

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das **Bundesfinanzgericht** hat durch den Richter R in der Beschwerdesache des Bf., gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 18.10.2013 betreffend **Einkommensteuer 2008 bis 2012** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird *teilweise Folge gegeben* und die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

II. Die **Einkommensteuer** wird für die Streitjahre wie folgt festgesetzt (jeweils *Gutschriften*):

2008: -€ 186,37

2009: -€ 927,62

2010: -€ 424,--

2011: -€ 539,--

2012: -€ 225,--

Die Ermittlung der maßgeblichen Bemessungsgrundlagen sowie die Berechnung der Abgaben ergeben sich aus den *Beilagen* (Berechnungsblättern), die einen Bestandteil des Spruches bilden.

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

Entscheidungsgründe

(1) Der Beschwerdeführer (Bf.) war in den Streitjahren als gewerblicher Buchhalter tätig und erklärte daraus Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Daneben erzielte er Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Bezüge von der Sozialversicherungsanstalt der Gewerblichen Wirtschaft).

(2) Im Jahr 2013 fand beim Bf. eine die Streitjahre umfassende abgabenbehördliche Prüfung statt. In ihrem Bericht vom 18.10.2013 nahm die Prüferin unter Tz 1 „*an Hand der vorgelegten Unterlagen und Aufzeichnungen*“ eine Kürzung der Betriebsausgaben um „*nicht abzugsfähige Kosten*“ iHv. € 996,54 (2008), € 850,21 (2009), € 1.147,21 (2010), € 1.438,90 (2011) und € 1.050,76 (2012) vor. In der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 17.10.2013 verweist die Prüferin in diesem Zusammenhang im Wesentlichen auf die Bestimmungen des § 12 Abs. 2 UStG sowie § 20 EStG 1988 (Ausgaben für den Haushalt, den Unterhalt von Familienangehörigen sowie für die Lebensführung). Unter Tz 4 des Prüfungsberichtes nahm die Prüferin zudem eine Kürzung der geltend gemachten Reisekosten im Ausmaß von 50% vor (Kürzung in den einzelnen Jahren: € 780,80, € 657,74, € 556,14, € 556,16 und € 609,24). Die „*so genannten Reiseaufzeichnungen*“ des Bf. würden weder die beruflichen Kilometer noch die Dauer der Reisen konkret feststellen lassen.

In den beschwerdegegenständlichen Einkommensteuerbescheiden setzte das Finanzamt die Einkünfte aus Gewerbebetrieb unter Berücksichtigung der Feststellungen der Prüferin fest.

(3) Die dagegen erhobene Berufung (nunmehr Beschwerde) richtet sich gegen folgende „*Werbungskostenkürzungen*“:

	€
2008:	
Fachliteratur – SWK infolge Existenzminimum an Sohn gesandt, „ <i>da bei mir keine Zustellung möglich; es war jedoch meine Zahlung.</i> “	276,--
Leihgebühr für Fax, Computer und Kopierer	600,--
Bürobedarf „ <i>nur für die Tätigkeit</i> “	34,99
Reisekosten für die mtl. Fahrten zu Firmen 100%	780,80
2009:	
„ <i>Fachliteratur von mir bezahlt</i> “	323,10
Leih- bzw. Benützungsgebühr, wie 2008	360,--
Bürobedarf	167,11
Reisekosten wie 2008	657,74
2010:	
„ <i>Fachliteratur SWK von mir bezahlt</i> “	328,60
Leihgebühr Bürogeräte	360,--
Bürobedarf	187,70
Notebook	250,92
Reisekosten	556,14

2011:

Fachliteratur SWK	335,90
Leih- und Benützungsgebühr wie 2008 – 2010	360,--
Bürobedarf	65,97
„Notebook 1 kaputt, daher neuerliche Anschaffung“	428,99
Reisekosten	556,16

2012:

„Die Kürzung einer Rechnung für Übernächtigung, welche gar nicht beantragt wurde, doch nun von mir nachträglich beantragt wird“	126,68
Fachliteratur SWK	251,17
Kostenbeteiligung für Büro und Geräte	360,--
Büromaterial	59,96
GWG	252,95

Des Weiteren wird im Rechtsmittel – erstmals aktenkundig - die Berücksichtigung einer Büromiete von € 370,-- (für Dezember 2011) sowie die „monatliche Büromiete für I – XII/12“ á € 370,-- beantragt. Diese stelle ausschließlich betrieblichen Aufwand dar.

Die Führung eines Fahrtenbuches sei nicht möglich gewesen, da der Bf. mit 3 bis 4 verschiedenen geliehenen Kfz gefahren sei, weil er selbst kein Fahrzeug habe.

(4) Mit Ergänzungsersuchen vom 16.4.2014 ersuchte das Finanzamt den Bf. um Vorlage (Frist: 12.5.2014) aller (bezüglichen) Belege und Unterlagen, Kontoauszüge und Zahlungsbestätigungen, Fahrtenbücher sowie Auflistungen und Mietverträge (im Original).

(5) Mit Beschwerdevorentscheidungen (je) vom 24.6.2014 wies das Finanzamt die Berufung (Beschwerde) mit folgender Begründung ab: „*Da Sie zu dem Ihnen übermittelten Bedenkenvorhalt im Zusammenhang mit Ihrer Beschwerde... keine stichhaltige Gegenäußerung abgegeben haben bzw. auf den Bedenkenvorhalt nicht reagiert haben, wurde die oben genannte Beschwerde einer abweisenden Erledigung zugeführt.*“

(6) Dagegen langte fristgerecht der Vorlageantrag ein. In der beantragten mündlichen Verhandlung werde der Bf. „noch weitere Erklärungen und Begründung en“ vorbringen.

(7) Das BFG ersuchte den Bf. mit Vorhalt vom 25.9.2015 um Vorlage einiger Unterlagen sowie um Stellungnahme zu einzelnen Punkten. Diesen Vorhalt beantwortete der Bf. mit Eingabe vom 29.2.2016. Dieser war auch die Kopie eines Mietvertrages vom 30.11.2011 beigefügt.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Im Beschwerdefall standen weniger rechtliche Fragen, als vielmehr Fragen zum maßgeblichen Sachverhalt (ob und inwieweit betrieblicher Aufwand tatsächlich angefallen ist bzw. nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden konnte), die im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu beurteilen sind, im Mittelpunkt.

Im Einzelnen gelangte das BFG nach Vornahme ergänzender Ermittlungen und nach Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung zu folgenden Schlüssen:

1. Kosten für ein SWK-Abo:

Das Finanzamt verwehrte diesen Kosten (SWK-Print-Abo sowie ab 2009 zusätzlich SWK-Online) den Abzug als Betriebsausgaben mit der Begründung, dass die bezüglichen Rechnungen stets auf den Namen des Sohnes des Bf. lauteten. Zudem sei eine Nutzung von SWK-Online durch den Bf. nicht glaubhaft, da er angegeben habe, nicht mit dem Computer umgehen zu können.

Der Bf. bringt demgegenüber vor, dass es auf Grund seines Privatkonkurses notwendig gewesen sei, den Namen des Sohnes anzuführen. Zwischenzeitig seien die Kundennummer bzw. die Rechnungen auf seinen Namen umgestellt. Das Abo der Print-SWK sei nur „im Paket“ mit SWK-Online möglich gewesen.

Ermittlungen des BFG bei der Buchhandlung M (X Buch und Medien GmbH) ergaben, dass die Kosten jeweils mittels Banküberweisung beglichen wurden. Beim Auftraggeberkonto handelte es sich jeweils um das Bankkonto des Bf. Die Buchhandlung bestätigte zudem in ihrer Vorhaltsbeantwortung vom 2.4.2016, dass es das SWK-Abonnement seit 2009 tatsächlich nur noch in Kombination Print und Online gebe (s. auch E-Mail Frau J, Buchhandlung M, vom 22.3.2016).

Nach Ansicht des BFG ist es plausibel, dass der Bf. für seine Tätigkeit entsprechende Fachliteratur verwendet. Aufwendungen für weitere (andere) Fachzeitschriften sind in seinen „Einnahmen-Ausgaben-Zusammenstellungen“ nicht enthalten. Die vorliegenden, den SWK-Bezug betreffenden Rechnungen der Buchhandlung M weisen auch stets Adressen auf, an denen zwar der Bf. wohnhaft, nie aber der Sohn des Bf. gemeldet war. Die Kosten für die SWK-Online-Nutzung sind in den Betriebsausgaben des Bf. erst ab dem Jahr 2009 enthalten. Ab diesem Jahr war das Printabo – laut Auskunft der Buchhandlung – nur noch in Kombination mit der Online-Version möglich. Das BFG hält daher das Vorbringen des Bf., die entsprechenden Aufwendungen seien tatsächlich von ihm getragen worden, für glaubhaft. Die vom Finanzamt in den angefochtenen Bescheiden vorgenommenen Gewinnerhöhungen sind daher lt. BFG rückgängig zu machen.

Für das Jahr 2012 gilt jedoch Folgendes: Laut Auskunft der Buchhandlung M hat der Bf. die Rechnung für das SWK-Jahresabo zunächst – nach erfolgter Mahnung – zur Gänze bezahlt. Im März 2012 wurde jedoch auf Kundenwunsch eine korrigierte Rechnung über ein SWK-Abo für den Zeitraum Jänner/Februar 2012 erstellt (Rechnung Nr. 13120734 vom 5.3.2012 über € 50,23). Für das restliche Jahr hat der Bf. die Zeitschrift nicht – zumindest nicht über die Buchhandlung M – bezogen. Der Betrag von € 251,17, den die Prüferin aus der „Einnahmen-Ausgaben-Rechnung“ des Bf. im Jahr 2012 ausgeschieden hat, war sohin

keine Ausgabe des Bf., sondern eine *Gutschrift* (!) zugunsten des Bf., welche sich aus der dargestellten Rechnungskorrektur bzw. der nachträglichen Einschränkung des SWK-Abos auf 2 Monate ergab (s. dazu den Ausdruck der Auftragserteilung der X Buch und Medien GmbH vom 23.3.2016, welcher den Parteien bei der mündlichen Verhandlung vor dem BFG in Kopie ausgehändigt wurde). Abzugsfähig ist im Jahr 2012 sohin lediglich ein Betrag von € 50,23.

2. *Leihgebühr für „Fax, Computer und Kopierer“:*

Unter diesem Titel macht der Bf. Kosten iHv. € 600,-- (2008) bzw. je € 360,-- (2009 – 2012) geltend. Für diesen Aufwand gibt es keine schriftlichen Unterlagen. Im Zuge der mündlichen Verhandlung vor dem BFG gab der Bf. an, dass diese Beträge (Kostenanteile) an seine damalige Lebensgefährtin (bei der er gewohnt habe) bezahlt worden seien und ein Teil davon für die Nutzung eines Raumes als Büro geleistet worden sei (monatlich € 20,-- für das Fax, € 30,-- für das Büro).

Eine steuerliche Berücksichtigung dieser Beträge kommt jedoch aus folgenden Gründen nicht in Betracht:

Ein Interessensgegensatz, wie er unter Fremden besteht, fehlt bei Personen, die zueinander in einem besonderen persönlichen Naheverhältnis stehen, also zB bei Angehörigen wie Ehegatte, Lebensgefährte und Kindern. Nach der Rechtsprechung des VwGH können vertragliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen für den Bereich des Steuerrechts – ungeachtet ihrer zivilrechtlichen Gültigkeit – nur als erwiesen angenommen werden und damit Anerkennung finden, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären. Auch die Erfüllung der vertraglichen Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen muss diesen Anforderungen genügen. Diese Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen (s. zB Jakom/Lenneis, EStG 2015, § 4 Rz 332, mwN).

Die vom Bf. behauptete „Vereinbarung“ bzw. Leistung von Kostenanteilen an die Lebensgefährtin wird diesen für die steuerliche Anerkennung unabdingbaren Anforderungen in keiner Weise gerecht. Es gibt keine schriftlichen Unterlagen, weder über die getroffene Vereinbarung noch über die erfolgten Zahlungen. Nun ist zwar Schriftform nicht zwingende Voraussetzung, doch ist ein bloß mündlicher Vertrag über die Nutzung von Geschäftsräumen oder eines Büros jedenfalls absolut unüblich (zB UFS 24.1.2013, RV/0154-F/11). Auch wurde der konkrete Inhalt der mit der Lebensgefährtin über die Nutzung ihrer Geräte (welche konkreten Geräte, allfällige zeitliche Einschränkung der Nutzung, Beteiligung an Wartung und Instandhaltung, Beistellung des erforderlichen Zubehörs wie insbesondere Druckerpatronen, etc.) bzw. des Büroraumes in keiner Weise näher dargetan. Ein klarer, eindeutiger und jeden Zweifel ausschließender Inhalt der „Vereinbarung“ liegt nicht vor. Bis zuletzt konnte zB nicht restlos aufgeklärt werden, welche bzw. wieviele Geräte dem Bf. zur Benutzung zur Verfügung gestanden sein sollen. In

seiner Beschwerdeschrift bzw. zum Großteil auch in seinen „Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen“ ist von einer Leihgebühr für „Fax, Computer und Kopierer“ die Rede. Der Bf. gesteht aber selbst zu, im Rahmen seiner Tätigkeit keinen Computer zu benutzen, da er einen solchen nicht bedienen könne (s. zB Antwortschreiben des Bf. an das BFG vom 29.2.2016, S. 2). Dass (auch) ein Kostenanteil für die Nutzung eines Raumes als Büro geleistet worden sei, geht aus den marginalen „Aufzeichnungen“ nicht einmal ansatzweise hervor. Dies wurde auch weder während der Außenprüfung noch in der Beschwerde bzw. im Antwortschreiben des Bf. vom 29.2.2016 behauptet. Unklar bleibt auch, warum der Bf. ab 2010 weiterhin in unveränderter Höhe Kostenanteile geleistet haben will, wo er sich doch im Mai 2010 selbst ein „All-in-One“-Gerät (Photosmartdrucker, Kopierer) angeschafft hat (s. Kassazettel der Fa. Saturn vom 28.5.2010 über € 89,90). Fraglich ist überdies, aus welchem Grund der Bf. auch im Jahr 2012 Kostenanteile für die Nutzung von Geräten im Hause seiner Lebensgefährtin bezahlen hätte sollen, wo er doch in der mündlichen Verhandlung vor dem BFG behauptete, sein Büro in die in der M-Straße liegende Wohnung verlegt zu haben. In Ermangelung jeglicher schriftlicher Beweismittel und angesichts der dargelegten Ungereimtheiten gelangt das BFG zur Auffassung, dass die geltend gemachten „Kostenanteile“ nicht geleistet wurden bzw. steuerlich nicht anerkannt werden können.

Dazu kommt, dass die Überlassung eines Raumes bzw. die Gewährung der Mitbenutzung diverser Geräte durch die Lebensgefährtin vielmehr als – steuerlich unbeachtliche – familienhafte Mitarbeit bzw. Beistandspflicht zu werten ist: Unterstützen nämlich nahe Angehörige einen Steuerpflichtigen in seiner beruflichen oder betrieblichen Tätigkeit (in welcher Art und Weise auch immer, sei es zB durch aktive Mitarbeit oder Beistellung von Arbeitsmitteln), so erfolgt dies im Regelfall nicht aus rechtlicher Verpflichtung (oder aus Entgeltserwartungen), sondern aus familiärer oder partnerschaftlicher Solidarität (s. nochmals zB Jakom/Lenneis, aaO, § 4 Rz 339).

Die geltend gemachten „Leihgebühren“ waren daher zu Recht nicht zum Abzug zuzulassen.

3. Bürobedarf:

Das Finanzamt kürzte den vom Bf. abgesetzten „Bürobedarf“ um jene Ausgaben, die mit der Nutzung eines Computers zusammen hängen (im Wesentlichen Tintenpatronen), da der Bf. im Rahmen seiner Tätigkeit ja keinen PC verwende. Der Bf. macht demgegenüber geltend, er brauche diese Patronen für den von ihm genutzten Kopierer.

Nach Auffassung des BFG ist es plausibel, dass der Bf. im Rahmen seiner Tätigkeit einen Kopierer verwendet bzw. benötigt. Im Jahr 2010 schaffte er sich ein Mehrzweckgerät (mit Kopierfunktion) an, davor konnte er offenbar ein entsprechendes Gerät seiner Lebensgefährtin (mit)benutzen. Wenngleich die behauptete „Leihgebühr“ aus oa. Gründen steuerlich nicht abzugsfähig ist, so können die für anfallende Kopiertätigkeiten notwendigen Drucker-/Kopiererpatronen dennoch grundsätzlich steuerlich berücksichtigt werden. Der Bf. gestand allerdings vor dem BFG selbst zu, dass der Kopierer bzw. jene

Geräte, für welche die Druckerpatronen Verwendung finden, auch privat genutzt werden. Dies liegt auch nahe, wurden die Geräte doch von der Lebensgefährtin ursprünglich offenbar zu rein privaten Zwecken angeschafft (und nicht allein dazu, um diese dann dem Bf. zur betrieblichen Nutzung zu überlassen). Die Lebenserfahrung spricht zudem dafür, dass wohl auch der Bf. selbst (und nicht nur dessen damalige Lebensgefährtin) das Gerät/die Geräte durchaus für private Zwecke verwendet haben wird. Auf Grund des eher geringen Umfangs der betrieblichen Tätigkeit des Bf. (rund 5 – 6 Klienten) sowie der Tatsache, dass das Gerät/die Geräte primär zu privaten Zwecken angeschafft bzw. (zumindest) von zwei Personen auch privat verwendet wurde/n und mangels geeigneter Nachweise ist der Privatanteil mit 50% anzusetzen (s. Verhandlungsprotokoll S. 4).

Die vom Finanzamt ausgeschiedenen Beträge sind daher zur Hälfte als Betriebsausgaben anzuerkennen:

	<i>Nicht anerkannter Büroaufwand lt. FA (in €)</i>	<i>Davon die Hälfte (lt. BFG)</i>
2008	34,99	17,50
2009	167,11	83,55
2010	187,70	93,85
2011	65,97	32,98
2012	59,96	29,98

4. Reisekosten :

Das Finanzamt verweist zutreffend darauf, dass nach der Judikatur die betrieblich gefahrenen Kilometer grundsätzlich mittels eines – ordnungsgemäß geführten – Fahrtenbuches nachzuweisen sind. In einem ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuch müssen jedenfalls folgende Daten festgehalten werden:

- Datum jeder Fahrt;
- Kilometerstand am Beginn und am Ende jeder Fahrt und die sich daraus ergebende Fahrstrecke in Kilometern;
- Abfahrts- und Ankunftszeiten sowie die Fahrdauer;
- Ausgangsort und Zielort jeder Fahrt;
- nachvollziehbare Darlegung des Reiseweges;
- (konkreter) Zweck jeder einzelnen Fahrt.

Diese Aufzeichnungen sind zeitnah und grundsätzlich in gebundener - oder sonst in sich geschlossener - Form zu führen (zB AFS 2010/3, 79ff.).

Die vom Bf. vorgelegten „Reiseaufzeichnungen“ erfüllen die dargestellten Erfordernisse nicht einmal ansatzweise. Der Bf. stellt auch selbst außer Streit, dass seine „Aufzeichnungen“ nicht ordnungsgemäß sind, er vermeint jedoch, es müsse die

Glaubhaftmachung „Platz greifen“ (Antwortschreiben des Bf. an das BFG vom 29.2.2016, S. 2).

Tatsächlich hat der Bf. überhaupt keine Reiseaufzeichnungen im eigentlichen Sinne geführt, sondern – offenbar im Zuge der Erstellung seiner „Einnahmen-Ausgaben-Rechnung“ - lediglich eine überschlagsmäßige Berechnung (eher: oberflächliche Schätzung) seiner betrieblichen Fahrten vorgenommen. Diese grobe Rechnung erfüllt keines der oa. erforderlichen Kriterien und wurde augenscheinlich auch nicht zeitnah angestellt. Es geht zB aus der Berechnung für 2008 lediglich hervor, dass der Bf. offenbar zweimal pro Monat zum Finanzamt, einmal monatlich zu einem Klienten in Weinitzen, sechs Mal nach Wien, sieben Mal nach (von?) St. Marein und „30 km x 7 Graz“ gefahren sein will. Es ist kein einziges Datum einer Fahrt sowie nicht einmal ein zumindest allgemein gehaltener Zweck der Fahrten erkennbar.

Der Umstand, dass sich der Bf. jeweils verschiedene Fahrzeuge von Verwandten bzw. der damaligen Lebensgefährtin ausborgen musste, ändert nichts an der Pflicht zur ordnungsgemäßen Führung eines Fahrtenbuches. Diesfalls hätte er eben je Kfz gesonderte Aufzeichnungen führen müssen, was jedenfalls zumutbar und möglich ist.

Es erscheint durchaus glaubhaft, dass der Bf. im Rahmen seiner gewerblichen Tätigkeit vereinzelt betrieblich veranlasste Fahrten durchgeführt hat. Fraglich ist allerdings, ob bzw. inwieweit dem Bf. damit überhaupt ein mittels KM-Geld abzugeltender Aufwand entstanden ist. Denn er gab an, für die Leihgabe der Fahrzeuge nichts bezahlt zu haben; er habe allerdings „getankt“. Die Vorlage entsprechender Tankrechnungen ist der Bf jedoch schuldig geblieben.

Angesichts der dargestellten Umstände hat das Finanzamt ohnehin eine mehr als angemessene (um nicht zu sagen: großzügige) Schätzung der Fahrt- und Reisekosten im Ausmaß von 50% der vom Bf. insgesamt geltend gemachten Reiseaufwendungen vorgenommen. Die diesbezügliche Vorgangsweise des Finanzamtes ist daher nicht zu beanstanden und die Beschwerde in diesem Punkt abzuweisen.

5. GWG - „Notebook“ (2010 und 2011) sowie Handy (2012):

5.1. Der vom Finanzamt im Jahr **2010** gekürzte und vom Bf. in seiner Beschwerde unter dem Titel „**Notebook**“ angeführte Aufwand iHv. € 250,92 betrifft tatsächlich die Anschaffung eines HP Photosmartdruckers („All-in-One-Gerät“) sowie eines Akkus. Entsprechend obiger, bezüglich des „Bürobedarfes“ getätigter Ausführungen ist dieser Aufwand auf Grund der indizierten anteiligen Privatnutzung im Ausmaß von 50% - sohin mit einem Betrag von € 125,46 - als betrieblich veranlasst anzuerkennen.

5.2. Hingegen sind die **2011** für den Erwerb eines **Notebooks (ASUS)** geltend gemachten Kosten von € 428,99 steuerlich nicht zu berücksichtigen: Der Bf. gab gegenüber dem BFG ausdrücklich an: „*Ich war in den Prüfungsjahren Mitte 70 und werde heuer 80. Ich kann keinen Computer bedienen und werde dies auch nie tun*“ (Antwortschreiben vom 29.2.2016, S. 2). Die Prüferin konnte im Rahmen der Außenprüfung bei der Tätigkeit des Bf. auch keine Computernutzung feststellen (s. Niederschrift über die Besprechung

des Richters mit der Prüferin am 25.9.2015). Auch für das BFG ist – in Übereinstimmung mit dem Vorbringen des Bf. – nicht ersichtlich, dass der Bf. im Rahmen seines Betriebes einen PC verwenden würde. Die Beschwerde sowie sämtliche Eingaben an das BFG wurden mit einer herkömmlichen Schreibmaschine abgefasst. Die beispielhaft vorgelegten Abgabenerklärungen (für Klienten) wurden handschriftlich ausgefüllt bzw. erstellt und per Post oder persönlich eingereicht. Der Bf. erstellt seine eigenen „Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen“, aber auch jene für seine Klienten jeweils handschriftlich auf DIN-A4-Zetteln.

Es ist daher unerfindlich, aus welchen Gründen die Anschaffung des Notebooks betrieblich (mit)veranlasst sein sollte. Der bezügliche Aufwand ist vielmehr zur Gänze als nichtabzugsfähiger Aufwand der privaten Lebensführung anzusehen.

Die im Zuge der mündlichen Verhandlung erstmals getätigte, in Widerspruch zu seinem früheren Vorbringen stehende Aussage des Bf., er habe sehr wohl einen Computer verwendet, erscheint nicht glaubhaft. Der Bf. hat die Verwendung eines Computers zunächst vehement in Abrede gestellt und sogar vorgebracht, er könne einen solchen gar nicht bedienen. Überdies ist – wie oben dargelegt - für das BFG nicht erkennbar, für welche betrieblichen Zwecke ein Notebook verwendet worden sein soll, da bei Erstellung von Unterlagen (Abgabenerklärungen, Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen etc.) ganz offenkundig kein PC verwendet worden ist. Auch das Vorbringen in der Verhandlung, der Bf. habe von seinem Sohn einen gebrauchten Laptop geschenkt bekommen, diesen aber verliehen und daher das gegenständliche Notebook erworben, lässt nicht erkennen, dass der Bf. im Rahmen seiner gewerblichen Tätigkeit ein Notebook verwendet haben soll.

5.3. Der vom Finanzamt im Jahr **2012** ausgeschiedene Aufwand iHv. € 252,95 betraf Kosten für ein „Taschenbuch“ iHv. € 3,95 sowie für den Erwerb eines Samsung-Handys iHv. € 249,--.

Beim „Taschenbuch“ handelte es sich um einen betrieblich verwendeten Terminkalender (s. Verhandlungsprotokoll, S. 6). Der Aufwand ist zur Gänze abzugsfähig.

Das Handy hatte der Bf. bei der Verhandlung vor dem BFG dabei. Eine betriebliche (Mit-)Verwendung des Telefons ist plausibel. Der Bf. gab aber zu, dass es natürlich auch privat verwendet wird.

Da der Bf. noch ein weiteres Handy in Verwendung hat und er überdies auch (anteilige) Kosten für ein Festnetztelefon geltend macht, erachtet das BFG – auch in Anbetracht des überschaubaren Klientenkreises von rund 5 – 6 Personen – den Ansatz eines Privatanteiles von 60% für angemessen. Dem hielt der Bf. im Zuge der Verhandlung nichts entgegen. Sohin sind im Jahr 2012 40% der Anschaffungskosten dieses Handys (€ 99,60) als Betriebsausgabe (GWG) zu berücksichtigen.

6. Hotelrechnung 2012 (€ 126,68):

Der Bf. rügt in der Beschwerde die „*Kürzung einer Rechnung für Übernächtigung, welche gar nicht beantragt wurde, doch nun ... nachträglich beantragt wird*“ und begeht sohin den zweimaligen Ansatz des oa. Betrages von € 126,68 als Betriebsausgabe.

Die entsprechenden Rechnungen („*Abrechnung Betriebskosten*“) von der Y Ferienclub AG über jeweils € 63,34 betreffen zwei Nächtigungen im Y Theaterhotel in Wien (26./27.1. sowie 23./24.2.). Die Rechnungen lauten jeweils auf den Namen des Sohnes des Bf.

Der Bf. bringt dazu in der Verhandlung vor, sein Sohn habe mit der Y AG eine Time-Sharing-Vereinbarung getroffen; die gegenständlichen Rechnungen habe aber er (der Bf.) bezahlt.

Wie bereits oben dargelegt wurde, hat der Bf. keine ordnungsgemäßen Reisekostenaufzeichnungen geführt. Es wurde auch in der Verhandlung vor dem BFG nicht dargetan, zu welchem konkreten betrieblichen Zweck diese Nächtigungen erfolgt sein sollen. Schon allein aus diesem Grunde sind die in Frage stehenden Beträge nicht zum Abzug zuzulassen. Dazu kommt, dass die Rechnungen nicht auf den Namen des Bf., sondern auf dessen Sohn ausgestellt sind. Dass der Bf. diese Rechnungen beglichen habe, geht aus den vorgelegten Unterlagen nicht hervor. Eine Anerkennung als steuerlich relevante Betriebsausgabe war daher aus den genannten Gründen nicht möglich.

Überdies hat eine rechnerische Überprüfung durch den Richter ergeben, dass der Bf. die beiden Rechnungen in seiner Ergebnisermittlung sehr wohl bereits als Abzugsposten berücksichtigt hat. Das Finanzamt hat daher zu Recht eine Kürzung der Betriebsausgaben um den Betrag von € 126,68 vorgenommen. Die Beschwerde war folglich in diesem Punkt abzuweisen.

7. Miete für die Wohnung in der Grazer M-Straße:

In seiner Beschwerde beantragt der Bf., ab Dezember 2011 eine „*Büromiete*“ von monatlich € 370,-- als Betriebsausgabe anzusetzen. Erstmals vor dem BFG legte der Bf. einen bezüglichen Mietvertrag (vom 30.11.2011) vor. Dieser betrifft eine Wohnung in der M-Straße 10 in Graz. Der darin vereinbarte Bruttomietzins beträgt € 310,--.

Nach Ansicht des BFG ist es zwar durchaus glaubhaft, dass der Bf. in der angemieteten Räumlichkeit – nachdem er aus dem Haus seiner Lebensgefährtin ausziehen musste (s. Verhandlungsprotokoll, S. 3) – seine betriebliche Tätigkeit ausgeübt hat. Nachfolgende Umstände sprechen jedoch dafür, dass er dort auch seinen Wohnsitz hatte:

- Der Bf. hatte laut Melderegister in der Wohnung in der M-Straße 10 im Zeitraum 30.11.2011 bis 10.4.2013 seinen Hauptwohnsitz gemeldet.
- Bei der gegenständlichen Wohnung handelt es sich um eine Ein-Zimmer-Wohnung mit Kochnische und einer Nasszelle (Auskunft des Vermieters Z vom 7.4.2016). Laut Punkt 1.4. des Mietvertrages durfte die Wohnung nur zu Wohnzwecken des Mieters verwendet werden. Eine Änderung des Verwendungszweckes war unzulässig.
- Der Bf. gab gegenüber der Abgabenbehörde nie eine Verlegung des Betriebssitzes bekannt. Er führte auf sämtlichen bisherigen Eingaben (also auch auf jenen, die im Jahr 2012 eingereicht wurden, wie zB das Formular E1a für 2011) stets die Adresse „W-Weg“ sowohl als Betriebssitz als auch als Wohnanschrift an.

-- Der Bf. gab vor dem BFG im Zuge der mündlichen Verhandlung zunächst an, er habe im Herbst 2011 aus dem Haus seiner früheren Lebensgefährtin (in W-Weg) ausziehen müssen und dann eineinviertel Jahre lang in der Wohnung in der M-Straße **gewohnt** (Verhandlungsprotokoll, S. 3). Im weiteren Verlauf der Verhandlung änderte der Bf. letztlich seine Angaben dahingehend, dass er noch bis März 2013 bei seiner Lebensgefährtin gewohnt habe und sich in der M-Straße nur sein Büro befunden habe. Diese geänderte Verantwortung des Bf. erachtet das BFG – nicht zuletzt auch auf Grund der zuvor aufgezählten weiteren Umstände – als wenig glaubhaft. In diesem Zusammenhang ist auf die Rechtsprechung des VwGH zu verweisen, wonach es der allgemeinen Lebenserfahrung entspricht, dass die jeweils erste Aussage einer Partei in einem Verfahren der Wahrheit am nächsten kommt. Eine für den Bf. abgabenrechtlich günstigere Darstellung, die erst nachträglich im Verfahren gegeben wird, kann nur verminderte Glaubwürdigkeit für sich beanspruchen (s. zB VwGH vom 4.9.1986, 86/16/0080 uva.). Ebenso wenig nachvollziehbar bzw. überzeugend ist das Vorbringen, eine Zustellung beruflicher Schriftstücke an die Adresse in der M-Straße sei dem Bf. „zu unsicher“ gewesen.

Auf Grund all dieser Umstände gelangt das BFG in freier Beweiswürdigung zu dem Ergebnis, dass der Bf. in der Zeit von Dezember 2011 bis April 2013 in der angemieteten Wohnung gelebt bzw. gewohnt hat. Ob er von dort aus auch seine betriebliche Tätigkeit entfaltet hat oder nicht, kann letztlich dahin gestellt bleiben: Die gegenständliche Wohnung besteht im Wesentlichen aus *einem* (einzigen) mit einer Kochnische ausgestattetem (Wohn-)Raum. Ein (teilweiser) steuerlicher Abzug käme allenfalls bei Vorliegen eines im Wohnungsverband liegenden Arbeitszimmers in Betracht. Dies setzt aber die zumindest nahezu ausschließlich betriebliche Nutzung des Raumes voraus; eine allfällige private Nutzung des Raums dürfte nur von untergeordneter Bedeutung sein (s. zB die bei Jakom/Baldauf EStG, 2012, § 20 Rz 43, angeführte Judikatur). Befindet sich in der Wohnung neben einer Küche und üblichen sanitären Nebenräumen nur *ein* Wohnraum, so spricht dies gegen die Annahme einer (nahezu) ausschließlichen beruflichen Nutzung dieses Raumes (VwGH vom 17.9.1997, 93/13/0033).

Da der Bf. auf Grund der dargestellten Indizien die aus einem Raum bestehende Wohnung ganz offenbar (auch) bewohnt hat und zudem die Kriterien eines „steuerlichen Arbeitszimmers“ nicht erfüllt sind, kommt eine Berücksichtigung der geltend gemachten Miete nicht - auch nicht anteilig - in Betracht.

Im Übrigen konnte der Bf. auch die Abweichung der geltend gemachten Beträge von € 370,-- zu der vertraglich vereinbarten Monatsmiete iHv. € 310,-- nicht erklären.

Der Beschwerde war in diesem Punkt der Erfolg zu versagen.

8. Ermittlung der Bemessungsgrundlagen bzw. der ESt:

Die Veränderungen der Einkünfte aus Gewerbebetrieb, die sich auf Grund obiger Ausführungen gegenüber der angefochtenen Bescheiden des Finanzamtes ergeben, sind aus der beiliegenden Übersicht („Ergebnisveränderung gegenüber FA“) ersichtlich.

Die Abgabenberechnungen ergeben sich aus den – ebenfalls beiliegenden – Berechnungsblättern.

9. Revision:

Im Beschwerdefall standen Sachverhaltsfragen (zB wer Aufwendungen wirtschaftlich getragen hat, ob und in welcher Höhe diese angefallen bzw. betrieblich veranlasst gewesen sind uä.) im Mittelpunkt. Zur Frage, welche Anforderungen ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch sowie Vereinbarungen mit nahen Angehörigen erfüllen müssen, gibt es zudem hinreichend Judikatur des VwGH (s. oben). Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung lag sohin nicht vor, weshalb die Revision nicht zuzulassen war.

Graz, am 22. April 2016