistungen anwendbar, die der Geschäftsführer oder Vorstand einer Gesellschaft im Rahmen seiner Geschäftsführer- oder Vorstandstätigkeit bezahle. Hier sei vielmehr das im Einkommensteuerrecht verankerte Trennungsprinzip zwischen dem Betrieb der natürlichen Person des Geschäftsführers und dem Betrieb der juristischen Person (GmbH bzw. AG) zu beachten. Es stehe in keiner Weise mit diesem Trennungsprinzip in Einklang, wenn von der Finanzverwaltung vom Geschäftsführer im Rahmen seiner Geschäftsführertätigkeit bezahlte Rechnungen, welche von der Auftragserteilung bis zur Rechnungslegung eindeutig dem Geschäftsführer persönlich zuzuordnen seien, willkürlich als Ausgaben der Gesellschaft angenommen würden. Sowohl der formale Rechnungsausweis als auch der Zahlungsfluss, welche ganz klar den Geschäftsführer persönlich betreffen würden, stünden einer diesbezüglichen Aufnahme in das Rechenwerk der Gesellschaft entgegen. Es könne in diesem Zusammenhang für die Zuordnung der Ausgaben aber auch keine Rolle spielen, ob solche Ausgaben vielleicht üblicherweise an die Gesellschaften verrechnet würden oder nicht, vielmehr seien die im Einzelfall vorliegenden faktischen Verhältnisse (Rechnungslegung an den Geschäftsführer, Zahlung durch den Geschäftsführer) zu beachten. Es liege eindeutig nicht im Beurteilungsbereich des Steuergesetzgebers, auf welche Art der Geschäftsführer einer Gesellschaft seine Tätigkeit für die Gesellschaft gestalte, sofern es nicht zu einer fremdunüblichen Vorteilsgewährung an den Gesellschafter zu Lasten der Gesellschaft komme. Im konkreten Fall liege genau das Gegenteil vor, weil ja der Geschäftsführer offensichtlich Ausgaben übernommen habe, ohne sie an die

---

Gesellschaft weiter zu verrechnen, wobei dadurch sogar ein finanzieller Vorteil für die Gesellschaft entstanden sei.

- Tz 3 und 6 Provision bzw. Rechts- und Beratungskosten – P (Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2005, 2007)

Unter Bezugnahme auf die Niederschrift über den Verlauf des Erörterungsgesprächs vom 5. Dezember 2012 übermittelte man nunmehr die Honorarnote der Fa. P d.o.o. an den Bw vom 4. August 2007 über einen Gesamtbetrag von 12.000 Euro, welcher am 4. August 2007 bar bezahlt worden sei. Der weiters vorzulegende Geschäftsführervertrag des Bw. mit der X-GmbH könnte trotz intensiver Suchbemühungen, sicherlich erschwert durch die mittlerweile eingetretene Insolvenz der Gesellschaft, nicht beigebracht werden. Zur Vervollständigung der Aktenlage übermittelte man weiters die gesamte vom Bw. zur Verfügung gestellte Dokumentation bezüglich des Projektes P in Kroatien. Hinsichtlich der Zurechnung dieses Projektes an das Einzelunternehmen des Bw. werde darauf verwiesen, dass die im Jahr 2007 aufwandsmäßig geltend gemachte Honorarnote über 12.000 Euro vom 4. August 2007 stamme, wobei aber nachweislich bereits im Februar 2007 sowohl die X-GmbH als auch die X-AG in Insolvenz geraten seien. Ein weiterer Nachweis für die dem Einzelunternehmen des Bw. zuzuordnende Tätigkeit im Rahmen des Projektes P sei die Rechnung vom 17. Juli 2009 (10.000 Euro bar erhalten am 31. Juli 2009), welche im Jahresabschluss 2009 als Einnahme erfasst und versteuert worden sei.

- Tz 4 Provision – DI T (Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2006)

Der Vollständigkeit halber würden (nochmals) die Unterlagen betreffend die von DI T für den Bw. durchgeführten Planungen sowie der entsprechende Auszug aus dem E-Mail-Postfach des Bw. betreffend die Korrespondenz mit DI T übermittelt, aus welcher für 2009 (dh. weit nach der verfahrensgegenständlichen Rechnungslegung) ein reger Geschäftskontakt nachvollziehbar sei.

## **VII.**

Dazu äußerte sich das Finanzamt in der Stellungnahme vom 15. Februar 2012 im Wesentlichen wie folgt:

- Tz 3 und 6 Provision bzw. Rechts- und Beratungskosten – P (Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2005, 2007)

Die erste Honorarnote in Höhe von 10.000 Euro stamme vom 17. November 2005, die zweite in Höhe von 12.000 Euro (erst am 20. Jänner 2012 vorgelegt!) sei mit 8. April 2007 datiert. Allein schon das Schriftbild der Rechnung (ua. fehlende Rechnungsmerkmale wie im

Betriebsprüfungsbericht angeführt) erhebe begründete Zweifel am Umsatz und der Glaubwürdigkeit des Projektes. Auf den Rechnungen werde „... laut unseren Vereinbarungen...“ verrechnet. Bis dato seien aber keine Nachweise (zB schriftliche Verträge, Zahlungsvereinbarungen, detaillierte Leistungsbeschreibungen) über solche bestehenden Vereinbarungen vorgelegt worden. Die vorgelegten bloßen Fotos von Wohnungen, Baustellen oder Skizzen ohne Beschreibung (wann wurden die Fotos gemacht, was sollen die Fotos zeigen?) seien für einen Nachweis nicht geeignet, zumal diese allerorts und auch nachträglich gemacht werden könnten. Ebenso würden unausgefüllte, nicht unterzeichnete Verträge und Dokumente (in nichtdeutscher Sprache – erhöhte Mitwirkungspflicht!) als Nichtnachweis angesehen. Wenn der steuerliche Vertreter meine, die Zahlung von 12.000 Euro stamme rechnungsmäßig vom 4. August 2007, somit datiert mit einem Zeitpunkt, in dem die Insolvenz schon eingetreten gewesen sei, so stelle sich aber immer noch die Frage, warum auch schon 2005 in selbiger Sache eine Aufwandszurechnung von 10.000 Euro an das Einzelunternehmen erfolgt sei. Das Finanzamt zweifle somit die Zahlung selbst an.

- Tz 4 Provision – DI T (Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2006)

Es bestehe kein Zweifel am Geschäftskontakt zu Herrn DI T. Auf die Widersprüchlichkeit des Zahlungsflusses, der Rechnungslegung, der Leistungsbeschreibung, der Rechnungsdatierung, etc. werde hingewiesen (vgl. Außenprüfungsbericht). Wenn der steuerliche Vertreter nunmehr auf den Auszug eines E-Mail-Postfaches hinweise, so sei dazu zu sagen, dass nicht der Auszug interessant sei, sondern der vollständige Inhalt der Mails, so wie jenes vom 28. August 2008, worin der Bw. um die Ausstellung einer Rechnung gebeten und Inhalt und Betrag der Rechnung vorgegeben habe, welche nachträglich noch von 2008 auf 2006 händisch umdatiert worden sei. Diese Rechnung sei erst erstellt worden, nachdem das Finanzamt die Fremdleistungsrechnung abverlangt habe.

## **VIII.**

In der Vorhaltsbeantwortung vom 30. Mai 2012 äußerte sich der Bw. dazu wie folgt:

- Tz 3 und 6 Provision bzw. Rechts- und Beratungskosten – P (Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2005, 2007)

Im Zusammenhang mit diesem Projekt habe es eine gemeinsame Besichtigung vor Ort mit I sowie M gegeben, was von diesen beiden Herrschaften im Rahmen einer Zeugenaussage bestätigt werden könnte.

- Tz 4 Provision – DI T (Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2006)

Betreffend den Inhalt der angeführten E-Mails sei anzuführen, dass diese auf dem XY-Server verblieben seien, welcher vom Masseverwalter gleichzeitig mit dem Bürogebäude veräußert worden sei. Das Wiederfinden dieser Mails als Beweisexemplare bedürfe einer Recherche mit Hilfe des Providers, was eine gewisse Zeit in Anspruch nehme. Betreffend die Rechnungshöhe sei anzuführen, dass diese in der HOA (Honorarordnung für Architekten) beschrieben sei, wobei ein Prozentsatz der Planungsleistungen als Berechnungsgrundlage herangezogen werde. Im betreffenden Fall liege der Prozentsatz zwischen 3 und 5% der Herstellungskosten. Die Rechnung umfasse die Planungskosten für: YYY.

## **IX.**

- Tz 3 und 6 Provision bzw. Rechts- und Beratungskosten – P (Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2005, 2007)

In der Vorhaltsbeantwortung vom 7. November 2011 wurde die Einvernahme von I und M als Zeugen zum Beweis dafür beantragt, dass das Projekt „P“ vom Bw. abgewickelt worden sei. Diese beiden Personen wären - mit dem Bw. – zur Besichtigung persönlich vor Ort gewesen, und bei dieser Gelegenheit hätte I auch ein mündliches Kaufanbot abgegeben. Zur weiteren Dokumentation würden weitere Vertrags- bzw. Verkaufsunterlagen [Anm.: ein offenbar in kroatischer Sprache verfasster, nicht übersetzter, nicht unterschriebener Vertragstext ohne ersichtlichen Bezug zum Bw.; eine Tabelle mit der Überschrift: „Leistbare Appartements in S“, ebenfalls ohne ersichtlichen Bezug zum Bw.)] übermittelt.

## **X.**

- Tz 3 und 6 Provision bzw. Rechts- und Beratungskosten – P (Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2005, 2007)

Laut Stellungnahme des Finanzamtes vom 27. November 2011 sei die diesbezügliche Dokumentation aus Sicht des Finanzamtes unzureichend. Wie im Prüfungsbericht und den nachfolgenden Stellungnahmen begründet, gelte dies für beide Rechnungen (jene betreffend die Provisionszahlung aus dem Jahre 2005 und auch jene betreffend die Rechts- und Beratungskosten aus 2007). Die Beweisführung des Bw. mittels Bildern, Blankoverträgen, etc. erscheine mangelhaft, und es seien zudem die Fragen des Finanzamtes vom 15. Februar 2012 nach wie vor nicht beantwortet worden. In den vorgelegten „Verträgen“, Auszügen (Firmenbuch? Grundbuch?) scheine weder der Bw. noch XY auf. Ein Investor D scheine genannt worden zu sein. Eine Wertung dieser Unterlagen sei nicht möglich, der erhöhten Mitwirkungspflicht sei von Seiten des Bw. nach wie vor nicht Rechnung getragen worden, weil bis dato keine Deutschübersetzungen vorliegen würden. Wenn schon die Beträge an P d.o.o. bar bezahlt worden sein sollen, dann gebe es nach wie vor keine Verträge zwischen P und XY

---

bzw. dem Bw.. Unklar sei, an wen bar ausbezahlt worden sei und für welche Leistungen. Eine bloße Aufzählung (lt. Vereinbarung, Vorbereitung, Grundstücke, Finanzierung, Bank, Architekten, Netzwerk, 3D-Ansichten) reiche aus Sicht des Finanzamtes in diesem Zusammenhang jedenfalls nicht aus.

Wenn der steuerliche Vertreter in seinem Schreiben vom 7. November 2012 behauptet, dass das oben angeführte Projekt „P“ tatsächlich vom Bw. abgewickelt worden sei, dann sei dazu zu sagen, dass es kein Projekt in Verbindung mit XY oder Bw. gegeben habe. Es gebe keine unterfertigten Verträge, keine Leistungs- und Zahlungsvereinbarungen für die beiden behaupteten Zahlungen. Wenn jemand einem anderen (wem eigentlich genau?) in Summe 22.000 Euro in bar übergibt, dann verlange allein schon der wirtschaftliche Gedanke, dass es dazu Vereinbarungen, Kostenaufstellungen etc. gibt. Unklar sei, wie sich die beiden Beträge errechnen, welche Leistung mit welchem Betrag honoriert werde. Bloße Bilder und ein Grundbuchsauszug würden nicht ausreichen, um das Projekt zu dokumentieren und die Zahlung zu rechtfertigen. Es habe offenbar, wenn überhaupt, maximal Vorgespräche gegeben. Vom Bw. werde behauptet, dass die Zahlungen an die P d.o.o. geleistet worden seien. Wenn I und M nun als Zeugen genannt werden, dann stelle sich die Frage: Was sollen die beiden Herren denn bezeugen? Die Leistungen der P an XY und die Zahlung des Bw. an P? Wie der steuerliche Vertreter eben in diesem Schreiben erwähnt habe: I und M seien zur Interessensbekundung vor Ort gewesen. Möglicherweise würden die Herren dies auch bezeugen. Die Frage sei nur, was damit bewiesen werde.

Das Finanzamt bezweifle die Zahlung an sich und die wirtschaftliche Rechtfertigung dieser Zahlungen an. Das Finanzamt vertrete auch den Standpunkt, dass durch eine Zeugenbefragung die Qualität der vorgelegten Unterlagen keine Verbesserung erfahren würde. Aus den genannten Gründen betrachte das Finanzamt die vorgeschlagenen Zeugenbefragungen daher als entbehrlich.

## **XI.**

- Tz 3 und 6 Provision bzw. Rechts- und Beratungskosten – P (Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2005, 2007)

Dazu äußerte sich der steuerliche Vertreter des Bw. in seiner Stellungnahme vom 18. Februar 2013 im Wesentlichen dahingehend, dass beiliegend das Kaufangebot der B-GmbH [Anm. vom 29. September 2010] betreffend die gegenständliche Liegenschaft in S, Kroatien, als Nachweis für die tatsächliche Existenz dieses Bauprojektes übermittelt werde. Weitere Unterlagen könnten von Seiten des Bw. nicht beigebracht werden.

## **XII.**

- 
- Tz 3 und 6 Provision bzw. Rechts- und Beratungskosten – P (Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2005, 2007)

Dazu äußerte sich das Finanzamt in seiner Stellungnahme vom 14. März 2013 abschließend dahingehend, dass die Aussage des steuerlichen Vertreters in der o.a. Vorhaltsbeantwortung, wonach weitere Unterlagen nicht beigebracht werden könnten, die Feststellungen des Finanzamtes unterstreiche, dass es, wenn überhaupt, bloß lose Projektabsichten gegeben habe. Das Anbot stelle sich als zweifelhaft dar, denn, wie in dem E-Mail gefordert, das Anbot werde erst nach Prüfung der dort verlangten, nicht taxativ aufgezählten Unterlagen gültig, und zwar auch erst nach positiver Prüfung. Wie eingangs beschrieben, gäbe es keine weiteren Unterlagen. Somit gehe auch das Anbot ins Leere und diene aus Sicht des Finanzamtes nicht als Nachweis und Rechtfertigung von Ausgaben (vgl. Stellungnahme des Finanzamtes vom 27. November 2012). Das vorgelegte E-Mail sei offensichtlich von C an E-Mail-Adresse, Herr Pa, gerichtet. Zudem würden dort auch weitere Namen und Firmen genannt, welche bis dato niemals erwähnt worden seien. Welche Rolle diese Damen, Herren und Firmen im behaupteten Projekt ausfüllen, sei nicht bekannt. Die im Prüfungsverfahren nicht anerkannten Aufwendungen würden die Jahre 2005 und 2007 betreffen. Das vorgelegte Anbot stamme vom 29. September 2010. Ein Projekt habe per Definition einen genau festgelegten Startzeitpunkt und ein genau definiertes Enddatum. Beides sei hier nicht erkennbar, weshalb nach Ansicht des Finanzamtes es sich um nichts weiter als um bloße Absichten gehandelt habe.

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

#### **A. Reisespesen (Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2004, 2005)**

In diesem Zusammenhang geht es um folgende Beträge: 2.259 Euro (2004) und 4.586,70 Euro (mittlerweile außer Streit stehende Ausgabenkürzung in Höhe von 680,70 Euro) (2005). Dabei handelt es sich – unbestrittenemassen – um Reisespesen im Zusammenhang mit Reisen des Bw. mit (potentiellen) Geschäftspartnern bzw. Investoren der X-Gruppe nach Teneriffa und Abu Dhabi.

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

Übernimmt allerdings ein Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft Verpflichtungen seiner Gesellschaft, so sind die ihm daraus erwachsenen Kosten grundsätzlich als Gesellschaftereinlagen zu werten, die ebenso wenig als Betriebsausgaben abziehbar sind wie

andere Geld- und Sacheinlagen, die der Gesellschafter seiner Gesellschaft zuführt. Solche Einlagen können nicht in Betriebsausgaben des Gesellschafters umgedeutet werden, die diesem in seiner Eigenschaft als Geschäftsführer erwachsen, und zwar mit dem Argument, dass damit der Fortbestand seiner Einkünfte als Geschäftsführer gesichert würde. Primär dienen nämlich die Einlagen des Gesellschafters einer in ihrer Existenz gefährdeten Kapitalgesellschaft dem Fortbestand der Gesellschaft. Die Sicherung allfälliger Geschäftsführerbezüge ist erst eine weitere Folge des Fortbestandes der Gesellschaft und tritt daher gegenüber dem primären Zweck der Einlage in den Hintergrund (vgl. VwGH 24.09.2007, [2005/15/0041](#)).

Leistet ein Gesellschafter unentgeltlich und kostenlos an seine Gesellschaft (zB Übernahme von Reisespesen der Geschäftsführung, etc.), so kann die Gesellschaft nach der Einlageregel des [§ 4 Abs. 1 und 12 EStG 1988](#) und [§ 8 Abs. 1 KStG 1988](#) den nachgewiesenen (belegten) tatsächlichen Aufwand als Betriebsausgabe abziehen (Aufwand an Kapitalrücklage/Einlagenstand). Der leistende Gesellschafter aktiviert den nachgewiesenen (belegten) tatsächlichen Aufwand als nachträgliche Anschaffungskosten für seine Gesellschaftsanteile (Beteiligung an Aufwand). Einlagegegenstand ist der beim Gesellschafter tatsächlich anfallende Aufwand. Diese Lösung entspricht dem exakten Einlagegegenstand (= die tatsächlichen Aufwendungen der Gesellschafter „societatis causa“). Eine exakte Einmalerfassung durch einen Abzug der tatsächlichen Aufwendungen der Gesellschafter als Betriebsausgabe der Gesellschaft und eine Aktivierung als nachträgliche Anschaffungskosten des Gesellschafters für seine Gesellschaftsanteile ist systemkonsistent und sachlich ([Art. 7 B-VG](#)) ausgewogen (vgl. Beiser, Aufwands- und Nutzungseinlagen in Kapitalgesellschaften, ÖStZ 2011, 489, mwN).

Vor diesem Hintergrund ist der Unabhängige Finanzsenat zur Auffassung gelangt, dass ein Abzug der verfahrensgegenständlichen Beträge (= vom Bw. übernommene Reisespesen der Geschäftsführung) als Betriebsausgaben beim Bw. daher nicht in Betracht kommt.

Im Übrigen wurde von Seiten des Bw. bis zuletzt auch kein Geschäftsführungsvertrag vorgelegt. Allerdings spricht auch das Berufungsvorbringen, wonach es alleine dem Geschäftsführer obliege, ob derartige Aufwendungen in weiterer Folge an die Gesellschaft weiterverrechnet werden (oder auch nicht), gegen die Annahme diesbezüglicher vertraglicher Regelungen zwischen Bw. und Gesellschaft(en).

## **B. Provisionen - Sponsoring (Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2004, 2005)**

Dabei geht es um an den Motorsportler K (R Team) ausbezahlte Sponsorzahlungen (Leistungsprämien) in Höhe von 30.000 Euro (2004) und 15.000 Euro (2005). Diesbezügliche

schriftliche Verträge für den verfahrensgegenständlichen Zeitraum liegen nicht vor (laut Bw. habe man es nicht für erforderlich erachtet, „laufend neue Vereinbarungen abzuschließen“). Konkret geht es hier darum, dass auf dem Motorrad und dem Overall des K deutlich sichtbar das Firmenlogo „X“ angebracht sein sollte, wobei „X“ laut Bw. in diesem Zusammenhang für die gesamte X-Gruppe stehe. Laut Bw. sei die Übernahme der Kosten durch den Bw. auf Grund der wirtschaftlichen Schwierigkeiten auf Gesellschaftsebene mit dem Ziel erfolgt, die Gesellschaftsergebnisse so zu „pushen“, dass diese sich dann auch auf die Geschäftsführerbezüge auswirken.

Dazu wird in rechtlicher Hinsicht - um Wiederholungen zu vermeiden – zunächst auf die Ausführungen unter Punkt A. verwiesen.

Vor diesem Hintergrund ist der Unabhängige Finanzsenat zur Auffassung gelangt, dass auch ein Abzug der verfahrensgegenständlichen Provisions- bzw. Sponsorzahlungen (Leistungsprämien) als Betriebsausgaben beim Bw. daher nicht in Betracht kommt.

Entsprechend dem oben Gesagten kommt aber auch eine „Umdeutung“ der verfahrensgegenständlichen Provisions- bzw. Sponsorzahlungen (Leistungsprämien) in eine (teilweise) Rückzahlung des Geschäftsführerbezuges des Bw. nicht in Betracht.

Der Vollständigkeit halber wird schließlich auch noch auf die Ausführungen unter Punkt A. letzter Absatz verwiesen.

### **C. Provision bzw. Rechts- und Beratungskosten – P (Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2005, 2007)**

Dabei handelt es sich laut Bw. um einen Betrag in Höhe von 10.000 Euro (2005) betreffend 3D-Ansichten und Verkaufsunterlagen im Zusammenhang mit dem sog. Projekt „AD, S“ einerseits und um diesbezügliche Rechts- und Beratungskosten in Höhe von 12.000 Euro (2007) andererseits. Laut Bw. gehe es dabei um ein Liegenschaftsgeschäft in Kroatien, welches zunächst für die X-GmbH gedacht gewesen sei.

Dazu wird in rechtlicher Hinsicht - um Wiederholungen zu vermeiden - zunächst auf die Ausführungen unter Punkt A. verwiesen. Demnach kommt aber ein Abzug der verfahrensgegenständlichen Beträge („für die Firmengruppe“) als Betriebsausgaben beim Bw. schon aus den dort angestellten Erwägungen nicht in Betracht.

Der Vollständigkeit halber wird außerdem auch noch auf die Ausführungen unter Punkt A. letzter Absatz verwiesen.

Soweit der Bw. aber darüber hinaus behauptet, dass dieses (angebliche) kroatische Liegenschaftsprojekt „auf Grund der mittlerweile eingetretenen Insolvenz“ der X-GmbH als eigenes gewerbliches Projekt des Bw. geführt worden sei, ist ihm zunächst zu entgegnen, dass die angesprochene Insolvenz laut Aktenlage erst im Februar 2007 – dh. erst beträchtliche Zeit nach der behaupteten Bezahlung des ersten der beiden o.a. Beträge – eingetreten ist.

Abgesehen davon ist der Unabhängige Finanzsenat in freier Beweiswürdigung ([§ 167 Abs. 2 BAO](#)) aber zum Ergebnis gelangt, dass der hier behauptete Leistungsaustausch bzw. die hier behaupteten Geldflüsse überhaupt unglaubwürdig sind; dies aus folgenden Gründen:

- Bis zuletzt ist der Bw. – trotz seiner erhöhten Mitwirkungsverpflichtung bei Auslandsbeziehungen wie im vorliegenden Fall – eine nachvollziehbare Dokumentation hinsichtlich der (behaupteten) Verträge und Zahlungsflüsse völlig schuldig geblieben. So wurde bezeichnenderweise auch nie ein Vertrag vorgelegt, aus welchem die (angebliche) geschäftliche Beziehung: Bw. bzw. eine „seiner“ Gesellschaften einerseits und P d.o.o. andererseits hervorgeing.
- Auf den verfahrensgegenständlichen Rechnungen (fehlende Rechnungsmerkmale – vgl. Außenprüfungsbericht, Tz 3) wird „vereinbarungsgemäß“ bzw. „laut unserer Vereinbarung“ verrechnet, ohne dass aber diesbezügliche Nachweise (schriftliche Verträge, detaillierte Leistungsbeschreibungen, konkrete Zahlungsvereinbarungen, etc.) vorliegen würden.
- Den vom Bw. zur Verfügung gestellten Fotos von Wohnungen, Baustellen (was, wann und wo konkret aufgenommen?) oder Skizzen ohne nähere Beschreibung und nichtunterzeichneten (Blanko-)Verträgen und Dokumenten (nicht übersetzt) ohne ersichtlichen Bezug zum Bw. bzw. zu dessen Gesellschaften kann keine zur Untermauerung des Berufungsstandpunktes hinreichende Aussagekraft beigemessen werden.
- Völlig im Dunkeln geblieben ist weiters, an wen genau die behaupteten Zahlungen geleistet worden sein sollen. Dass Zahlungen in derart beträchtlicher Höhe (22.000 Euro) – entsprechend dem bereits Gesagten ohne klar ersichtliche, nachvollziehbare wirtschaftliche Rechtfertigung – noch dazu in bar erfolgt sein sollen, lässt sie als nur noch dubioser erscheinen.

Dem Einwand des steuerlichen Vertreters, wonach die Zahlung in Höhe von 12.000 Euro (laut Rechnung vom 4. August 2007) zu einem Zeitpunkt erfolgt sei, als die Insolvenz der

Gesellschaft schon eingetreten gewesen sei, ist zu entgegnen, dass laut Berufungsvorbringen dem Bw. aber bereits schon im Jahr 2005 (!), dh. beträchtliche Zeit vor der o.a. Insolvenz, in dieser Sache ein Aufwand in Höhe von 10.000 Euro erwachsen sein soll.

Die in der Berufung behauptete (Bar-)Einnahme des Bw. in Höhe von 10.000 Euro (!) (vgl. Beleg vom 15. Juli 2009) fällt nicht in den verfahrensgegenständlichen Zeitraum – und trägt nach dem Gesamtbild der Verhältnisse ebenfalls nicht zur Erhellung des streitgegenständlichen Sachverhaltes bei (vgl. die o.a. Gründe im Zusammenhang mit der freien Beweiswürdigung).

Was die beantragte Einvernahme von I und M anlangt, so hat das Finanzamt deren Entbehrlichkeit in seiner – vorgehaltenen – Stellungnahme vom 27. November 2011 überzeugend begründet. Eine (mögliche) Interessensbekundung dieser beiden Personen vor Ort in Kroatien soll hier nämlich ohnedies gar nicht bestritten werden. Abgesehen davon wäre aber für den Berufungsstandpunkt dadurch schon deshalb nichts zu gewinnen, weil die hier entscheidungswesentlichen o.a. Punkte (die Unvollständigkeit bzw. Mangelhaftigkeit der vom Bw. vorgelegten Unterlagen, die völlig unzureichende Dokumentation des Bw. hinsichtlich der behaupteten Verträge bzw. Zahlungsflüsse, etc.) davon unberührt blieben. Im Übrigen hat der Bw. gegen die diesbezüglichen Argumente des Finanzamtes nichts Substantiertes mehr vorgebracht.

Was schließlich die vom Bw. im Zusammenhang mit dessen Schreiben vom 18. Februar 2013 vorgelegten Unterlagen anlangt, so tragen auch diese zur Sachverhaltserhellung nichts mehr bei – im Gegenteil werden dort (erstmals) Namen und Firmen genannt, die bzw. deren mögliche Rolle im behaupteten „Projekt“ völlig unbekannt sind (vgl. Stellungnahme des Finanzamtes vom 14. März 2013). Der Unabhängige Finanzsenat teilt daher die o.a. Ansicht des Finanzamtes, dass es im vorliegenden Fall – wenn überhaupt – „bloß lose Projektabsichten“ gegeben hat.

#### **D. Provision – DI T (Einkünfte aus selbständiger Arbeit 2006)**

Der Unabhängige Finanzsenat ist in freier Beweiswürdigung ([§ 167 Abs. 2 BAO](#)) zur Auffassung gelangt, dass der vom Bw. in diesem Zusammenhang geltend gemachte Ausgabenbetrag in Höhe von 25.000 Euro (laut „Provisionsrechnung“ vom „02.09.2006“) (2006) nicht als Betriebsausgabe anzuerkennen ist, weil die nachfolgend näher ausgeführten Ungereimtheiten bzw. Widersprüchlichkeiten den hier behaupteten Leistungsaustausch und den hier behaupteten Geldfluss unglaubwürdig erscheinen lassen:

- Laut Aktenlage hat der Bw. von DI T mit E-Mail vom 28. August 2008 eine Rechnung

für das Jahr 2006 (!) über eine Provision in Höhe von 25.000 Euro angefordert und in diesem Zusammenhang Inhalt und Betrag der Rechnung vorgegeben; dies, obwohl die Steuererklärungen 2006 des Bw. bereits am 7. Mai 2008 beim Finanzamt eingereicht worden waren und laut Schreiben des steuerlichen Vertreters des Bw. vom 18. November 2009 die Rechnung samt Zahlungsbestätigung bereits anlässlich der Erstellung des Jahresabschlusses 2006 vorgelegen sein soll.

- Unter den vorliegenden Unterlagen befindet sich weiters – quasi als „Muster“ für die o.a. Rechnung vom 2. September 2006 – eine mit „02.09.2008“ datierte Rechnung. Demnach kann aber DI T die hier verfahrensgegenständliche Rechnung keinesfalls im Jahr 2006 ausgestellt und den Betrag im Jahr 2006 wohl auch nicht erhalten haben.
- Gleichfalls unter den vorliegenden Unterlagen befindet sich dieselbe Rechnung, auf welcher allerdings das Datum händisch von „2008“ auf „2006“ ausgebessert sowie weiters der händische Vermerk „Betrag bar erhalten“, und zwar nicht in der Handschrift des DI T (sondern offenbar in der Handschrift des Bw. – vgl. Niederschrift vom 4. September 2009), angebracht ist.
- Nachweise über den behaupteten Geldfluss fehlen. Grundaufzeichnungen, (Teil-)Quittungen betreffend die behaupteten (Teil-)Zahlungen (angeblich nicht näher bestimmte Barbeläge, welche im Büro des Bw. oder im „Café“ oder im Büro des DI T, wann auch immer, im Laufe des Jahres 2006 übergeben worden sein sollen) existieren offenbar nicht. Der vom steuerlichen Vertreter des Bw. im Zusammenhang mit den behaupteten Geldübergaben erwähnten Gattin des DI T ist der Bw. laut Aktenlage übrigens persönlich nicht bekannt.

Dieses Ergebnis deckt sich aber auch mit der nunmehrigen glaubwürdigen Versicherung des DI T, dass er ohne konkrete Leistungserbringung an den Bw. rein aus Gefälligkeit die Faktura vom „02.09.2006“ unterfertigt, im gegebenen Zusammenhang tatsächlich aber keine Zahlungen erhalten hat (Gefälligkeitsrechnung bzw. nachträglich erstellte Scheinrechnung). Im Übrigen hat das Finanzamt FA2 – in diesem Sinne – im Berufungsverfahren des DI T dessen Berufung diesbezüglich stattgegeben.

## **E. Rechtsanwaltskosten (Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2008)**

Im vorliegenden Fall geht es um Kosten der Strafverteidigung des Bw. in Höhe von 8.000 Euro (2008). Laut Aktenlage wurde der Bw. ua. wegen des Verbrechens der betrügerischen Krida und des Vergehens der grob fahrlässigen Beeinträchtigung von

---

Gläubigerinteressen bzw. des Betruges rechtskräftig verurteilt, und zwar im Zusammenhang mit seiner Geschäftsführertätigkeit bei der XY GmbH.

Gemäß [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988](#) dürfen bei den einzelnen Einkünften 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, nicht abgezogen werden.

Nach herrschender Rechtsauffassung fallen unter die im o.a. Sinne nichtabzugsfähigen Aufwendungen oder Ausgaben grundsätzlich aber auch Strafverteidigungskosten (vgl. zB Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 4 Tz 39; Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, [§ 4 Abs. 4 EStG 1988](#) allgemein Tz 36).

In diesem Sinne hat auch der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis VwGH 06.06.1984, [83/13/0050](#), ausgesprochen, dass Strafverteidigungskosten, ebenso wie Geldstrafen, grundsätzlich Kosten der privaten Lebensführung darstellen. Lediglich Verteidigungskosten eines freigesprochenen Angeklagten können uU als durch den Betrieb veranlasst und damit als Betriebsausgaben angesehen werden.

Von einem Freispruch kann hier aber offenbar keine Rede sein (laut Aktenlage hat der Bw. im vorliegenden Fall sogar eine Freiheitsstrafe verbüßen müssen).

Vor diesem rechtlichen Hintergrund kann dem verfahrensgegenständlichen Ausgabenbetrag daher keine Betriebsausgabeneigenschaft zuerkannt werden.

Somit war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 5. April 2013