



GZlen. RV/1158-L/07, RV/1159-L/07, RV/1160-L/07, RV/1161-L/07, RV/1162-L/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des F Dc, xxxx U, T, vertreten durch GL, Steuerberater, K, C, vom 7. April 2007 gegen die Bescheide des durch den Amtsbeauftragten A vertretenen Finanzamtes X vom 8. März 2007 betreffend **Einkommensteuer für die Jahre 2002 bis 2005** sowie **Festsetzung von Anspruchsinsen 2005** entschieden:

- 1)** Den Berufungen gegen die Bescheide betreffend **Einkommensteuer für die Jahre 2002 bis 2005** wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der in den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden angeführten Abgaben betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2002	Einkommen	-1.302,05 €	Einkommensteuer	0,00 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				0,00 €
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2003	Einkommen	-3.605,08 €	Einkommensteuer	0,00 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				0,00 €

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2004	Einkommen	1.419,06 €	Einkommensteuer	-69,37 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				-69,37 €
Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2005	Einkommen	6.508,31 €	Einkommensteuer	-30,21 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				-30,21 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgaben sind den als Anlage angeschlossenen Berechnungsblättern, die einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bilden, zu entnehmen.

2) Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen

2005 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge kurz Bw) war in den berufungsgegenständlichen Zeiträumen neben seinem Fachhochschulstudium als Versicherungsvertreter tätig und bezog als solcher Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Daneben flossen ihm in den Jahren 2004 (Bezugszeitraum laut Lohnzettel 19. September bis 31. Dezember 2004) und 2005 (Bezugszeitraum laut Lohnzettel 1. Jänner bis 15. Februar 2005) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit der "FF. GmbH" zu.

Am 19. Juni 2006 reichte er über Aufforderung durch das Finanzamt durch seinen steuerlichen Vertreter **Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2002 bis 2004** ein, wobei als Einkünfte aus Gewerbebetrieb für die einzelnen Jahre folgende Beträge ausgewiesen wurden:

2002: - 6.845,52 €

2003: - 8.089,19 €

2004: - 2.093,40 €

Diese Beträge ergaben sich aus den den Erklärungen für die einzelnen Jahre beigelegten

Überschussrechnungen (Beträge in €):

	2002	2003	2004
Erlöse	9.163,42	6.153,52	13.946,10

Privatanteil, Eigenverbrauch *)	<u>2.280,00</u>	<u>1.585,00</u>	<u>1.410,00</u>
+ Sonstige Erlöse Einnahmen gesamt	11.443,42	7.738,52	15.356,10
Ausgaben:			
Werbung	43,82	13,50	0,00
Betriebskosten	23,30	43,40	0,00
Fortbildung	1.444,80	906,00	1.521,20
Mieten	1.711,40	3.860,81	1.965,00
Instandhaltung	101,60	64,99	28,95
Fuhrpark	8.914,80	5.424,71	4.541,90
Abschreibungen	2.560,14	2.799,35	2.761,87
Finanzierung	34,20	182,06	489,44
Steuern	606,80	238,32	217,76
Gebühren	173,50	2,08	---
Umlagen	240,50	304,87	272,63
Transporte, Post	1.080,26	1.014,81	1.420,30
Anderer Aufwand	122,26	145,78	2.356,10
Pauschale	<u>1.231,56</u>	<u>827,03</u>	<u>1.874,35</u>
	18.288,94	15.827,71	17.449,50
Gewinn/Verlust	-6.845,52	-8.089,19	-2.093,40

*) Als Privatanteile wurden folgende Größen erfasst:

100,00 € für Telefon/Handy

20% im Zusammenhang mit den PKW-Aufwendungen

Mit **Schreiben des Finanzamtes vom 11. Dezember 2006** wurde der Bw gebeten, die in den Steuererklärungen 2002, 2003 und 2004 geltend gemachten Betriebsausgaben durch Vorlage der entsprechenden Unterlagen und Belege nachzuweisen. Die Mietverträge und Fahrtenbücher seien ebenfalls vorzulegen. Weiters werde ersucht, die Steuererklärung für das Jahr 2005 samt Belegen einzureichen, da es ansonsten zu einer Schätzung wegen Nichtabgabe der Steuererklärung kommen würde.

Mit **Fax-Sendung vom 29. Dezember 2006** wurden vom steuerlichen Vertreter des Bw's Rechnungen über die Büromieten für die Jahre 2002 bis 2004 übermittelt.

In einem Aktenvermerk über ein Telefonat am selben Tag wurde seitens des Finanzamtes festgehalten, dass "Fahrtenbücher nicht vorhanden bzw. lückenhaft" seien.

Am 3. Jänner 2007 reichte der Bw beim Finanzamt seine **Einkommensteuererklärung für das Jahr 2005** ein. Als Einkünfte aus Gewerbebetrieb waren darin 989,68 € ausgewiesen, die sich aus der beigelegten Überschussrechnung ergaben:

Beträge in €

	2005
Erlöse	29.958,34
Privatanteil, Eigenverbrauch *)	3.483,00
+ Sonstige Erlöse	<u>31.200,00</u>
Einnahmen gesamt	64.641,34
Ausgaben:	
Werbung	227,56
Betriebskosten	---
Fortbildung	2.285,00
Mieten	270,00
Instandhaltung	350,77
Fuhrpark	8.303,18
Abschreibungen	41.008,22
Finanzierung	1.118,50
Steuern	445,49
Gebühren	156,40
Umlagen	187,00
Transporte, Post	1.272,00
Anderer Aufwand	4.001,14
Pauschale	<u>4.026,40</u>
	63.651,66
Gewinn	+989,68

*) Als Privatanteile wurden folgende Größen erfasst:

100,00 € für Telefon/Handy

20% im Zusammenhang mit den PKW-Aufwendungen

Laut **Aktenvermerk des Finanzamtes vom 29. Jänner 2007** wurden an diesem Tag sämtliche Belege und Fahrtenbücher neuerlich angefordert.

Mit **Bescheiden vom 8. März 2007** wurde der Pflichtige vom Finanzamt zur **Einkommensteuer für die Jahre 2002, 2003, 2004 und 2005** veranlagt, wobei als Einkünfte aus Gewerbebetrieb folgende Beträge in Ansatz gebracht wurden:

2002: 5.822,82 €
2003: 895,41 €
2004: 9.507,38 €
2005: 24.434,02 €

In den Bescheidbegründungen wurde darauf hingewiesen, *dass – da trotz mehrmaliger Urgezen keine Belege über die geltend gemachten Betriebsausgaben vorgelegt worden seien – auf Grund der Aktenlage nur der Mietaufwand, Abschreibungen/Betriebs- und Geschäftsausstattung sowie das Betriebsausgabenpauschale als Betriebsausgaben anerkannt hätten werden können. Beim Laptop sei ein Privatanteil von 162,50 € ausgeschieden worden. Weiters seien auch keine Kfz-Kosten anerkannt worden, da keine Aufzeichnungen über die beruflichen Fahrten vorgelegt hätten werden können. Auf das Telefonat mit dem steuerlichen Vertreter vom 29. Dezember 2006 werde verwiesen.*

Im Gefolge des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2005 erging am 8. März 2007 auch ein **Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2005**, mit dem solche in Höhe von 114,74 € vorgeschrieben wurden.

Gegen sämtliche oben angeführten Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002 bis 2005 sowie gegen den Anspruchszinsenbescheid 2005 vom 8. März 2007 erhob der Pflichtige durch seinen steuerlichen Vertreter mit Eingabe vom 7. April 2007 **Berufung**, wobei er darauf hinwies, *dass sich diese gegen die Nichtberücksichtigung der Betriebsausgaben richte. Die Belege würden postalisch nachgereicht.* Es wurde die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat sowie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Mit **Schreiben des Finanzamtes vom 23. April 2007** wurde der Bw aufgefordert, die angeführten Belege nachzureichen, worauf der steuerliche Vertreter in seinem Antwortfax darauf hinwies, *dass diese bereits vorgelegt worden seien.*

Am 26. April 2007 waren die Originalbelege betreffend die Jahre 2002 bis 2005 beim Finanzamt eingelangt.

Mit **Vorhaltsschreiben vom 30. Juli 2007** wurde der Bw vom Finanzamt ersucht, sein Vorbringen in folgenden Punkten zu ergänzen, welchem Auftrag er am 14. September 2007 mit den untenstehenden Antworten bzw. angeführten Unterlagen nachkam:

Frage 1:

"1) Sie werden ersucht, bekannt zu geben, wie Sie Ihren Lebensunterhalt in den Berufungsjahren finanziert haben. Welche finanzielle Unterstützung haben Sie von den Eltern erhalten? Wie hoch waren die monatlichen Fixkosten (Miete Mh, Aufwendungen Kfz ...)?"

Antwort:

"Eltern, je nach Bedarf"

Frage 2:

"2) Wie wurden die beiden BMW's im Jahre 2005 finanziert?"

Antwort:

"Darlehen und Provisionseinnahmen"

Frage 3:

"3) Trotz mehrmaliger Aufforderung wurden bislang keine Fahrtenbücher vorgelegt. Ohne Vorlage solcher Fahrtenbücher ist es nicht möglich, den in Ihren Erklärungen ausgeschiedenen Privatanteil der PKW-Kosten zu überprüfen. Ohne geeigneten Nachweis erscheint der 20%ige Privatanteil bei einem Studenten, der sicherlich mit seinem Kfz vom Elternhaus zum Studienort fährt, zu gering. Der Nachweis, dass Sie mit Ihrem Kfz zum Studienort gefahren sind, liegt insofern vor, als die vorgelegten Belege etliche Strafen nach der Straßenverkehrsordnung aus L beinhalten."

Antwort:

"lt. Belege -> eigene Wohnung in L, aber auch mit Berufskollegen ein gemeinsames Büro in yyyy L und in zzzz I

in ca. 98% mit Fahrrad in die Fachhochschule gefahren"

Anmerkung: EDV-mäßig geführte Fahrtenbücher für die Jahre 2002 bis 2005 wurden beigelegt.

Frage 4:

"4) Laut ha. Unterlagen haben Sie im Jahr 2003 eine Provisionszahlung in Höhe von € 225,- von einem Herrn Ua M, W erhalten. Ist diese in den erklärten Einnahmen enthalten? Haben Sie auch von anderen Personen Vermittlungsprovisionen erhalten?"

Antwort:

"Einnahmen laut Kontoblatt" – **Anmerkung:** Ein Kontoblatt mit den Erlösen 2003 wurde beigelegt.

Frage 5:

"5) In Ihren Gewinnermittlungen wurden für die Jahre 2002 – 2005 jeweils € 100 als Privatanteil der Telefonkosten ausgeschieden. Nach den Erfahrungen des täglichen Lebens sind bei einem Studenten monatliche Kosten von ca. € 8,- für private Telefonate unglaublich. Sollten Sie für Privattelefonate ein eigenes Handy verwendet haben, so werden Sie ersucht, dies mit geeigneten Unterlagen nachzuweisen."

Antwort:

"sicher nicht mehr als 100 €"

Frage 6:

"6) Warum wurde vom Laptop bzw. vom Notebook kein entsprechender Privatanteil ausgeschieden? In den angefochtenen Bescheiden wurden vom Laptop jeweils 50% der Afa als Privatanteil ausgeschieden. Da in den eingebrachten Berufungen gegen diesen Punkt kein Einwand ersichtlich ist, ist anzunehmen, dass dieser Privatanteil akzeptiert wird. Um Stellungnahme wird ersucht."

Antwort:

"Laptop wurde nur für Betrieb genutzt, in der Schule eigene PC's mit anderen Programmen"

Frage 7:

"7) In den Jahren 2002 und 2005 wurden jeweils Büromöbel angeschafft (€ 1.440,17 bzw. € 2.038,-). In welchen Räumlichkeiten befinden sich diese Einrichtungsgegenstände?"

Antwort:

"in den gemieteten Büros, laut Punkt 3)"

Frage 8:

"8) Sie werden ersucht, die Verkaufsrechnung für den am 19.04.2005 erworbenen BMW

vorzulegen. Dieses Kfz wurde um € 35.088,49 (inkl. entrichteter NoVA) erworben und wenige Monate später um nur € 28.000,- veräußert. Worin liegt die Begründung für diesen Wertverlust?"

Antwort:

"Rechnung laut Beilage, Steinschläge und Schäden bei Alufelgen" – **Anmerkung:** Eine entsprechende Rechnung über den Verkauf vom 27.7.2005 wurde beigelegt.

Frage 9:

"9) Wann ist dieser BMW aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden (Unterlagen über die Abmeldung sind vorzulegen). Aus dem Anschaffungsdatum des nächsten BMWs (05.08.2005) ist zu schließen, dass die betriebliche Nutzung des ausgeschiedenen BMWs weniger als ein halbes Jahr dauerte. Warum wurde dann aber eine Ganzjahres-AfA geltend gemacht?"

Antwort:

"lt. Beleg, Berechnung durch EDV" – **Anmerkung:** Eine Kopie, aus der das Zulassungsdatum 19.4.2005 hervorgeht, wurde beigelegt.

Frage 10:

"10) Aus dem Anlageverzeichnis ist erkennbar, dass die beiden im Jahr 2005 angeschafften BMWs zum Zeitpunkt des Beginnes der betrieblichen Nutzung ca. ein Jahr alt gewesen sein dürften (Restnutzungsdauer 7 Jahre). Hinsichtlich Überprüfung, ob für diese beiden Fahrzeuge eine Luxustangente auszuscheiden ist, werden Sie ersucht, die jeweiligen Neupreise der Fahrzeuge zum Zeitpunkt ihrer Erstzulassung bekannt zu geben. Sollten diese Werte nicht bekannt gegeben werden (können), so wird das Finanzamt den Wert nach den Eurotax-Listen feststellen."

Antwort:

"ca. 40.000 €"

Anmerkung: (offensichtlich irrtümlich) keine Frage 11)

Frage 12:

"12) Gemäß § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 sind Bewirtungsspesen zu 50% absetzbar, wenn die Bewirtung der Werbung dient oder die berufliche Veranlassung überwiegt (z.B.: Arbeitsessen im Vorfeld eines konkret angestrebten Geschäftsabschlusses). In ihrer ständigen Rechtsprechung verlangen die Höchstgerichte dabei aber genaue Angaben zu jeder einzelnen Rechnung. In den vorgelegten Rechnungen sind – auszugsweise folgende Mängel: 27.02.2005, Pizzeria LM, Fn, € 37,40, schriftlicher Vermerk: Kunden; 09.12.2005, Parkhotel Dc; Se, € 108,10, händischer Vermerk auf Rückseite: OK, CM. Auffällig bei dieser Rechnung erscheint noch, dass somit für drei Personen auf der Rechnung fünf Hauptspeisen enthalten sind. Um Stellungnahme zum Thema Geschäftsfreundebewirtung wird ersucht."

Antwort:

"nicht relevant, Konto wurde auf Null gestellt!!" – **Anmerkung:** Ein entsprechendes Kontoblatt aus dem Jahr 2005 wurde beigelegt.

Frage 13:

"13) In den Gewinnermittlungen 2003 – 2005 werden Strafen als Ausgaben beantragt. Nach der ständigen Rechtsprechung sind Strafen, die durch das Verhalten des Unternehmers ausgelöst werden, grundsätzlich Kosten der privaten Lebensführung. Abzugsfähig sind ua. nur Organmandate in Zusammenhang mit dem berufsbedingten Entladen von Waren. Dies trifft bei einem Versicherungsvertreter jedoch nicht zu. Außerdem wurde bei genauerer Überprüfung einzelner beantragter Strafen z.B.: "Schnellfahren" am 11.03.2003 um 23.00 Uhr festgestellt. Es wird um Stellungnahme ersucht, warum solche Strafen als Betriebsausgaben beantragt werden."

Antwort:

"m.W. Parkstrafen bei einem Kundenbesuch oder vor Büro"

Mit **Vorlagebericht vom 28. September 2007** wurde die gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Mit **Vorhaltsschreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 12. November 2009**

wurde der Bw um Beantwortung folgender Fragen bzw. Vorlage der angesprochenen Unterlagen ersucht, die er durch seinen steuerlichen Vertreter am 16. Februar 2010, wie untenstehend, beantwortete:

"1) Zu den Fahrtenbüchern:

a) Sie haben im Berufungsverfahren Fahrtenbücher vorgelegt. Da diese EDV-mäßig erstellt wurden und ursprünglich (im Veranlagungsverfahren) trotz mehrfacher Urgenzen durch das Finanzamt keine solchen beigebracht wurden, kann nicht ausgeschlossen werden, dass diese nachträglich erstellt wurden.

Es erhebt sich daher die Frage, an Hand welcher Grundaufzeichnungen diese erstellt wurden? Um Vorlage dieser Grundaufzeichnungen wird ersucht.

b) Verfügen Sie auch über Aufzeichnungen betreffend Ihre in den Berufungsjahren privat gefahrenen Kilometer und Kilometerstände (= üblicherweise notwendige Bestandteile eines Fahrtenbuches). Wenn ja, wird um Vorlage gebeten.

c) Häufiges Ziel Ihrer Fahrten war das Büro.

Gibt es Nachweise über Ihre Anwesenheiten im jeweiligen Büro? Wenn ja, wird um Vorlage ersucht."

Antwort:

"1) a, b, c) Kalender lt. Beilage 2002, 2003, 2004, 2005

Befragung von Kunden oder Mitarbeiter"

Anmerkung: Kalender mit handschriftlichen Aufzeichnung an den einzelnen Tagen für die Jahre 2002 bis 2005 wurden beigelegt. Die Einträge korrespondierten außer in den Monaten Jänner und Februar 2002 (Monate Jänner und Februar offensichtlich vertauscht) mit jenen laut EDV-Fahrtenbuch.

"2) Zu Ihrem Auto Audi 80:

a) Wie wurde der Einlagewert betreffend den Audi 80, Bj. 1995, zum 1.1.2002 mit 8.000 € ermittelt?

b) Hatte das Fahrzeug irgendwelche Sonderausstattungen?

c) Wie hoch war der ursprüngliche Kaufpreis des Autos? Um Vorlage des Kaufvertrages wird ersucht.

d) Bitte legen Sie auch den Kaufvertrag über die Veräußerung dieses Fahrzeuges aus dem Jahr 2005 vor?

e) Haben Sie Ihre betriebliche Tätigkeit tatsächlich mit 1.1.2002 aufgenommen? Wenn nein, wann war dies konkret?"

Antwort:

"2) a) lt. Händler

b) JA CD-Ausstattung

c) gebraucht im Jahr 2000, € ca. 12000

d) lt. Beilage – **Anmerkung:** Ein Kaufvertrag mit P Dc, geb. 1988, über 3.200,00 € sowie ein Auszug aus der Umsatzliste des Bankkontos des Bws mit der entsprechenden Buchungszeile über den Eingang von 3.200,00 € wurden beigelegt.

e) im Jahr 2001"

"3) Zu Ihren Autos der Marke BMW:

a) Sie werden ersucht, Kaufvertrag, Rechnung sowie Zahlungsbeleg(e) betreffend den Ankauf des am 19.4.2005 angemeldeten BMW vorzulegen.

b) Ebenso wollen Sie bitte den Kaufvertrag über den Verkauf des unter Punkt a) angeführten Autos an Herrn Xd Hb beibringen.

c) Um Darstellung der Ermittlung der AfA-Bemessungsgrundlage betreffend den "BMW/Anschaffung laut AfA-Verzeichnis am 19.4.2005" wird außerdem ersucht.

d) Laut Ihrer Vorhaltsbeantwortung gegenüber dem Finanzamt vom 14.9.2007 wurden Ihre BMWs im Jahr 2005 durch Provisionseinnahmen und Darlehen finanziert. Da Ihre Provisionseinnahmen laut Erklärungen kaum zur Bestreitung Ihrer Betriebsausgaben ausreichten, werden Sie um Vorlage des entsprechenden Darlehensvertrages gebeten."

Antwort:

"3) a, b) lt. Beilage,

c) AK 32.860,-- + NOVA 3399,36 + Anmeldung 167,75

d) lt. Beilage"

Anmerkung: Folgende Unterlagen wurden beigelegt:

- Fahrzeugrechnung der deutschen Firma WA GmbH&Co KG vom 1.8.2005 über den Ankauf des BMW über 32.860,00 € (inkl. MwSt) sowie ein Einzahlungsbeleg über die Begleichung der NoVA (3.399,36 €)
- Gebrauchtfahrzeugrechnung vom 21.3.2005 des deutschen Autohauses Sa über den Ankauf eines BMW um den Preis von 29.550,01 € (Endsumme) und ein Einzahlungsbeleg vom 18.4.2005 über die Begleichung der NoVA (3.051,72 €)
- Bankauszug, Kto.Nr. bbbb/Jahreszinsenbestätigung 2007 über 1.052,77 € (Saldo 31.12.2007 20.000,00 €; Verwendungszweck: Autokauf; Kredithöhe: 20.000,00 €)
- Kopie des Beleges der Pr über die Auszahlung von 7.000,00 € am 18.3.2005 mit händischem Vermerk "Autokauf"; 18.01.05 3.000,-- + 7.000,-- = 10.000,--; 20.000,-- von Bank
- Auszug aus der Umsatzliste des Bankkontos des Bw's mit der entsprechenden Buchungszeile vom 18.1.2005 über 3.000,--/Überweisung Autohaus Sa
- Kaufvertrag Dc /Hb ohne Datum betreffend BMW Z4, Bj. 8/2003 – Kaufpreis 28.000 € (händisch ergänzt)

"4) Zu Ihrer Wohnung in L /Mh:

Sie haben laut Fahrtenbüchern Ihre Reisen während des Schuljahres von Ihrer Wohnung in Mh/L, in den Ferien von U aus angetreten.

a) Stand Ihnen in den Ferien Ihre Wohnung in Mh nicht zur Verfügung?

b) Bitte legen Sie den Mietvertrag betreffend Ihre Wohnung in Mh vor.

c) Wer bezahlte diese Wohnung?

d) Wie viel Geld haben Sie monatlich von Ihren Eltern erhalten?"

Antwort:

"4) a) JA, aber keine Miete

b) mündlich

c) verschieden

d) Je nach Bedarf"

"5) Zur Provision/Ua 2003:

Zur Frage danach, ob die Provisionszahlung von M Ua, W, in Ihren erklärten Einnahmen enthalten sei, verwiesen Sie in Ihrer Vorhaltsbeantwortung gegenüber dem Finanzamt auf ein beiliegendes Kontoblatt.

Aus diesem kann jedoch nicht nachvollzogen werden, ob die fragliche Provision in Ihren Einnahmen enthalten ist.

Um Darstellung der 2003 erhaltenen einzelnen Provisionsbeträge unter Angabe des jeweiligen Provisionsgebers wird daher ersucht."

Antwort:

"5) müsste sich in den Unterlagen welche beim FA sich befinden."

"6) Zu Ihren Büros:

Sie hatten in den berufsgegenständlichen Jahren 2002 bis 2005 offenbar mehrere Büros, für die Sie auch Einrichtungsgegenstände kauften und die Sie regelmäßig besuchten.

a) Bitte führen Sie sämtliche genauen Adressen dieser Büros und die Zeiträume, von wann bis wann Sie diese jeweils nutzten, an.

In diesem Zusammenhang wollen bitte auch die zu Grunde liegenden Mietverträge bzw. Nutzungsvereinbarungen vorgelegt werden.

b) *Welche der von Ihnen laut Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen angeschafften Möbelstücke befanden sich konkret in welchem Büro (wann?)*

c) *Hatten die Büros nicht eine gewisse Grundausstattung?"*

Antwort:

"6) a, b) lt. Beilage & von

01/2002 – 07/2003 in cccc DI, Ps

08/2003 – 10/2004 in zzzz I, As, nur Nutzung

01/2004 – 10/2004 in yyyy L, Fs-Straße 1

11/2004 – 12/2005 in dddd Zn, Hf

c) verschieden"

Anmerkung: Abrechnungen über Büromieten/L und Zn wurden beigelegt.

"7) Zu den Rechts- und Beratungskosten 2004 und 2005:

Bitte legen Sie die entsprechenden Rechnungen vor."

Antwort:

"7) Belege lt. BH wurde dem FA bereits vorgelegt"

"8) Zur Digitalkamera:

Bezüglich der 2002 angeschafften Digitalkamera, die üblicherweise den Wirtschaftsgütern der privaten Lebensführung zuzuordnen wäre, wird um Nachweis der (nahezu) ausschließlich betrieblichen Nutzung ersucht."

Antwort:

"8) Fotos von Schäden! 2. Kamera für PRIVAT vorhanden"

Im Zuge eines **Auskunftsverfahrens** wurde vom Käufer des im Juli 2005 vom Bw mit einem erheblichen Veräußerungsverlust verkauften BMW Z4 3.0 bestätigt, dass der Kaufpreis tatsächlich 28.000,00 € betragen habe. Hauptgrund für den günstigen Preis sei ein Getriebeschaden gewesen.

Im Rahmen eines Telefonates vom 23. April 2005 wurde der steuerliche Vertreter des Bws aufgefordert, die **Rechts- und Beratungskosten** (3.000,00 €) durch Vorlage einer entsprechenden Honorarabrechnung, aus der hervorgehe, welche Verfahren betroffen gewesen seien (betriebliche Veranlassung?) nachzuweisen.

Mit **Schreiben vom 16. Juli 2010** wurde eine entsprechende Bestätigung der Rechtsanwälte H vom 5. Mai 2010 vorgelegt, *wonach es sich bei dem Betrag von 3.000,00 € um eine Akontozahlung für Leistungen im Zusammenhang mit der Klagsführung der S gegen den Bw wegen der Behauptung, dieser hätte Mitarbeiter abzuwerben versucht, gehandelt habe.*

Vom steuerlichen Vertreter wurde in dem Schreiben auch nochmals darauf hingewiesen, *dass der KFZ-Privatanteil 20% betragen habe.*

Auf Grund der nunmehr gegebenen Aktenlage wurde seitens der zuständigen Referentin – basierend auf den einzelnen Posten der Überschussrechnungen des Bws – folgende

neuerliche Berechnung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb für die berufsgegenständlichen Jahre erstellt, die folgende Gewinne auswies (Beträge in €):

	2002	2003	2004	2005
Erlöse + Einnahmen/Ua + Sicherheits- schlag ¹⁾ + Erlöse/Anlagenver- kauf 2005 ²⁾ Audi BMW/90%	9.163,42	6.153,52 + 225,00 <u>+ 225,00</u> 6.603,52	13.946,10	29.958,34 3.200,00 <u>25.200,00</u> 58.358,34
Ausgaben:				
Werbung ⁴⁾	43,82	13,50	0,00	55,80
Betriebskosten	23,30	43,40	---	---
Fortbildung ³⁾	1.444,80	906,00	966,20	2.285,00
Mieten	1.711,40	3.860,81	1.965,00	270,00
Instandhaltung ⁴⁾	101,60	64,99	28,95	0,00
Fuhrpark ⁵⁾	3.565,92	2.169,88	2.725,14	5.142,54
Abschreibungen ⁶⁾	1.118,64	1.310,14	1.678,48	34.497,50
Finanzierung ⁷⁾	0,00	0,00	0,00	0,00
Steuern ⁸⁾	0,00	0,00	0,00	0,00
Gebühren	173,50	2,08	---	156,40
Umlagen	240,50	304,87	272,63	187,00
Porto, Telefon ⁹⁾	684,00	616,87	1.006,97	979,66
Anderer Aufwand ¹⁰⁾	103,81	103,78	194,52	3.553,46
Pauschale	<u>1.231,56</u>	<u>827,03</u>	<u>1.874,35</u>	<u>4.026,40</u>
	10.442,85	10.223,35	10.712,24	51.153,76
Gewinn/Verlust	-1.279,43	-3.619,83	3.233,86	7.204,58

¹⁾ Einnahmen 2003:

Aus den vorgelegten Unterlagen (insb. Kontoblatt) konnte nicht entnommen, dass der gegenständliche Betrag erklärt worden wäre. Diese Einnahmen wurden daher mit einem Sicherheitszuschlag von 100% den erklärten Einnahmen zugerechnet.

²⁾ Erlöse/Anlagenverkauf:

- Beträge laut Erklärung + Abzug/Luxustangente BMW

³⁾ Fortbildung:

2004 wurden belegmäßig nur 966,20 an Fortbildungskosten nachgewiesen.

4) Werbung und Instandhaltung 2005:

Die betriebliche Veranlassung für Instandhaltung (Besorgungen/Baumarkt) und teilweise Werbung (Parfum und Schmuck) ist als nicht erwiesen anzusehen.

5) Fuhrparkkosten:

Die vorgelegten EDV-Fahrtenbücher sind nur beschränkt als Grundlage für den Nachweis der betrieblichen Kilometerleistungen und vor allem des Privatanteiles tauglich, zumal sich auf Grund eines Vergleiches der aus den vorgelegten Belegen hervorgehenden Kilometerstände mit den betrieblichen Fahrten laut Fahrtenbuch zum Teil höhere Privatanteile als der in Ansatz gebrachte Wert von 20% ergeben.

Außerdem muss ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch zeitnah und in geschlossener Form geführt werden. Die zu erfassenden Fahrten einschließlich des an ihrem Ende erreichten Gesamtkilometerstandes müssen vollständig und in ihrem fortlaufenden Zusammenhang wiedergegeben werden. Jede einzelne berufliche Fahrt ist mit dem bei Abschluss der Fahrt erreichten Gesamtkilometerstand des Fahrzeuges aufzuzeichnen. Wird der berufliche Einsatz des Fahrzeugs zugunsten einer privaten Verwendung unterbrochen, stellt dies einen Einschnitt dar, der im Fahrtenbuch durch Angabe des bei Abschluss der beruflichen Fahrt erreichten Kilometerstandes zu dokumentieren ist (siehe Renner, Anforderungen an die Ordnungsmäßigkeit eines Fahrtenbuches, in: SWK 27/2008, S 728).

Im gegenständlichen Fall wurden die EDV-mäßig erstellten Fahrtenbücher erst nach mehrfacher Urgenz vorgelegt und enthalten diese zudem keine Angaben über Kilometerstände. Sie konnten daher keine ausreichende Gewähr für eine zeitnahe Erfassung und Überprüfungsmöglichkeit hinsichtlich der vollständigen und richtigen Erfassung der betrieblichen Fahrten bieten, weshalb sie nur beschränkt zur Ermittlung des Privatanteiles herangezogen werden konnten.

Die Höhe der jährlichen Privatanteile war daher auf Basis der vorliegenden Unterlagen und der allgemeinen Lebenserfahrung zu schätzen (Kilometerstände laut vorliegenden Reparaturrechnungen im Verein mit Aufzeichnungen laut Fahrtenbuch unter Einbeziehung des Unsicherheitsfaktors sowie der privaten Umstände/Entfernung zwischen Elternhaus und Studienort), wobei hierbei insbesondere auch auf die Einnahmenentwicklung Rücksicht zu nehmen war.

Bei der Schätzung wurden folgende Grundlagen berücksichtigt:

Jahr	Einnahmen	KM lt. Fahrtenbuch	
2002	9.163,00	21.644 km	PA lt. Vergleich/KM-Stände lt. Reparaturrechnungen – betr. KM lt. Fahrtenbuch = ca. 30% - Verdoppelung aufgrund der Unsicherheit => betrieblicher Anteil 40%, entspricht ca. 9.000 km
2003	6.604,00	22.980 km	PA lt. Vergleich/KM-Stände lt. Reparaturrechnungen – betr. KM lt. Fahrtenbuch = ca. 46% - Zuschlag aufgrund der Unsicherheit => betrieblicher Anteil max. wie Vorjahr 40%, entspricht ca. 9.000 km
2004	13.946,00	24.205 km	PA lt. Vergleich/KM-Stände lt. Reparaturrechnungen – betr. KM lt. Fahrtenbuch Reparaturrechnungen

			= ca. 20% - Verdoppelung aufgrund der Unsicherheit => betrieblicher Anteil 60%, entspricht ca. 14.500 km
2005	29.958,00	22.534 km	keine verwertbaren Reparaturrechnungen – im Vergleich mit den Vorjahren und im Hinblick auf die Höhe (mehr als Verdoppelung der Einnahmen max. PA von 35% => betrieblicher Anteil 65% (ca. 14.600 km)

====>

2002:

Fuhrparkkosten (Treibstoffe, Instandhaltungen und Versicherungen/Audi) = 8.914,80 lt.

Erklärung ==> betrieblicher Anteil = 40% = 3.565,92

2003:

Fuhrparkkosten/Audi lt. Erklärung = 5.424,71 ==> betrieblicher Anteil = 40% = 2.169,88

2004:

Fuhrparkkosten/Audi lt. Erklärung = 4.541,90 ==> betrieblicher Anteil = 60% = 2.725,14

2005:

Fuhrparkkosten/Audi + 2 BMW lt. Erklärung = 8.303,18, davon Versicherung 1.915,84

abzüglich 10% für Luxustangente = 1.724,26 + 3.383,55 Treibstoff + 2.803,79

Instandhaltung = 7.911,60 ==> betrieblicher Anteil = 65% = 5.142,54

6) Abschreibungen:**A) Autos:****1) Audi 80 Bj. 1995:**

Einlage 8.000,-; RND 4 Jahre ==> jährl. AfA 2.000,00

==> AfA 2002 = 40% von 2.000,00 = 800,00

AfA 2003 = 40% von 2000,00 = 800,00

AfA 2004 = 60% von 2.000,00 = 1.200,00

AfA 2005 = 65% von 2.000,00 = 1.300,00 ==> Halbjahres-AfA = 650,00

2) BMW Z4/silber vom 19.4.-Juli 2005:

Neupreis lt. Eurotax ca. 44.800,00 ==> 40.000,00 = 90% (Luxustangente)

90% von 35.088,49 (Anschaffungskosten lt. Erkl.) = 31.580,00/7 Jahre RND x 1/2 AfA = 2.255,68

AfA 2005 abzüglich 35% PA = **1.466,19****3) BMW Z4/schwarz ab 1.8.2005:**

90% (Luxustangente) vom 36.427,10 (Anschaffungskosten) = 32.784,39

7 Jahre RND x 1/2 AfA = 2.341,74

AfA 2005 abzüglich 35% PA = **1.522,13****AfA/PKWs insgesamt:**

2002 (Audi)	800,00
2003 (Audi)	800,00
2004 (Audi)	1.200,00
2005 Audi 650,00 + BMW 1 1.466,19 + BMW 2 1.522,13	3.638,32

4) Buchwert abgegangener Anlagen:**Audi:**

<i>Einlagewert</i>	<i>8.000,00</i>
<i>- AfA 3 x 2.000,00 + 1 x 1.000,00</i>	<i><u>-7.000,00</u></i>
	<i>1.000,00</i>

BMW:

<i>Anschaffungskosten/90%</i>	<i>31.579,64</i>
<i>- AfA 1/2 Jahr = 2.255,69</i>	<i><u>-2.255,69</u></i>
	<i>29.323,95</i>

B) Restliche Wirtschaftsgüter:

	<i>AfA 2002</i>	<i>AfA 2003</i>	<i>AfA 2004</i>	<i>AfA 2005</i>
<i>Drucker/Scanner AK 250,-- 4 Jahre ND</i>	<i>62,50</i>	<i>62,50</i>	<i>62,50</i>	<i>62,50</i>
<i>Laptop AK 1.300,-- 4 Jahre ND</i>	<i>325,00</i>	<i>325,00</i>	<i>325,00</i>	<i>325,00</i>
<i>Digitalkamera AK brutto 598,-- 4 Jahre ND – Ansch. 12/2002</i>	<i>74,75</i>	<i>149,50</i>	<i>149,50</i>	<i>149,50</i>
<i>Handy AK brutto 248,50 – ND 4 Jahre – Ansch. 11/2002</i>	<i><u>31,00</u></i>	<i><u>62,10</u></i>	<i><u>62,10</u></i>	<i><u>62,10</u></i>
<i>Summe</i>	<i>493,25</i>	<i>599,10</i>	<i>599,10</i>	<i>599,10</i>
<i>abzüglich 50% Privatanteil</i>	<i><u>- 246,63</u></i>	<i><u>- 299,56</u></i>	<i><u>299,56</u></i>	<i><u>299,56</u></i>
<i>verbleibt</i>	<i>246,63</i>	<i>299,54</i>	<i>299,54</i>	<i>299,54</i>
<i>Büroeinrichtung AK 1.440,17 ND 10 Jahre - Ansch. 11/2002</i>	<i><u>72,01</u></i>	<i>144,02</i>	<i>144,02</i>	<i>144,02</i>
<i>Bodenleuchte 2003</i>		<i><u>66,58</u></i>		
<i>Festplatte und Diverses 2004*)</i>			<i><u>34,92</u></i>	<i>69,84</i>
<i>Anschaffungen</i>				<i><u>21,83</u></i>

2005**)				
Summe	318,64	510,14	478,48	535,23

*) Festplatte und diverse Kleingegegenstände 2004 – Anschaffungskosten brutto 279,38/
4 Jahre ND/ 50% Privatanteil => 1/2 Jahr AfA 2004 = 34,92; 1 Jahr AfA 2005 = 69,84
Eine konkrete betriebliche Zuordnung der im November 2005 gelieferten Möbel zu einem Büro
konnte nicht nachvollzogen werden, zumal es sich um keine typischen Büromöbel handelte
und auch die 2002 angeschafften Büromöbel noch vorhanden sein mussten.

**) Anschaffungskosten 2005 (Internet, Brenner, Kleingegegenstände) brutto 174,61/
50% Privatanteil

Anmerkung zum Privatanteil:

Bei einem Studenten entspricht eine intensive Nutzung von Handy, Laptop und
Computerzubehör für private Zwecke der allgemeinen Lebenserfahrung, sodass ein
Privatanteil von 50% jedenfalls angemessen erscheint.

Summe Abschreibung lt. Pkt. A (Autos) und B (übrige Wirtschaftsgüter):

	2002	2003	2004	2005
<i>Autos</i>	<i>800,00</i>	<i>800,00</i>	<i>1.200,00</i>	<i>33.962,27</i>
<i>Übrige Wirtschaftsgüter</i>	<i><u>318,64</u></i>	<i><u>510,14</u></i>	<i><u>478,48</u></i>	<i><u>535,23</u></i>
	1.118,64	1.310,14	1.678,48	34.497,50

7) Finanzierungskosten:

Die betriebliche Veranlassung ist nicht als erwiesen anzusehen (für die händische Anmerkung
"Kredit/Auto/Zinsen" besteht kein Nachweis).

Zinsen für ein Privatkonto, z.B. Kontoführungskosten, sind wegen des Aufteilungsverbot
nicht abzugsfähig, auch wenn steuerpflichtige Einnahmen eingehen (Doralt, Kommentar zum
EStG, Tz 163 zu § 20).

8) Steuern:

Offenbar handelt es sich dabei um die in den Aufwendungen für die einzelnen
Wirtschaftsgüter und den Telefonkosten enthaltene Vorsteuer. Bei der gegenständlichen
Berechnung wurden sämtliche Ausgaben aber ohnehin brutto erfasst.

9) Porto, Telefon:

	2002	2003	2004	2005
<i>Porto</i>	<i>7,98</i>	<i>15,64</i>	<i>38,74</i>	<i>2,20</i>
<i>Telefon/Büro bzw. Fax Datennetzgebühr</i>	<i>83,10</i>	<i>4,31</i>	<i>349,00</i>	<i>349,00</i>
<i>Handy abzügl. 50% PA</i>	<i><u>593,00</u></i>	<i><u>596,92</u></i>	<i><u>619,50</u></i>	<i><u>628,46</u></i>
Summe	684,00	616,87	1.006,97	979,66

10) Anderer Aufwand:

	2002	2003	2004	2005
--	-------------	-------------	-------------	-------------

<i>Reinigung/Büro</i>	<i>16,05</i>	<i>30,00</i>	<i>---</i>	<i>---</i>
<i>Büromaterial</i>	<i>48,06</i>	<i>73,78</i>	<i>166,42</i>	<i>466,34</i>
<i>Druckerpatrone 50%</i>	<i><u>39,70</u></i>			
<i>Strafen*)</i>	<i>---</i>	<i><u>0,00</u></i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>
<i>Parkgebühren**)</i>	<i>---</i>	<i>---</i>	<i>28,10</i>	<i>87,12</i>
<i>Sonst. Aufwand (Passbilder)</i>			<i>0,00</i>	<i>---</i>
<i>Rechts- und Beratungskosten ***)</i>	<i>---</i>	<i>---</i>	<i><u>0,00</u></i>	<i><u>3.000,00</u></i>
<i>Summe</i>	<i>103,81</i>	<i>103,78</i>	<i>194,52</i>	<i>3.553,46</i>

***) Strafen:**

Die betriebliche Veranlassung wurde nicht nachgewiesen (Strafen für Geschwindigkeitsüberschreitungen; Strafen anlässlich von Privatfahrten)

****) Park- und Mautgebühren:**

2 x Vignette/2005 und 2006 à 72,60 abzgl. 40% PA = 87,12

Rest nicht als betrieblich veranlasst nachgewiesen.

*****) Rechts- und Beratungsgebühren** für 2004 nicht belegmäßig nachgewiesen, wohl aber für 2005.

Diese Berechnung wurde beiden Parteien des Berufungsverfahrens mit Schreiben vom 13. August bzw. 1. September 2010 zur **Stellungnahme** übermittelt.

Während seitens der Amtspartei kein Einwand erhoben und die Möglichkeit der Erlassung von entsprechenden Berufungsvorentscheidungen in Aussicht gestellt wurde, war der steuerliche Vertreter des Bws mit der gegenständlichen Berechnung nur hinsichtlich der Jahre 2002 bis 2004 einverstanden. Bezüglich des Jahres 2005 beehrte er – wie er im Rahmen des Telefonates vom 23. September 2010 mitteilte – aus sozialversicherungsrechtlichen Überlegungen die Reduzierung des Gewinnes unter den Betrag von 4.000,00 €.

Mit **Schreiben vom 28. September 2010** wurde der Bw um Mitteilung gebeten, gegen welche Punkte der Berechnung des Gewinnes für das Jahr 2005 konkret Einwände erhoben würden, dies nachvollziehbar zu begründen und allfällige Nachweise vorzulegen.

Mit **Fax-Schreiben vom 10. November 2010** wurde vom steuerlichen Vertreter des Bws eine neuerliche Berechnung des Gewinnes 2005 übermittelt, aus der folgende wesentliche Punkte ersichtlich waren:

- 1)** Der Privatanteil/Telefon wurde mit 100 € mit der Begründung beibehalten, dass bei einem Studium neben der beruflichen Tätigkeit nur noch betriebliche Telefonate möglich seien.
- 2)** Der Privatanteil/KFZ wurde nunmehr mit 25% (= 4.147,85) in Ansatz gebracht.
- 3)** Der Posten "Werbeaufwand" betrug 93,00 € + 24,73 € (Deko-Material)

4) "Fortbildung", "Mieten" – keine Differenz

5) "Instandhaltung" – wie beantragt – 350,77 € (Anmerkung: "für gemietete Räume und Ausstattung")

6) "Fuhrparkkosten":

€ 3.583,55

€ 2.803,79 – Anmerkung: "KM-Stände waren aus den Rechnungen ersichtlich, daher Fahrtenbuch kontrollierbar

€ 1.915,84 – Anmerkung: "1.815,84 Kürzung 10% von Vollkasko"

7) "Abschreibungen":

- Abschreibung Anlagevermögen € 9.932,30 – Anmerkung: 9.000,00 ca. (abzüglich 10% Luxustangente von AfA 5012,64+2601,94=7614,58x10%=761,46; Laptop nur für Kundenbetreuung; Digitalkamera nur für Schadensaufnahme, privat eine andere Kamera vorhanden)

- Buchwert abgegangener Anlagen € 31.075,92 – Anmerkung: 28.068,34 (abzüglich Kürzung RBW von BMW 30075,85x10%=3007,58)

8) "Finanzierungsaufwand"

Spesen des Geldverkehrs 55,50 €

Bank- und Darlehenszinsen 1.063,00 € - Anmerkung: "durch zeitlichen Zusammenhang nachgewiesen"

9) "Nicht abzugsfähige Vorsteuer":

300,00 € geschätzt

10) "Gebühren und Beiträge", "Umlagen und Pflichtbeiträge"

- keine Differenz

11) "Transporte und Portokosten"

Porto 2,20 € - keine Differenz

Telefon – 1.047,05 € (wie beantragt)

Datennetzgebühr – 222,75 €

12) "Anderer verschiedener Aufwand"

- Park- und Mautgebühren 331,80 € (wie beantragt)

- Büromaterial 466,34 (keine Differenz)

- Strafen 167,00 € - Anmerkung: "Parkstrafen während beruflicher Tätigkeit, € 36,-- bitte Beleg kontrollieren

- Rechts- und Beratungskosten 3.000,-- € (keine Differenz)

- BA-Pauschale f. Handelsvertreter 4.026,40 € (keine Differenz)

13) Der "Veräußerungserlös/Audi" wurde mit der Begründung, dass dies dem Wert der nachträglich eingebauten Stereoanlage entsprochen hätte, um 1.000,00 € reduziert.

Die gegenständliche Berechnung wurde dem **Finanzamt** zur Kenntnis übermittelt, wobei der Vertreter der Amtspartei erklärte, auf Grund dieser keine Berufungsvorentscheidung erlassen zu können.

Der Bw wurde in folgendem weiteren **Vorhaltsschreiben vom 11. November 2010** um Beantwortung der sich auf Grund der nunmehrigen Berechnung noch ergebenden Fragen gebeten bzw. entsprechende Nachweise zu erbringen:

*"Auf Grund der von Ihrem steuerlichen Vertreter vorgelegten Berechnung der **Einkünfte aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2005** ergeben sich noch folgende offene Fragen bzw. sind entsprechende Nachweise erforderlich:*

1) Bitte weisen Sie den nachträglichen Einbau der Stereoanlage in das Auto der Marke Audi nach (Zeitpunkt und Preis).

2) Verfügten Sie neben dem Laptop bzw. dem Notebook laut Anlageverzeichnis auch über einen eigenen Laptop bzw. ein eigenes Notebook für private Zwecke?

Wenn ja, wird um Nachweis ersucht.

3) Besaßen Sie neben dem Handy, das Sie für betriebliche Zwecke benutzten, über ein zweites Handy für private Zwecke?

Wenn ja, wird um Nachweis gebeten.

4) a) Weisen Sie die ausschließliche betriebliche Nutzung der strittigen Digitalkamera nach.

b) Welcher Art war die für private Zwecke benutzte Kamera?

5) Stellen Sie bitte die geschätzte "nicht abzugsfähige Vorsteuer" dar.

6) Um Vorlage einer Bankbestätigung darüber, in welchem Ausmaß die ausgewiesenen Zinsen 2005 den Kredit/Autokauf betrafen, wird ersucht.

7) Die geltend gemachten Parkgebühren und Aufwendungen für Organstrafverfügungen betreffen fast ausschließlich Örtlichkeiten, an denen Sie sich laut Vergleich mit dem Fahrtenbuch nicht auf einer betrieblichen Fahrt befanden. Wie lässt sich dieser Widerspruch erklären?

Um Antwort innerhalb von **zwei Wochen** ab Zustellung dieses Schreibens wird ersucht."

In Reaktion auf diesen Vorhalt langten am **1. Dezember 2010 Mails** mit Fotos eines Laptops, eines CD-Autoradios, eines Subwoofers, eines Verstärkers und einer Kamera mit Fototasche (Bezeichnung: "Private Kamera") ein.

Außerdem wurde um Mitteilung ersucht, wann die Originalbelege abgeholt werden dürften.

Nach Anfertigung entsprechender Kopien wurden diese am **7. Dezember 2010** vom Bw **persönlich** in Empfang genommen. Anlässlich dieser persönlichen Vorsprache wurde der Bw bezüglich der geltend gemachten Zinsen darauf hingewiesen, dass noch keine Bankbestätigung vorgelegt worden sei. Dieser verwies auf die Buchungen auf den vorgelegten Kontoblättern (Ende jedes Quartals). Der höhere Wert betreffe jeweils den Kredit/Auto. Bezüglich des Privatanteiles/Auto gab der Bw an, dass dieser mit 35% jedenfalls zu hoch sei. Er werde noch die Anfangs- und Endkilometerstände vom Anfang und Ende des Jahres bzw. anlässlich des Wechsels des Autos vorlegen.

Dem Bw wurde auch mitgeteilt, dass die vorgelegten Fotos zwecks Vorhaltsbeantwortung nicht sehr beweiskräftig wären.

Er kündigte an, die Sache noch mit seinem steuerlichen Vertreter zu besprechen und sich nächste Woche zu melden.

Laut Internet-Recherchen beträgt der durchschnittliche Benzinverbrauch (Super Plus) bei einem BMW Z4 circa 9,1l/100 km, der Dieserverbrauch bei einem Audi 80 1,9 TDI circa 8l/100 km. Der Durchschnittspreis für Diesel lag im ersten Halbjahr 2005 bei circa 0,9 €/l, jener für Superbenzin im zweiten Halbjahr 2005 bei circa 1,1 €/l.

Am **17. Dezember 2010** sprach der Bw abermals **persönlich** vor und wurde folgende Niederschrift aufgenommen:

"Herr Dc spricht persönlich vor und legt ein Blatt mit persönlichen Aufzeichnungen über die Kilometerstände vor. Über weitere Belege verfügt er nicht. Angemerkt werden von der

Referentin auf dem vorgelegten Blatt die handschriftlichen Ergänzungen. Besprochen wird auch, dass der Anfangskilometerstand 1.1.2005 betreffend den Audi mit 253.197 km sich nicht ganz mit den Kilometerleistungen laut Fahrtenbuch im Vergleich zum letzten Kilometerstand vom September 2004 vereinen lässt. Hr. Dc ist aber sicher, dass der Anfangswert 2005 stimmt.

Der durchschnittliche Benzinverbrauch beim BMW liegt bei 8,5l, der Dieserverbrauch beim Audi 5,5 l."

Nach Aufnahme der Niederschrift wies der Bw – angesprochen auf die unvollständige Beantwortung des letzten Vorhaltes – darauf hin, dass er seinem steuerlichen Vertreter bereits mitgeteilt hätte, dass er über kein zweites **Handy** verfügt hätte. Dies wurde in einem Aktenvermerk festgehalten.

Die weiteren Unterlagen des Ermittlungsverfahrens wurden dem Finanzamt zur Kenntnis übermittelt. Eine Stellungnahme wurde nicht mehr abgegeben.

Mit **Faxschreiben vom 10. Februar 2011** wurden vom steuerlichen Vertreter des Bws die Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat sowie Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

Über die Berufung wurde erwogen:

I) STREITPUNKTE:

1) Einkommensteuer 2002 bis 2005:

Im gegenständlichen Berufungsverfahren war zunächst die **Berechnung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb**, insbesondere der Nachweis bzw. die Glaubhaftmachung der betrieblichen Veranlassung der Aufwendungen sowie die Höhe der Privatanteile, für die Jahre **2002 bis 2005** strittig.

Im Laufe des Berufungsverfahrens konnte im Hinblick auf die Ermittlung der Höhe der Betriebsergebnisse für die Jahre **2002 bis 2004** zwischen den Parteien des Berufungsverfahrens **Einigkeit** erzielt werden, **nicht** jedoch hinsichtlich jener für das Jahr **2005**.

Die folgenden Ausführungen beziehen sich daher – insoweit das Ergebnis der Einigung für die Jahre 2002 bis 2004 nachvollziehbar und schlüssig erschien – im Wesentlichen auf die Einnahmen- und Ausgabensituation des Jahres 2005.

2) Anspruchszinsen 2005:

Strittig ist weiters die Rechtmäßigkeit der Festsetzung von Anspruchszinsen, welche gemäß § 205 BAO im Gefolge des Einkommensteuerbescheides 2005 erfolgte.

II) SACHVERHALT:

Auf Grund der Aktenlage bzw. der aus dem dargestellten Verfahrensablauf resultierenden Ermittlungsergebnisse war zusammenfassend von **folgendem entscheidungsrelevanten Sachverhalt** auszugehen:

Der Bw war in den berufsgegenständlichen Jahren 2002 bis 2005 neben seinem Fachhochschulstudium in L als **Versicherungsvertreter** tätig und bezog als solcher Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Während dieser Zeit verfügte er über zwei Wohnsitze, einen in U bei seinen Eltern, wo er sich während der Ferien aufhielt, den anderen in L in einer Mietwohnung in der Nähe der Fachhochschule.

In den Jahren 2006 bzw. 2007 reichte er über Aufforderung des Finanzamtes für die Jahre 2002 bis 2004 sowie 2005 **Einkommensteuererklärungen** ein, wobei er laut

Überschussrechnungen für die Jahre 2002 bis 2004 jeweils einen Verlust (2002 circa 7.000 €, 2003 circa 8.000 € und 2004 circa 2.000 €) und für das Jahr 2005 einen geringfügigen Gewinn aus Gewerbebetrieb in Höhe von 989 € auswies.

Den erklärten Erlösen (2002 circa 9.000,00 €, 2003 circa 6.000,00 €, 2004 circa 14.000,00 € und 2005 circa 30.000,00 €) hatte er dabei Ausgaben gegenüber gestellt, die sich aus Aufwendungen für Werbung, Betriebskosten, Fortbildung, Mieten, Instandhaltung, Fuhrpark, Abschreibungen, Finanzierung, Steuern, Gebühren, Umlagen, Porti, Telefon, Büromaterial, Parkgebühren, Verwaltungsstrafen, Rechts- und Beratungsaufwand sowie dem Vertreterpauschale zusammensetzten.

Nachdem im Rahmen des **Veranlagungsverfahrens** nur ein Teil der angeforderten Belege (Nachweise wurden hinsichtlich sämtlicher Aufwendungen aufgetragen) beigebracht und insbesondere die Fahrtenbücher nicht vorgelegt wurden, wurde in den angefochtenen Bescheiden ein Großteil der Ausgaben nicht als Betriebsausgaben anerkannt, sodass letztlich jährlich Gewinne entstanden. Im Gefolge des Einkommensteuerbescheides 2005 wurden auch Anspruchszinsen festgesetzt.

Sowohl gegen die Einkommensteuerbescheide 2002 bis 2005 als auch gegen den Anspruchszinsenbescheid 2005 wurde **Berufung** erhoben, wobei eine erklärungsgemäße Festsetzung der Einkommensteuer für die Jahre 2002 bis 2005 beantragt wurde, was auch eine entsprechende Reduzierung der Anspruchszinsen zur Folge gehabt hätte.

Im **Berufungsverfahren** wurden seitens des steuerlichen Vertreters des Bws sämtliche Originalbelege betreffend die Jahre 2002 bis 2005 sowie insbesondere die EDV-mäßig erstellten Fahrtenbücher beigebracht.

Im Zuge des **Ermittlungsverfahrens** stellte sich heraus, dass **Mieten und Betriebskosten** für vom Bw von Versicherungsfirmen verschiedentlich gemietete bzw. benutzte Büros angefallen waren.

Die **Fortbildungskosten** wurden – jedenfalls für 2005 zur Gänze – belegmäßig nachgewiesen.

Der Posten "**Instandhaltung**" resultierte aus Aufwendungen für Malerzubehör im Zusammenhang mit Arbeiten in den gemieteten Büros und wurden in den Jahren 2002 und 2005 diverse Möbel angeschafft, die der Bw den Büros zuordnete und diesbezüglich Abschreibungen geltend machte. Die im Jahr 2002 angeschafften Gegenstände stellten typische Büromöbel dar; bei den im Herbst 2005 angekauften Möbeln handelte es sich um eine Sitzgarnitur mit Couchtisch, einen TV-Sessel mit Hocker, eine Garderobe sowie einen Tisch mit Stuhl. Laut Angaben des Bws verfügte er sowohl 2002 als auch ab 2004 jeweils über ein Büro, das er in diesen Zeiträumen nutzte.

Im Zusammenhang mit den **Fuhrparkkosten** und den **Abschreibungen** für Autos brachte der Bw einen Privatanteil von 20% in Ansatz, wobei dieser aus den vorgelegten Fahrtenbüchern nicht entnommen werden konnte. In diesen auf EDV-Basis erstellten Aufzeichnungen waren nur die betrieblich veranlassten Fahrten (vorwiegend Fahrten in Büros) erfasst worden; ein Kilometerstand oder privat gefahrene Kilometer gehen hieraus nicht hervor.

Während der Bw in den Jahren 2002 bis 2004 nur einen Pkw benutzte (Audi 80), waren dies im Jahr 2005 drei Autos - bis April 2005 noch der Audi, von April bis Juli ein BMW Z4 (silber) und ab August 2005 ein BMW Z4 (schwarz). Der PKW Audi wurde vom Bw an seinen Bruder verkauft, während der erste BMW mit einem Veräußerungsverlust an einen Fremden veräußert wurde.

Auf Grund eines Vergleiches von Angaben von Kilometerständen auf Belegen (insbesondere Reparaturrechnungen) in den Jahren 2002 bis 2004 ergaben sich hochgerechnet folgende jährliche Kilometerleistungen: 2002 31.622 km; 2003 36.724 km; 2004 32.881 km. Für 2005 lagen keine verwertbaren Angaben vor, die einen Vergleich zugelassen hätten.

In der Überschussrechnung 2005 waren als Aufwendungen für "Treibstoffe" 3.583,55 € ausgewiesen. Der Treibstoffverbrauch (Super Plus) für einen BMW lag laut Internet-Recherchen bei durchschnittlich 9,1l/100km, bei einem Audi 80 bei maximal 8l/100 km; der durchschnittliche Super Plus-Preis im Jahr 2005 betrug circa 1,1 €/l, der durchschnittliche Dieselpreis circa 0,9 €/l.

Nach Angaben des Bws lag der Privatanteil im Jahr 2005 keinesfalls über 20%, zumal er das Auto auch während der Schulzeit zum Schulbesuch nicht benutzt habe, da er von der

Mietwohnung mit dem Fahrrad zur Schule fahren habe können.

Für Zwecke der Berechnung der "Luxustangente" wurde im Zuge einer im Berufungsverfahren beiden Parteien übermittelten Berechnung der Neupreis der im Jahr 2005 gebraucht angeschafften BMWs mit circa 45.000 € laut Eurotax in Ansatz gebracht, weshalb sich eine Luxustangente von 10% ergab, die von beiden Parteien unwidersprochen blieb.

Für **Laptop, Notebook und weitere im Zusammenhang mit dem Computer angeschaffte Gegenstände** wurde vom Bw kein Privatanteil ausgeschieden, weil laut seinen Angaben für schulische Zwecke dort Computer zur Verfügung stünden.

Ebenso wurde für eine **Digitalkamera** vom Bw kein Privatanteil ausgeschieden, da er diese laut seinen Angaben zur Aufnahme von Schäden gebraucht habe und eine private Kamera vorhanden gewesen wäre.

Von den Aufwendungen für **Handy** und entsprechende Gesprächskosten (1.256,92 € brutto) wurde lediglich ein Privatanteil von 100 € im Jahr 2005 ausgeschieden, dies mit der Begründung, dass der Bw neben Fachhochschule und Betrieb ohnehin kaum Zeit zum Telefonieren gehabt habe. 2005 ergaben sich aus den Handyabrechnungen pro Monat durchschnittlich circa 500 Gesprächsminuten. Der Bw verfügte über kein zweites Handy.

An **Finanzierungskosten** wurden die sich am Girokonto des Bws angefallenen Zinsen und Spesen als Betriebsausgaben erfasst, wobei diese in den vorgelegten Umsatzlisten der Bank für 2005 jeweils in einem größeren (insgesamt 874,73 €) und einem kleineren Teilbetrag ausgewiesen waren. Der kleinere Betrag resultierte – so der Bw – jeweils aus Überziehungszinsen, der größere entsprang einer Umbuchung von Zinsen für einen im Zusammenhang mit dem Autokauf gewährten "internen" Kredit über 20.000,00 € (Onkel ist Bankangestellter) aus dem Jahr 2005, für den es keinen schriftlichen Kreditvertrag, wohl aber einen Bankauszug gab.

Die Kosten für **Werbung** umfassten 2005 Aufwendungen für Schmuck und Parfums, daneben aber auch für Inserate im Zusammenhang mit dem Autoverkauf und Dekorationsmaterial.

Bei dem Posten **Steuern** handelte es sich offenbar um die in den einzelnen Ausgabenposten enthaltenen Vorsteuern.

Die **Park- und Mautgebühren** enthielten die Aufwendungen für Vignetten und eine Fülle von kleineren Beträgen für das Parken (vorwiegend nachts für das TcParkhaus in Zn), wobei die Örtlichkeiten aber nicht mit jenen laut Fahrtenbuch korrespondierten.

Die Aufwendungen für **Strafen** betrafen Verkehrsstrafen, zum Teil für Geschwindigkeitsüberschreitungen und zum Teil an Örtlichkeiten, die laut Fahrtenbuch nicht aus betrieblichen Gründen angefahren worden waren.

Die Aufwendungen für **Rechts- und Beratungskosten** für das Jahr 2005 resultierten laut Bestätigung der Rechtsanwaltskanzlei aus einem Rechtsstreit mit der SAG, einer ehemaligen Auftraggeberin, die ihm vorwarf, Kunden abzuwerben versucht zu haben.

Gebühren und Umlagen wurden nachgewiesen; ebenso wurden die Aufwendungen für **Büromaterialien** (brutto 559,61 €) belegmäßig dargestellt.

Da vom steuerlichen Vertreter des Bws aufgrund der mangelnden steuerlichen Auswirkung auf telefonischem Wege eine entsprechende Einigungsmöglichkeit in Aussicht gestellt wurde und auch seitens der Amtspartei keine entsprechenden Vorbehalte signalisiert wurden, wurde den Parteien des Berufungsverfahrens eine vorläufige Berechnung (samt der sich aufgrund der Aktenlage ergebenden Begründung der einzelnen Posten) zur Stellungnahme übermittelt.

Während er sich bezüglich der Jahre 2002 bis 2004 mit der vorliegenden Berechnung einverstanden erklärte, wendete der steuerliche Vertreter bezüglich 2005 telefonisch ein, dass die Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus sozialversicherungsrechtlichen Überlegungen (Freigrenze/Sozialversicherung) unter dem Betrag von 4.000,00 € liegen müssten.

Auf eine Aufforderung, konkrete Einwände bzw. entsprechende Nachweise bezüglich der einzelnen Ansätze vorzubringen, reagierte der steuerliche Vertreter des Bws mit der Vorlage einer neuerlichen Berechnung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2005, die im Wesentlichen von einem Privatanteil/Kfz (unter Anwendung der Luxustangente laut Berechnung mit Ausnahme der außerhalb der Kaskoversicherung liegenden Versicherungsbeiträge) von 25% ausging, den Privatanteil/Telefon bei 100 € im Jahr beließ und im Zusammenhang mit Computer und Computerzubehör weiterhin keinen Privatanteil ausschied. Im Zusammenhang mit dem Veräußerungserlös/Audi wurde darauf hingewiesen, dass 1.000,00 € auf eine nachträglich eingebaute Stereoanlage entfielen, und daher ein um 1.000,00 € verminderter Erlös berücksichtigt. Die übrigen Aufwendungen wurden größtenteils, wie beantragt, in Ansatz gebracht. Lediglich die nicht abzugsfähige Vorsteuer wurde abweichend mit 300,00 € geschätzt und die Aufwendungen für Schmuck und Parfum nicht in Ansatz gebracht.

In Reaktion auf ein weiteres Vorhaltsschreiben des Unabhängigen Finanzsenates wurden zum Nachweis, dass ein Laptop und eine Kamera für private Zwecke existierten, Fotos eines Laptops, CD-Autoradios, eines Subwoofers, eines Verstärkers und einer Kamera mit Fototasche (Bezeichnung "Private Kamera") übermittelt.

Im Rahmen der Abholung der Originalbelege durch den Bw gab dieser an, dass der

Privatanteil von 20% jedenfalls aus seinen Aufzeichnungen hervorginge. Der Treibstoffverbrauch sei mit geschätzten 10l/100 km zu hoch gegriffen. Die Tatsache, dass sich der von ihm aufgezeichnete Anfangskilometerstand/Audi zum 1.1.2005 mit 253.197 km nicht mit den Kilometerleistungen laut Fahrtenbuch im Vergleich zum letzten belegmäßig nachgewiesenen Kilometerstand vom September 2004 vereinen lasse, nahm er zur Kenntnis, und betonte, dass der aufgezeichnete Anfangswert 2005 stimme.

III) Rechtliche Beurteilung:

Zum dargestellten Sachverhalt wurden seitens des Unabhängigen Finanzsenates folgende rechtliche Erwägungen angestellt:

1) Einkommensteuer 2002 bis 2005:

In Streit stand im gegenständlichen Berufungsverfahren letztlich nur noch bezüglich des Jahres 2005, inwieweit es dem Bw gelungen sei, die von ihm im Rahmen seiner Überschussrechnung geltend gemachten Betriebsausgaben im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit als Versicherungsvertreter nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen.

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

Sie sind nachzuweisen oder, falls ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden kann, zumindest glaubhaft zu machen.

Dies ergibt sich aus der Bestimmung des **§ 138 BAO**, die folgendermaßen lautet:

"(1) Auf Verlangen der Abgabenbehörde haben die Abgabepflichtigen und die diesen im § 140 gleichgestellten Personen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

(2) Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden sind auf Verlangen zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, soweit sie für den Inhalt der Anbringen von Bedeutung sind."

Erhöhte Mitwirkungspflichten bestehen nach Lehre und Rechtsprechung unter anderem bei Behauptung von ungewöhnlichen und unwahrscheinlichen Sachverhalten (siehe Jakom, EStG-Kommentar, 3. Aufl. 2010, Tz 279 zu § 4; VwGH 28.3.2000, 96/14/0107).

Auf den gegenständlichen Fall bezogen, führte die Anwendung dieser allgemeinen Ausführungen in Bezug auf die ausreichende Nachweisführung bzw. Glaubhaftmachung der

einzelnen geltend gemachten Betriebsausgaben-Posten laut Überschussrechnung zu folgendem Ergebnis:

Werbung:

Bei den entsprechenden Aufwendungen 2005 handelte es sich zum Teil um solche für Parfum und Schmuck (brutto 131,80 €) sowie für Inserate/Auto (brutto 100,40 €) und Dekorationsmaterial (brutto 29,68 €).

Eine ausreichende betriebliche Veranlassung konnte bezüglich Schmuck und Parfum nicht nachvollzogen werden und wurden die entsprechenden Aufwendungen in der jüngsten Berechnung des steuerlichen Vertreters auch nicht mehr geltend gemacht.

Als betrieblich veranlasst konnten aber die Inserate anlässlich des Autoverkaufs angesehen werden; ebenso wurden die Aufwendungen für Dekorationsmaterial für die Büros wegen des geringen Betrages als glaubwürdig angesehen. Insgesamt waren sohin aus diesem Titel 117,73 € netto = 130,08 brutto als betrieblich veranlasst zu betrachten.

Betriebskosten:

Für 2005 wurden keine solchen geltend gemacht; die beantragten Aufwendungen für die Vorjahre wurden anerkannt, da Abrechnungen mit den Bürovermietern vorliegen.

Fortbildung:

Die beantragten Aufwendungen 2005 wurden anerkannt. Gegen die reduzierte Anerkennung der entsprechenden Aufwendungen 2004 mangels Nachweises eines über 966,20 € hinausgehenden Betrages wurde kein Einwand erhoben.

Mieten:

Diese Aufwendungen wurden infolge belegmäßigen Nachweises antragsgemäß berücksichtigt.

Instandhaltung:

Bei den entsprechenden Aufwendungen 2005 (netto 350,77 €; brutto 420,92 €) handelte es sich vor allem um solche für Besorgungen im Baumarkt für Malerarbeiten.

Der steuerliche Vertreter des Bws führte aus, dass diese im Zusammenhang mit den gemieteten Büros angefallen wären. Da der Mietaufwand für verschiedene Büros nachgewiesen wurde, erscheint auch ein entsprechender Instandhaltungsaufwand glaubhaft. Die Aufwendungen konnten sohin als Betriebsausgaben anerkannt werden.

Fuhrpark:

Bei diesen Aufwendungen handelte es sich um Treibstoffe, Instandhaltungen und Autoversicherungen, wobei der Bw bis 2005 einen PKW der Marke Audi und im Jahr 2005 zwei weitere PKWs der Marke BMW Z4 benutzte.

Dass durch die betriebliche Tätigkeit des Bws Fuhrparkkosten verursacht worden waren, stand außer Streit. Strittig war vielmehr die **Höhe des Privatanteiles**, den der Bw mit 20% bezifferte.

Hiezu ist Folgendes auszuführen:

Der Nachweis von Fahrtkosten bzw. beruflich gefahrenen Kilometern hat grundsätzlich mittels eines Fahrtenbuches zu erfolgen. Dieses hat die **beruflichen und privaten Fahrten** zu enthalten (siehe z.B. UFS 28.12.2009, RV/1076-L/08; VwGH 28.2.1964, 2176/63).

Damit ein **Fahrtenbuch** einen tauglichen Nachweis darstellt, muss es fortlaufend, zeitnah und übersichtlich geführt sein (siehe Doralt, Kommentar zum EStG, § 16 Tz 220, Stichwort "Fahrtkosten" mwN).

Jede einzelne berufliche Verwendung ist grundsätzlich mit dem bei Abschluss der Fahrt erreichten Gesamtkilometerstand des Fahrzeuges aufzuzeichnen. Besteht eine einheitliche berufliche Reise aus mehreren Teilabschnitten, können diese miteinander zu einer zusammenfassenden Eintragung verbunden werden. Es genügt dann die Aufzeichnung des am Ende der gesamten Reise erreichten Kfz-Gesamtkilometerstandes, wenn zugleich die einzelnen Kunden oder Geschäftspartner im Fahrtenbuch in zeitlicher Reihenfolge aufgeführt werden, in der sie aufgesucht wurden. Wird der berufliche Einsatz des Kfz zugunsten einer privaten Verwendung unterbrochen, stellt diese Nutzungsänderung wegen der damit verbundenen unterschiedlichen steuerlichen Rechtsfolgen einen Einschnitt dar, der im Fahrtenbuch durch Angabe des bei Abschluss der beruflichen Fahrt erreichten Kilometerstandes zu dokumentieren ist (Renner, Anforderungen an die Ordnungsmäßigkeit eines Fahrtenbuches, in: SWK 27/2008, S 728 mwN).

Die Aufzeichnungen im Fahrtenbuch müssen hinreichende Gewähr für ihre Vollständigkeit und Richtigkeit bieten und mit vertretbarem Aufwand auf ihre materielle Richtigkeit hin überprüfbar sein. Weisen sie inhaltliche Unregelmäßigkeiten auf, kann dies die materielle Richtigkeit der Kilometerangaben in Frage stellen (Renner, a.a.O.).

Ein mit Hilfe eines Computerprogramms elektronisch geführtes Fahrtenbuch genügt den Anforderungen nur dann, wenn nachträgliche Änderungen technisch ausgeschlossen sind oder dokumentiert und offen gelegt werden (siehe Doralt, a.a.O.).

Im gegenständlichen Fall wurden die EDV-mäßig erstellten Fahrtenbücher erst nach mehrfacher Urgenz vorgelegt und enthalten diese zudem keine Angaben über Kilometerstände. Sie boten daher keine ausreichende Gewähr für eine zeitnahe Erfassung und Überprüfungsmöglichkeit hinsichtlich der vollständigen und richtigen Aufzeichnung der betrieblichen Fahrten, weshalb sie nur beschränkt zur Ermittlung des Privatanteiles herangezogen werden konnten.

Die Zweifel an den Fahrtenbüchern wurden auch durch den Vergleich mit anderen vom Bw

vorgelegten Belegen (z.B. Parkscheine, Strafverfügungen) erhärtet, da die sich daraus ergebenden Örtlichkeiten nicht mit den betrieblichen Reisebewegungen laut Fahrtenbuch übereinstimmten.

Aber selbst bei völliger Anerkennung der in den Fahrtenbüchern ausgewiesenen betrieblichen Fahrten hätten sich bei einem Vergleich mit den Kilometerleistungen, die sich aus auf Reparaturbelegen angeführten Kilometerständen errechnen ließen, zum Teil höhere Privatanteile ergeben.

Die Höhe der jährlichen Privatanteile musste daher auf Basis der vorliegenden Unterlagen und der allgemeinen Lebenserfahrung geschätzt werden. Hierbei war auf die aus den vorliegenden Reparaturrechnungen hervorgehenden Kilometerstände sowie die Aufzeichnungen laut Fahrtenbuch zurückzugreifen, wobei auf Unsicherheitsfaktoren wie die Mangelhaftigkeit des Fahrtenbuches und die privaten Umstände (Entfernung zwischen Elternhaus und Studienort, oftmalige nächtliche Aufenthalte in Zn laut Parkbelegen) Bedacht zu nehmen war; ebenso war auch die Einnahmenentwicklung zu berücksichtigen.

Während die für die Jahre 2002 bis 2004 in Ansatz gebrachten Privatanteile nicht mehr strittig sind, meldete der Bw gegen den beabsichtigen Ansatz eines **Privatanteiles von 35%** Bedenken an und beantragte die Anerkennung des ursprünglich beantragten Prozentsatzes von 20% bzw. maximal 25%.

Eine **Reduzierung des Privatanteiles** gegenüber dem Ansatz laut im Berufungsverfahren übermittelter Berechnung in Höhe von 35% konnte auf Grund folgender Erwägungen des Unabhängigen Finanzsenates **unter keinen Umständen** mehr erfolgen:

Fest steht, dass sich aus den vorgelegten EDV-mäßig geführten Fahrtenbüchern mangels Aufzeichnung der privat gefahrenen Kilometer die Höhe des Privatanteiles tatsächlich nicht ableiten lässt und sohin eine entsprechende Schätzung auf Basis der oben angeführten Grundlagen erfolgen musste. Ziel jeder Schätzung gemäß § 184 BAO ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Wer aber Anlass zur Schätzung gibt, muss die damit verbundene Ungewissheit in Kauf nehmen (siehe Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, 3. Aufl., Wien 2005, Tz 3 zu § 184).

Im gegenständlichen Fall lagen für das Jahr 2005 – wie sich, obwohl im Berufungsverfahren in Zusammenarbeit mit dem Bw noch zu klären versucht, aus der Aktenlage ergibt – keine verwertbaren Belege vor, an Hand welcher sich (wie in den Vorjahren) aus einem Vergleich eine Jahreskilometerleistung errechnen hätte lassen können.

Es wurde daher zunächst mit 33.742 km eine durchschnittliche Jahreskilometerleistung aus den für die einzelnen Vorjahre 2002 bis 2004 errechneten Kilometerleistungen ermittelt.

Diese sich auf diese Weise ergebende Zahl wurde in weiterer Folge auch durch eine Rückrechnung auf Grund des erklärten Treibstoffverbrauches 2005 (= 3.583,55 €) erhärtet (geschätzter durchschnittlicher Treibstoffverbrauch laut Internet-Recherchen maximal 10l/100 km; durchschnittlicher maximaler Literpreis 1 €/l; ergibt 35.830 km).

Anzumerken ist an dieser Stelle, dass der vom Bw behauptete niedrigere Verbrauch zu einer noch höheren Kilometerleistung geführt hätte. Da aber erfahrungsgemäß der vom Hersteller im Internet veröffentlichte durchschnittliche Verbrauch (9,1l für den BMW) in der Regel als Untergrenze unter optimalen Bedingungen anzusehen ist, erschien der Ansatz von geschätzten 10l/100 km gerechtfertigt und eine höhere Kilometerleistung (die zu einem noch höheren Privatanteil geführt hätte!) unwahrscheinlich.

Die Gegenüberstellung einer günstigstenfalls angenommenen Jahreskilometerleistung von 34.000 km und betrieblichen Fahrten laut Fahrtenbuch in Höhe von 22.534 km ergäbe einen betrieblichen Anteil von 66,3%, was einer im Hinblick auf die angeführten privaten Umstände des Bws einer durchaus realistischen privaten Jahreskilometerleistung von circa 11.500 km entspricht. Der äußerst geringfügige Abschlag, der sich aus der Unsicherheit des Fahrtenbuches ergibt, bewegt sich jedenfalls an der Untergrenze und lässt sich nur durch die hohen Erlöse 2005 rechtfertigen, dass von einer Erhöhung des Privatanteiles gegenüber 35% abgesehen wurde. Eine Reduzierung des Privatanteiles von 35% hätte aber auf Grund der dargestellten Erwägungen jeglicher Grundlage entbehrt.

Der Abzug einer **"Luxustangente"** im Zusammenhang mit der Anschaffung der zwei Autos der Marke BMW im Jahr 2005 wurde vom steuerlichen Vertreter durch den Ansatz der entsprechenden 10%igen Kürzung im Rahmen seiner im Berufungsverfahren eingereichten neuerlichen Berechnung grundsätzlich akzeptiert und erscheint sohin nicht strittig.

Diese Luxustangente basiert auf der Bestimmung des § 20 Abs. 1 lit. b EStG 1988, wonach "betrieblich oder beruflich veranlasste Aufwendungen oder Ausgaben, die auch die Lebensführung des Steuerpflichtigen berühren insoweit nicht abgezogen werden dürfen, als sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung unangemessen hoch sind. Dies gilt unter anderem im Zusammenhang mit Aufwendungen für Personen- und Kombinationskraftwagen.

Da der Neupreis laut Eurotax den ab 2005 laut PKW-Angemessenheitsverordnung (BGBl II 466/2004) geltenden Wert von 40.000 € - wie in der übermittelten Berechnung dargestellt - um 10% überstieg, waren die anschaffungskostenabhängigen Aufwendungen wie AfA und Vollkaskoversicherung um den entsprechenden Prozentsatz zu kürzen. Angemerkt wird in diesem Zusammenhang, dass hiemit dem Einwand des steuerlichen Vertreters des Bws, dass die Luxustangente lediglich von der Kaskoversicherung abzuziehen wäre, Rechnung getragen wurde (siehe Jakom, a.a.O., Rz 30 zu § 20).

Abschreibungen:

1) Autos:

Diese setzten sich aus der (halb)jährlichen AfA für die Autos Audi, BMW Z4 (silber) und BMW Z4 (schwarz) und den Buchwertabgängen/Audi BMW Z4 (silber) zusammen.

Gegenüber der im Berufungsverfahren übermittelten Berechnung machte der steuerliche Vertreter einen Privatanteil von 25% geltend. Dass aber ein Privatanteil von mindestens 35% als Mindestansatz im Schätzungswege herangezogen werden musste, wurde bereits unter dem Posten "Fuhrpark" dargelegt.

Was den Einwand des nachträglichen Einbaus einer **Stereoanlage** im PKW Audi anlangt, so hat der Bw trotz Aufforderung im Vorhaltswege keine tauglichen Nachweise vorgelegt. Dass die übermittelten Fotos betreffend ein Radio und einen Subwoofer in objektiver Betrachtungsweise kein geeignetes Beweismittel darstellen können, bedarf wohl keiner näheren Erörterung, da diese keinerlei Hinweis auf die Tatsache oder den Zeitpunkt des Einbaus in das berufsgegenständliche Auto beinhalten. Entsprechende Belege wie Rechnungen oder Ähnliches wären in diesem Zusammenhang unbedingt nötig gewesen, zumal dieses Vorbringen erstmals im fortgeschrittenen Stadium des Berufungsverfahrens gestellt wurde und sich die Frage aufdrängte, warum diese Tatsache nicht schon von vornherein in der Überschussrechnung berücksichtigt worden war.

2) Restliche Wirtschaftsgüter:

Laptop, Drucker, Scanner, Notebook, Computerzubehör:

Im Rahmen der im Berufungsverfahren übermittelten Berechnung wurde schätzungsweise ein Privatanteil von 50% angenommen und in diesem Zusammenhang darauf hingewiesen, dass eine intensive Nutzung von Laptop und Computerzubehör für private Zwecke nach allgemeiner Lebenserfahrung gerade bei einem Studenten gegeben sei und diesem Umstand durch Annahme eines 50%-igen Privatanteiles Rechnung zu tragen sei.

Der Einwand des Bws, dass er für Studienzwecke einen Computer in der Schule zur Verfügung gehabt hätte, konnte diese Annahme nicht entkräften, da gerade junge Männer, die im Beruf oder beim Studium mit einer intensiven Nutzung eines Computers vertraut sind, ihre guten Kenntnisse im Umgang mit der elektronischen Datenverarbeitung erfahrungsgemäß in ihrer Freizeit in weit stärkerem Ausmaß zum Einsatz bringen als andere Bevölkerungsgruppen, für die laut Verwaltungspraxis in der Regel bereits ein auf allgemeiner Lebenserfahrung beruhender Privatanteil von 40% als realistisch angenommen wird.

Wenn der Bw, befragt nach dem Vorhandensein eines zweiten privaten Computers, wiederum nur ein Foto eines Laptops ohne Bezug zum Eigentümer oder Anschaffungszeitpunkt beibrachte, so konnte dies sein Vorbringen ebenso wenig untermauern wie die bereits oben

(siehe Punkt "Abschreibungen") besprochenen Fotos zum nachträglichen Einbau einer Stereoanlage.

Zusätzlich zu den bereits laut übermittelter Berechnung anerkannten Kosten im Zusammenhang mit der EDV-Ausrüstung können jedoch die nicht berücksichtigten Aufwendungen aus dem Titel der AfA für das 2005 angeschaffte Notebook – ebenfalls unter Abzug eines Privatanteiles von 50% - anerkannt werden, das sind 190,44 € (1/2 von 380,88 € lt. Anlagenverzeichnis).

Handy:

Auch im Zusammenhang mit der Anschaffung von Handy und Telefonkosten wurde im Rahmen der im Berufungsverfahren übermittelten Berechnung schätzungsweise ein Privatanteil von 50% in Ansatz gebracht.

Der vom Bw insgesamt angesetzte Privatanteil von 100 € unter Hinweis darauf, dass neben Studium und Vertretertätigkeit kaum Zeit für private Gespräche geblieben sei, kann nach allgemeiner Lebenserfahrung nicht nachvollzogen werden.

Gerade die Bevölkerungsgruppe, der der Bw angehört, das sind junge, dynamische Menschen, die sowohl beruflich als auch privat in überdurchschnittlichem Kontakt zur Gesellschaft stehen, ist eine jener, die erfahrungsgemäß zu den intensivsten Handynutzern gehört. Hiezu kommt, dass der Bw zwischen zwei Wohnsitzen pendelte und somit zu vermuten ist, dass gerade in solche Fällen es zur Aufrechterhaltung von persönlichen Kontakten mit dem an beiden Wohnsitzen bestehenden Bekanntenkreis bzw. mit der Familie eines erhöhten telefonischen Kontaktes bedarf.

Die durchschnittliche monatliche Gesprächszeit belief sich laut Abrechnungen des Netzbetreibers auf circa 500 Minuten.

Die Frage nach der Verfügbarkeit eines zweiten Handys für private Zwecke im Rahmen des zuletzt durchgeführten Vorhaltsverfahrens blieb zunächst unbeantwortet und wurde letztlich verneint, weshalb davon auszugehen war, dass der Bw über kein zusätzliches Handy verfügte. Ein geschätzter Privatanteil von 50% – das entspricht dem Verbrauch von durchschnittlich circa 250 Gesprächsminuten pro Monat für private Zwecke – scheint daher nach Ansicht des Senates den tatsächlichen Verhältnissen am nächsten zu kommen.

Digitalkamera:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 gehören *Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung zu den nichtabzugsfähigen Aufwendungen, 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.*

Daraus ergibt sich ein Abzugsverbot gemischt veranlasster Aufwendungen. Nach der Rechtsprechung ist damit aus Gründen der Steuergerechtigkeit auch ein Aufteilungsverbot verbunden, das heißt Aufwendungen mit einer privaten und betrieblichen Veranlassung (gemischte Aufwendungen) sind nicht abzugsfähig (siehe z.B. VwGH 5.7.2004, 99/14/0064; Jakom, a.a.O., Tz 12 zu § 20 mwN).

Die Abgrenzung der abzugsfähigen von den nicht abzugsfähigen Aufwendungen hat in typisierender Betrachtungsweise zu geschehen. Die Beurteilung hat demnach nach der typischerweise zu vermutenden Verwendung eines Wirtschaftsgutes zu erfolgen, wobei diese Vermutung widerlegt werden kann. Im Hinblick auf die Nähe zum Beweis hat der Pflichtige nachzuweisen, dass das Wirtschaftsgut entgegen der allgemeinen Lebenserfahrung nahezu ausschließlich beruflich genutzt wird.

Nun sind bei der Anschaffung einer Digitalkamera in typisierender Betrachtungsweise grundsätzlich private Beweggründe zu vermuten. Im gegenständlichen Fall wies der Bw aber nun auf das Vorhandensein einer privaten Kamera hin. Aufgefordert, einen diesbezüglichen Nachweis zu erbringen bzw. die ausschließlich betriebliche Nutzung nachzuweisen, legte er nur ein Foto einer Kamera – wiederum ohne Hinweis auf Eigentümer und Anschaffungszeitpunkt – vor. Dies konnte aber keinesfalls als ausreichender Nachweis erachtet werden.

Die entsprechenden Aufwendungen waren daher nicht als Betriebsausgaben (ebenso wie in den Vorjahren, hier jedoch ohne steuerliche Auswirkung) anzuerkennen.

Büroeinrichtung:

Bei diesen Aufwendungen handelte es sich laut Bw um solche für die Einrichtung der von ihm genutzten Büros.

Bereits im Jahr 2002 schaffte er hierfür einen Schrank mit Anbauteil, einen Aktenschrank, Drehsessel, Schreibtisch und Rollcontainer (insgesamt 1.440,17 €) an und machte hierfür jährlich die AfA (10 Jahre Nutzungsdauer) geltend.

Im Herbst 2005 kaufte er zusätzlichen einen TV-Sessel mit Hocker (im Set 49 €), eine Garderobe (199 €), eine Sitzgruppe mit Couchtisch (1.336 €) sowie einen Tisch mit Stuhl (535 €), bezüglich welcher Gegenstände er 2005 abermals die anteilige AfA (wiederum Nutzungsdauer von 10 Jahren) geltend machte.

Befragt nach dem jeweiligen Standort der Möbelstücke (wann in welchem Büro?) listete der steuerliche Vertreter des Bws in der Vorhaltsbeantwortung die Zeiträume der von ihm genutzten Büros auf. Demnach nutzte er 2005 nur ein Büro (Zn).

Nach dem Urteil eines objektiven Betrachters erscheint es unvorstellbar, dass sämtliche oben angeführten Gegenstände in einem Büro Platz finden.

Während es sich bei den 2002 angeschafften Möbeln um typische Büromöbel handelte,

stellten die 2005 angeschafften Gegenstände solche dar, die typischerweise einer Wohnungseinrichtung entsprechen und somit der Lebensführung gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 zuzurechnen sind.

Wie bereits oben (siehe unter "Digitalkamera") ausgeführt, spricht bei solchen Aufwendungen die Vermutung für eine Zuordnung zum privaten Bereich. Eine Anerkennung als Betriebsausgaben ist nur möglich, wenn der Pflichtige die ausschließlich berufliche Nutzung nachweist.

Durch die bloße Darstellung der benutzten Büros ist ihm dieser Nachweis bezüglich der 2005 angeschafften Möbel allerdings nicht gelungen, wobei die bereits erwähnte, kaum mögliche Anhäufung von Möbeln in nur einem Büro die betriebliche Bedingtheit ohnehin auch unglaublich erscheinen ließ.

Es konnte daher insgesamt nur die AfA für die 2002 angeschafften typischen Büromöbel als Betriebsausgaben anerkannt werden.

Finanzierungskosten:

Bei den geltend gemachten Zinsen und Spesen handelte es sich offensichtlich um solche, die im Zusammenhang mit dem Privatkonto des Bws angefallen waren.

Zinsen für ein Privatkonto sind jedoch wegen des Aufteilungsverbotes nicht abzugsfähig, auch wenn steuerpflichtige Einnahmen eingehen (Doralt, a.a.O., Tz 163 zu § 20).

Der Bw wendete ein, dass die Zinsenbelastungen vor allem durch den zwecks Autokauf aufgenommenen Kredit entstanden waren (siehe händischer Vermerk "Kredit/Auto/Zinsen"). Eine entsprechende Bankbestätigung wurde nicht vorgelegt. Allerdings wies der Bw anlässlich seiner persönlichen Vorsprache auf die Zinsenabrechnungen auf seinem Bankkonto hin, wobei aus einer Buchung beim höheren Zinsbetrag auch der Verweis auf das Kreditkonto mit dem Verwendungszweck "Autokauf" ersichtlich sei.

Auf Grund dieser Ausführungen erscheint es glaubwürdig, dass die jeweils höheren vorgeschriebenen Zinsbeträge am Bankkonto des Bws noch den offenen Kredit (laut Bankbestätigung auch noch 2007 mit 20.000,00 € offen; Zinsen 2007 = 1.052,77 €) betrafen. Vom Gesamtbetrag der Buchungen der jeweils höheren Zinsbeträge 2005 = 874,93 € konnten sohin nach Abzug eines Privatanteiles von 35% (PKW-Aufwendungen!) 568,70 € an Zinsen als betrieblich veranlasst erachtet werden.

Steuern:

Eine Aufstellung der Berechnung der "nicht abzugsfähigen Vorsteuer" wurde trotz Aufforderung nicht vorgelegt.

Es musste daher davon ausgegangen werden, dass es sich – wie bereits in den Anmerkungen zur im Berufungsverfahren übermittelten Berechnung angeführt – um die in den einzelnen Wirtschaftsgütern und Telefonkosten enthaltende Vorsteuer handelte. Bei einer Erfassung der

Betriebsausgaben mit ihrem Bruttowert (also inklusive Umsatzsteuer), wie sie bezüglich der anerkannten Ausgabenposten im Rahmen der gegenständlichen Berufungsentscheidung ohnehin erfolgte, hat ein zusätzlicher Aufwand aus dem Titel der Vorsteuern jedoch keinen weiteren Platz.

Porto, Telefonkosten:

Portokosten und Datennetzgebühr konnten, wie beantragt, berücksichtigt werden (= 2,20 € + 222,75 €).

Von den Telefonkosten wurde – wie bereits unter dem Posten "Handy" dargelegt – ein Privatanteil von 50% ausgeschieden. Auf die diesbezügliche Begründung wird verwiesen.

Anderer Aufwand:

Büromaterial (brutto 559,61 €) sowie **Rechts- und Beratungskosten** (2005 3.000,00 €) wurden nach entsprechendem Nachweis durch den Bw, wie beantragt, anerkannt.

Im Zusammenhang mit den **Strafen** konnte eine betriebliche Veranlassung nicht nachgewiesen werden, zumal die entsprechenden Örtlichkeiten bei einem Vergleich mit dem Fahrtenbuch nicht im Zuge einer betrieblichen Fahrt besucht worden waren. Überdies sind Strafen wegen Geschwindigkeitsüberschreitung bzw. wegen schuldhaften Verhaltens der privaten Lebensführung zuzuordnen (siehe Jakom, a.a.O., Rz 90 zu § 20, Stichwort "Geldstrafen").

Von den **Park- und Mautgebühren** konnten die Kosten für die Vignetten nach Abzug eines Privatanteiles von 35% als betrieblich veranlasst anerkannt werden (= 94,38 €). Die Parkbelege betreffen Orte (vorwiegend nachts im Zner City Parkhaus), an denen sich der Bw laut Fahrtenbuch nicht im Rahmen einer betrieblichen Fahrt aufgehalten hat, weshalb eine betriebliche Veranlassung nicht nachvollziehbar erschien.

Auf Grund der obigen Ausführungen waren die **Einkünfte aus Gewerbebetrieb für die Jahre 2002 bis 2005 laut Berufungsentscheidung** folgendermaßen zu berechnen (Beträge in €):

	<i>2002</i>	<i>2003</i>	<i>2004</i>	<i>2005</i>
<i>Erlöse</i>				
<i>+ Einnahmen/Ua</i>	<i>9.163,42</i>	<i>6.153,52</i>	<i>13.946,10</i>	<i>29.958,34</i>
<i>+ Sicherheitszuschlag</i>		<i>+ 225,00</i>		
		<i>+ 225,00</i>		
		<i>6.603,52</i>		
<i>+ Erlöse/Anlagenverkauf 2005</i>				<i>3.200,00</i>
<i>Audi</i>				<i>25.200,00</i>
<i>BMW/90%</i>				<i>58.358,34</i>

Ausgaben:				
Werbung ¹⁾	43,82	13,50	0,00	130,08
Betriebskosten	23,30	43,40	---	---
Fortbildung	1.444,80	906,00	966,20	2.285,00
Mieten	1.711,40	3.860,81	1.965,00	270,00
Instandhaltung ²⁾	101,60	64,99	28,95	420,92
Fuhrpark ³⁾	3.565,92	2.169,88	2.725,14	5.332,07
Abschreibungen ⁴⁾	1.081,26	1.235,39	1.603,73	34.613,19
Finanzierung ⁵⁾	0,00	0,00	0,00	568,70
Steuern	0,00	0,00	0,00	0,00
Gebühren	173,50	2,08	---	156,40
Umlagen	240,50	304,87	272,63	187,00
Porto, Telefon ⁶⁾	684,00	616,87	1.006,97	853,41
Anderer Aufwand ⁷⁾	103,81	103,78	194,52	3.653,99
Pauschale	<u>1.231,56</u>	<u>827,03</u>	<u>1.874,35</u>	<u>4.026,40</u>
	10.405,47	10.148,60	10.637,49	52.497,16
Gewinn/Verlust	-1.242,05	-3.545,08	3.308,61	5.861,18

Anmerkungen:

Die obigen Beträge korrespondieren größtenteils mit den Beträgen laut der bereits im Berufungsverfahren beiden Parteien übermittelten Berechnung.

Abänderungen wurden – infolge zu den einzelnen Posten dargelegten rechtlichen Erwägungen – in folgenden Punkten vorgenommen:

¹⁾ **Werbung 2005:** Die Aufwendungen für Inserate und Dekorationsmaterial wurden, wie oben dargelegt, im Ausmaß von insgesamt brutto 130,08 € anerkannt.

²⁾ **Instandhaltung 2005** = 420,92 brutto

³⁾ **Kosten/Fuhrpark 2005** lt. Berechnung/steuerlicher Vertreter bzw. Überschussrechnung nach Abzug der Luxustangente für Vollkaskoversicherung = 8.203,18 € abzüglich 35% Privatanteil laut Berufungsentscheidung = 5.332,07 €.

⁴⁾ **Abschreibungen 2002 – 2005:**

	2002	2003	2004	2005
Abschreibungen lt.				

übermittelter Berechnung	1.118,64	1.310,14	1.678,48	34.497,50
- AfA/Digitalkamera (50%)	<u>- 37,38</u>	<u>- 74,75</u>	<u>- 74,75</u>	- 74,75
+ AfA/Notebook 2005 (abzüglich 50% PA)				<u>+ 190,44</u>
	1.081,26	1.235,39	1.603,73	34.613,19

5) Finanzierung:

Summe der größeren Zinsenbetragsbuchungen (lt. Bw Kreditzinsen/Autokauf) laut

Umsatzlisten 2005 = 874,93 € abzüglich 35% Privatanteil = **568,70 €**

6) Porto, Telefon:

2,20 € (Porto) + 222,75 € (Datennetzgebühr) + 628,46 € (50% der Gesprächskosten/Handy brutto = 1.256,91 €) = 853,41 €

7) Anderer Aufwand 2005:

Anderer Aufwand lt. übermittelter Berechnung	3.553,46
+ Differenz/Nicht abzugsfähige Vorsteuer aus Büromaterial	+ 93,27
+ Differenz/Privatanteil (35% anstatt 40%) Vignetten	<u>+ 7,26</u>
	3.653,99

Anmerkungen/vortragsfähige Verluste (Sonderausgaben):

Verlustvorträge gemäß § 18 Abs. 7 EStG 1988 = 1.242,05 € (2002) + 3.545,08 € (2003) = 4.787,13 €.

Sonderausgaben gemäß § 18 Abs. 7 iVm § 2 Abs. 2b Z 2 EStG 1988:

2004: 75% von 5.916,22 € (= Gesamtbetrag der Einkünfte – siehe Berechnungsblatt) = 4.437,17 €

2005: Rest = 349,96 €

2) Anspruchszinsen 2005:

Das streitgegenständliche Berufungsbegehren ist auch gegen die Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2005 gerichtet, wobei sich die Berufungsbegründung ausschließlich auf die Rechtswidrigkeit des zu Grunde liegenden Einkommensteuerbescheides für das betreffende Jahr stützt.

Gemäß **§ 205 Abs. 1 BAO** sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (Abs. 3), nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (**Anspruchszinsen**).

Nach dem Normzweck des § 205 BAO gleichen Anspruchszinsen die Zinsvorteile bzw. Zinsnachteile aus, die für den Abgabepflichtigen dadurch entstehen, dass für eine bestimmte Abgabe der Abgabenanspruch immer zum selben Zeitpunkt – hier für die Einkommensteuer 2005 mit Ablauf des Jahres 2005 – entsteht, die Abgabenfestsetzung aber zu unterschiedlichen Zeitpunkten erfolgt.

Anspruchszinsenbescheide sind zwar mit Berufung anfechtbar. Der Zinsenbescheid ist aber an die im Spruch des zur Nachforderung oder Gutschrift führenden Bescheides ausgewiesene Nachforderung bzw. Gutschrift gebunden. Gemäß § 252 Abs. 1 iVm Abs. 2 BAO kann ein Bescheid, dem Entscheidungen eines Abgabenbescheides zugrunde liegen, nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Abgabenbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind. Wegen dieser Bindung ist der Zinsenbescheid nicht – wie auch im gegenständlichen Fall – mit der Begründung anfechtbar, dass der maßgebende Einkommensteuerbescheid inhaltlich rechtswidrig sei (VwGH 27.8.2008, 2006/15/0150).

Erweist sich der Stammabgabenbescheid nachträglich als rechtswidrig und wird er entsprechend geändert (oder aufgehoben), so wird diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid (Aufhebungsbescheid) gebundenen Zinsenbescheid Rechnung getragen. **Es erfolgt daher keine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides, sondern ergeht ein weiterer Zinsenbescheid (Gutschriftszinsen als Folge des Wegfalls einer rechtswidrigen Nachforderung, weil nunmehr ohne Grundlage eines entsprechenden Stammabgabenbescheides).**

Die Berufung gegen den Bescheid betreffend die Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2005 war sohin – unabhängig vom Ausgang des Berufungsverfahrens betreffend den Einkommensteuerbescheid für dieses Jahr – als unbegründet abzuweisen (vgl. Ritz, a.a.O., Tz 32ff zu § 205; UFS 11.3.2010, RV/0274-L/08, mwN).

Angemerkt wird aber, dass auf Grund des Wegfalls der entsprechenden Nachforderung an Einkommensteuer für das Jahr 2005 – wie beschrieben – **von Amts wegen** ein entsprechender Anspruchszinsenbescheid mit der Vorschreibung von Gutschriftszinsen zu ergehen hat.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 4 Berechnungsblätter (ESt 2002 bis 2005)

Linz, am 15. Februar 2011