

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende R1 und die weiteren Senatsmitglieder Richter R2, WK, AK, im Beisein der Schriftführerin SF in der Beschwerdesache Rechtsanwalt Bf., vertreten durch Rechtsanwaltskanzlei Kzl, vom 15. Oktober 2016, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 6. Oktober 2016 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2014, nach der am 3. September 2019 durchgeführten mündlichen Senatsverhandlung, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Die abgabenrechtlichen Feststellungen der Beschwerdevorentscheidung vom 16. März 2018 bleiben unverändert und stellen einen Teil des Spruchs dieses Erkenntnisses dar.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

## Entscheidungsgründe

Strittig ist die Berücksichtigung von Reisekosten sowie einer Kredittilgung als Betriebsausgaben bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit im Jahre 2014.

### **ad Reisekosten i.H.v. 15.301,21 € (KZ 9160):**

Der Bf. erklärte in seiner Einkommensteuererklärung 2014 u.a. Reise- und Fahrtspesen i.H.v. insgesamt 15.301,21 € für verschiedene berufliche weltweite Veranstaltungen.

Da nach Ansicht des Finanzamtes der Bf. trotz Vorhalt keinen belegmäßigen Nachweis betreffend die Reiseaufwendungen erbrachte, wurden diese Aufwendungen im Einkommensteuerbescheid 2014 vom 6. Oktober 2016 nicht berücksichtigt.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 16. März 2018 wurde schließlich dem Beschwerdebegehren hinsichtlich Anerkennung von Reisekosten i.H.v. insgesamt

15.301,21 € aufgrund vorgelegter Belege Folge gegeben und als berufsbedingte Betriebsausgaben in Abzug gebracht.

Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit wurden somit folglich mit 179.890,90 € (= 195.192,11 – 15.301,21) festgesetzt.

**ad Kredittilgung i.H.v. 169.231,20 € (KZ 9230):**

Die A wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 23. Februar 2012 gegründet und am 10. März 2012 in das Firmenbuch (FN 876k) eingetragen.

Zweck der A war der Ankauf, die Sanierung und der gewinnbringende Weiterverkauf der Liegenschaft L in 1220 Wien.

Alleingesellschafter war anfangs die B (FN 852g).

Das Stammkapital i.H.v. 35.000 € wurde voll einbezahlt.

Als Geschäftsführer (GF) war anfangs C, geb. dat1, und ab 26. Februar 2013 D, geb. dat2, im Firmenbuch bei der A protokolliert.

Die A, die mit Ausnahme des Stammkapitals ohne weitere Eigenmittel ausgestattet war, beabsichtigte den Erwerb der Liegenschaft L in 1220 Wien.

Zu diesem Zweck war es daher notwendig Fremdmittel aufzunehmen. Die Raiffeisenbank Korneuburg finanzierte den Ankauf der Liegenschaft mit einem grunbücherlich besicherten Kredit i.H.v. 1.281.250 € und einer Laufzeit bis 31. März 2014.

Bedingung für die Gewährung des Bankkredits war jedoch ein nicht unmaßgeblicher Eigenmittelanteil, ohne dessen Bereitstellung die Bank die Finanzierung nicht durchgeführt hätte.

Diese Eigenmittel wurden in Form von zwei Gesellschafterdarlehen i.H.v. je 300.000 € (mit einer 15 %igen Verzinsung) von der E sowie vom Bf. zur Verfügung gestellt. Die Darlehen wurden für die Verwirklichung des gesellschaftsvertraglichen Ziels gewährt, waren dafür auch unentbehrlich und wurden auch im Syndikatsvertrag vereinbart.

Als „Finanzplankredite“ wurden diese Gesellschafterdarlehen als nachrangig eingestuft (siehe Tz. 288 des Gutachtens von X).

Eine zusätzliche Besicherung erfolgte durch C persönlich mit einer Bürgschaft über 50.000 € (siehe Pkt. 2 des Syndikatsvertrages).

Mit Kaufvertrag vom 23. März 2012 erwarb die A die Liegenschaft L (KG 000) von der Fa. V1, zu einem Kaufpreis von 1.650.000 €.

Mit Abtretungsverträgen vom 26. März 2012 trat die B je ein Drittel ihres Gesellschaftsanteils an der A an den Bf. und die E (FN 753p) ab.

Zwischen den neuen Gesellschaftern B, E und dem Bf. wurde im Zusammenhang mit dem Ankauf der Liegenschaft ein Syndikatsvertrag betreffend die Gebarung und Entwicklungsmöglichkeiten der A abgeschlossen.

In Punkt 3. dieses Syndikatsvertrages verpflichteten sich der Bf. sowie die E der A ein Gesellschafterdarlehen i.H.v. jeweils 300.000 € gegen eine Verzinsung von 15 % p.A. zu gewähren.

Die Tilgung sollte jedenfalls mit dem Verkauf der Liegenschaft L erfolgen, ansonsten mit 31. März 2014.

Vom Verkaufserlös sollten das Bankfremdkapital samt Zinsen, die Gesellschafterdarlehen samt Zinsen und sämtliche angefallene Kosten beglichen werden.

Für das o.a. Gesellschafterdarlehen verwendete der Bf. den von der Bank Austria lt. Kreditvertrag vom 20. März 2012 erhaltenen Kredit i.H.v. 300.000 €.

Mit Kaufvertrag vom 30. April 2013 verkaufte die A die Liegenschaft L (KG 000) an die Fa. F GmbH (FN 730u), zu einem Verkaufspreis von 2.950.000 €.

Am 7. März 2014 wurde mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien über die A auf Grund des Konkursantrages des Bf. das Insolvenzverfahren eröffnet.

Als Rückzahlungstermin für die Gesellschafterdarlehen war im Syndikatsvertrag zum einen der Zeitpunkt der Veräußerung der Liegenschaft, zum anderen spätestens der 31. März 2014 festgelegt worden.

Eine Rückzahlung der Darlehen zu einem dieser beiden Zeitpunkte erfolgte jedoch nicht.

Nach Aussage des Bf. habe dieser erst am 18. September 2013 Kenntnis vom Verkauf der Liegenschaft durch Herrn D erfahren und unverzüglich die Rückzahlung seines Darlehens eingefordert (siehe Tz. 290 des Gutachtens von X).

Da aber der GF D vorsätzlich den gesamten Liegenschaftserlös sowie die Gesellschafterdarlehen veruntreute (weswegen er auch vom Bf. verklagt wurde), musste der Bf. für die Kreditrückzahlung im Jahre 2014 in Summe 169.231,20 € mit Spesen und Zinsen aufwenden; der Betrag wurde durch den laufenden Kanzleibetrieb des Bf. getragen und durch Wertpapier-Verkäufe finanziert.

Das Finanzamt erblickte aber in der Kreditrückzahlung keine „betriebliche“ Veranlassung, weshalb der erklärte Aufwand i.H.v. 169.231,20 € nicht als Betriebsausgabe bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit anerkannt wurde.

In der dagegen eingebrachten Beschwerde vom 15. Oktober 2016 führt der Bf. im Wesentlichen wie folgt aus:

Nicht nur die Möglichkeit in ein Immobilienunternehmen zu investieren, sondern insbesondere, dass der Bf. auch als Anwalt (Rechtsberatung, Vermittlung von Immobilienprojekten etc.) langfristig in „Projekte“ eingebunden werde, sei im Vordergrund der Investition gestanden.

Selbst bei Annahme, dass die Investition nichts mit der Anwaltskanzlei zu tun hätte, obwohl der Bf. enorme Honorare künftig verdient hätte, wäre die Tätigkeit ohnedies eine eigenständige Geschäftstätigkeit, weil er weitere Objekte erworben und vermittelt hätte.

Durch die Veruntreuung der Gelder durch Herrn D sei der Schaden uneinbringlich und der Verlust 2014 durch Tilgung der Schulden erwiesen.

Nach Ansicht des Bf. liege daher eine Ausgabe aus seiner Tätigkeit als Anwalt bzw. auf Grund einer Tätigkeit mit gewerblichen Immobilien vor.

Das Finanzamt folgte in seiner Beschwerdevorentscheidung vom 16. März 2018 den diesbezüglichen Beschwerdeausführungen nicht, da die Kredittilgung mittels Wertpapierverkäufe i.H.v. 169.231,20 € des mit 15 % p.a. verzinsten Gesellschafterdarlehens (siehe auch Jahresabschluss 2012 Punkt 21) im Jahre 2014 nicht betrieblich veranlasst gewesen sei.

Der Bf. stellte daraufhin einen Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht und führt darin ergänzend aus:

**ad Kredittilgung i.H.v. 169.231,20 € (KZ 9230):**

Da Herr D die Immobilie „L“ ohne Wissen und Zustimmung des Bf. mit Gewinn verkauft, aber diesen veruntreut und insbesondere das von den Co-Investoren und ihm zwecks Liegenschaftserwerb gegebene Darlehen absichtlich nicht bedient habe sei der eingetretene Schaden uneinbringlich.

Bezahlt seien diese Schulden durch Einnahmen in der Anwaltskanzlei.

Hätte sich der Bf. in Form einer von ihm gehaltenen GmbH beteiligt, wäre nach Ansicht des Bf. eine Verlustverwertung gegeben.

Der Schaden sei rein betrieblich veranlasst gewesen.

Es läge daher eine Betriebsausgabe bzw. Verlustverwertung aus seiner Tätigkeit als Anwalt bzw. gewerblichen Tätigkeit mit gewerblichen Immobilien vor.

Für den Fall, dass es sich nicht um eine „Betriebsausgabe“ handle, würde zumindest eine „Sonderausgabe“ gem. § 18 Abs. 7 EStG 1988 vorliegen.

Die Kreditgewährung sei durch die Bank auf Basis der Einnahmen aus der Anwaltskanzlei und der Rückzahlbarkeit aus den Erträgen dieser erfolgt.

Wie die umfassende Immobilen-tätigkeit der Kanzlei des Bf. zeige, gehe es hier um Berufsausübung und Projektbeteiligung zwecks Klienten und Einnahmenerhalts.

Nach Ansicht des Bf. handle es sich bei dieser Betätigung um eine selbständige betriebliche/gewerbliche Tätigkeit, weswegen die Verluste verwertbar seien.

Es handle sich nicht um „Vorstrecken von Geldern“, sondern um eine Involvierung in ein Projekt zwecks Einnahmenerwirtschaftung für die Kanzlei.

Aufgrund eines Fristsetzungsantrages vom 17. Juli 2019 und der verfahrensleitenden Anordnung des Verwaltungsgerichtshofes vom 8. August 2019 wurde die beantragte mündliche Senatsverhandlung für den 3. September 2019 anberaumt.

In einem E-Mail vom 31. Juli 2019 führt der Bf. aus, dass die Vorlage eines „Darlehensvertrages“ durch den Projektvertrag (Syndikatsvertrag) bereits erfolgt sei und der Hinweis in der Ladung „zweckdienliche Beweismittel“ mitzubringen, für ihn nicht hilfreich sei.

Für ihn handle es sich um ein gewerbliches Immobiliengeschäft und keine private Veranlagung.

Auch gehe der Bf. davon aus, dass der Richter R2a nicht mit dem Rechtsanwalt R2a verwandt sei.

Schließlich wird in diesem E-Mail noch ausgeführt, dass der Bf. auf eine Senatsverhandlung „verzichte“; ihm „reiche“ ein Einzelrichter.

Und da er am anberaumten Verhandlungstag, den 3. September 2019 „auf Urlaub“ sei, könne er erst Termine ab dem 17. September 2019 „anbieten“.

Nach Vorlage einiger Unterlagen betreffend Kreditaufnahme und Gesellschafterdarlehen des Bf. wurden im Zuge der mündlichen Verhandlung die Beschwerdeausführungen folgendermaßen ergänzt:

Unternehmensrechtlich könne der Bf. aufgrund des GmbH-Gesetzes gegen Herrn D (GF der A) seine Forderungen nicht geltend machen.

Der uneinbringliche „Schaden“ des Bf. resultiere aus einer Straftat, folglich seien die strittigen Zahlungen (Verluste) als Betriebsausgaben anzuerkennen.

Schon bei Zinshäusern mit bloß 5 Wohnungen läge nach Ansicht des Bf. bereits eine gewerbliche Tätigkeit vor.

Der Kapitalanteil an der A i.H.v. 11.666,67 € sei nicht Gegenstand dieses Beschwerdeverfahrens.

Der Bf. verweise auch auf die Literatur und Rechtsprechung, wonach der Einkunftszielung vorangehende oder nachfolgende Verluste als Betriebsausgaben steuerlich geltend gemacht werden können. Auch könnten nachträglich anfallende Aufwendungen im Wege des Verlustausgleiches verwertet werden.

Nach Ansicht des Bf. verdrehe das Finanzamt den gegenständlichen Sachverhalt.

Alle drei Gesellschafter haben sich um dieses Projekt gekümmert (hinsichtlich Verbesserungen, Verkauf bzw. Verwertung).

Auch der Bf. habe sich um den Verkauf der Liegenschaft „L“ bemüht.

Weiters hätte er sich um die Sanierung des Gebäudes gekümmert, habe bauphysikalische Studien eingeholt und sich auch die Betriebskostenvorschreibung gekümmert. Neben diesem Projekt hätte er mit D noch mehrere andere Projekte geplant gehabt – zur

Verwirklichung dieser Projekte sei es aber wegen persönlicher Streitigkeiten nicht gekommen.

Der Bf. sei somit nicht als Rechtsanwalt, sondern im Rahmen seiner Tätigkeit der Immobilienverwertung tätig gewesen. Er habe begonnen eine nachhaltige gewerbliche Tätigkeit auszuüben.

Dem hält die Vertreterin des Finanzamtes entgegen:

Lt. Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes würden Geldgeschäfte eines Freiberuflers, die berufsfremd sind, nie Betriebsvermögen darstellen.

Im gegenständlichen Fall würden Einkünfte aus Kapitalvermögen und nicht aus Gewerbebetrieb vorliegen.

Dass die Gesellschafter zusätzlich zum Stammkapital Geld hingeben haben müssen, um die Liegenschaft zu erwerben, sei ein Hinweis darauf, dass das hingegebene Darlehen eigentlich Eigenkapitalcharakter hätte (= zusätzliche Anschaffungskosten, verdecktes Eigenkapital).

Die mit der Darlehenshingabe zusammenhängenden Aufwendungen (Verluste) können Gewinnermittler nach § 4 Abs. 3 EStG 1988 nicht geltend machen.

Dass sich der Bf. um alles gekümmert hätte, sei den vorgelegten Unterlagen nicht zu entnehmen. Auch widerspreche es den wirtschaftlichen Gegebenheiten, für die behaupteten umfassenden Tätigkeiten keinerlei Honorarnoten zu stellen.

Der Bf. habe im gegenständlichen Fall keine Immobilie angeschafft, sondern eine Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft.

Das Eingehen einer Kapitalbeteiligung könne nicht in eine gewerbliche Tätigkeit umgedeutet werden.

***Das Bundesfinanzgericht hat nach mündlicher  
Senatsverhandlung über die Beschwerde erwogen:***

**ad Reisekosten i.H.v. 15.301,21 € (KZ 9160):**

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Der Bf. erklärte in seiner Einkommensteuererklärung 2014 u.a. Reise- und Fahrtspesen i.H.v. insgesamt 15.301,21 € für verschiedene berufliche weltweite Veranstaltungen, die im Zuge der Beschwerdevorentscheidung vom 16. März 2018 nach erfolgtem belegmäßigen Nachweis von der Abgabenbehörde zur Gänze anerkannt wurden.

Da keinerlei Einwendungen seitens des Bf. im Vorlageantrag vom 24. März 2018 und der belangten Behörde im Zuge des Vorlageberichtes vom 13. April 2018 diesbezüglich mehr erfolgten, geht das Bundesfinanzgericht von der Richtigkeit der erklärten berufsbedingten Betriebsausgaben aus.

Dem Beschwerdebegehren vom 15. Oktober 2016 war daher in diesem Punkte Folge zu geben.

**ad Kredittilgung i.H.v. 169.231,20 € (KZ 9230):**

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Um den Kauf (= Hauptgegenstand der A, FN 876k ) der Liegenschaft L zu ermöglichen, gab der Bf., der beruflich als Rechtsanwalt tätig ist, der A, bei der er mit einem Stammkapital von 11.666,67 € zu einem Drittel beteiligt war, ein Gesellschafterdarlehen i.H.v. 300.000 €, für das er seinerseits einen Kredit in gleicher Höhe bei der Bank Austria aufnahm (siehe Kreditvertrag vom 20. März 2012).

Im Gegenzug wurde der Bf. zu 33,33 % am Wiederverkaufserlös der Liegenschaft beteiligt (siehe Pkt. 3 des Syndikatsvertrags).

Im Jahresabschluss 2012 der A wurde dieses Darlehen gegenüber den sonstigen Verbindlichkeiten der Gesellschaft als „nachrangiges Gesellschafterdarlehen“ vermerkt. D.h., dass zuerst die sonstigen Verbindlichkeiten der Gesellschaft rückbezahlt werden müssen und erst danach die Rückzahlung der Darlehen erfolgt. Diese Regelung ist im gegenständlichen Fall anzuwenden, da der Verkauf der Liegenschaft bis zum 31. März 2014, nämlich am 30. April 2013, erfolgte (siehe Schreiben RA1 vom 2. September 2013).

Durch die Vereitelung des Bf. eines Kaufabschlusses im September 2012 i.H.v. 2.875.000 €, hat die Gesellschaft gegen den Bf. eine Schadenersatzforderung i.H.v. 682.420,65 € erhoben (siehe Jahresabschluss 2013 der A; Anhang: Beilage 9/15, Seite 13).

Aus diesem Grunde kam es auch nach dem tatsächlichen Verkauf der Liegenschaft durch den GF der A am 30. April 2013 i.H.v. 2.950.000 € nicht zur Rückzahlung des Gesellschafterdarlehens.

Da nach Ansicht des Bf. diese Vorgangsweise des GF D der A vereinbarungswidrig gewesen ist, kam es zur Klage beim Landesgericht für Strafsachen Wien (GZ. 999).

Im Jahre 2014 musste der Bf. zwischenzeitig einen Betrag i.H.v. insgesamt 169.231,20 € für die Rückzahlung seines bei der Bank Austria aufgenommenen Kredites aufwenden. Die Rückzahlung erfolgte durch Wertpapierverkäufe des Bf.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

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

Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt ausgesprochen hat, gehört es nicht zu den beruflichen Obliegenheiten eines Rechtsanwaltes sich an Liegenschaftsmodellen zu beteiligen, um diesen Gesellschaften Eigenkapital zu verschaffen.

Die o.a. Beteiligung (zu 33,33 %) des Bf. gehört nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nicht zum notwendigen Betriebsvermögen des Rechtsanwaltes. Eine „Förderung“ des anwaltlichen Betriebszweckes durch Aufnahme einer Beteiligung an einer Liegenschaft, die nicht zum Betriebsvermögen der Rechtsanwaltskanzlei zählt, kann im gegenständlichen Fall nicht erblickt werden und konnte auch seitens des Bf. nicht nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden.

In diesem Zusammenhang wird auch auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen, wonach eine Beteiligung auch dann zum Privatvermögen zählt, wenn diese für die Erzielung von betriebl. Einkünften als förderlich erscheint (VwGH vom 26.7.2017, Ra 2016/13/0020).

Auch führt eine eventuell künftige betriebliche Verwendung einer Beteiligung für betriebliche Zwecke nicht zu Betriebsvermögen.

Im gegenständlichen Fall hat der Bf. im Zusammenhang mit dieser Beteiligung auch in den Folgejahren keinerlei Einkünfte aus Gewerbebetrieb erklärt und auch nicht als Betriebsvermögen ausgewiesen (vgl. VwGH vom 24.2.2000, 97/15/0129).

Nur wenn Geldbeträge in Ausübung des Berufes als Rechtsanwalt vorgestreckt werden (z.B. das Vorstrecken von Gerichts-, Zeugen- und Sachverständigengebühren), sind die vorgestreckten Beträge betriebliche Forderungen. Aufwendungen zur Einbringung solcher Forderungen bzw. das Uneinbringlichwerden solcher Forderungen stellen einen betrieblich veranlassten Aufwand dar (vgl. VwGH-Erkenntnisse vom 13.5.1981, ZI. 13/2535/80, und vom 15.2.1984, ZI. 83/13/0150).

Hingegen sind Forderungen, die darauf zurückzuführen sind, dass ein Rechtsanwalt seinem Klienten Geldmittel für Aufwendungen vorstreckt, die nicht im unmittelbaren Zusammenhang mit der Tätigkeit des Rechtsanwaltes erwachsen, als Kapitalforderungen im Sinne des § 27 Abs. 1 Z. 4 EStG 1988 anzusehen, deren allfällige Uneinbringlichkeit (aus welchem Grund auch immer) steuerlich ebenso wenig Berücksichtigung findet wie der Verlust von anderem Privatvermögen und wie Aufwendungen zur "Rettung" von Privatvermögen, das vom Verlust bedroht ist.

Daher gehen auch die diesbezüglichen Ausführungen des Bf. betreffend steuerliche Berücksichtigung eines erlittenen finanziellen Schadens ins Leere.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes liegt ein gleichgelagerter Fall zum VwGH-Erkenntnis vom 4.4.1990, 86/13/0116, (siehe auch VwGH vom 23.9.1997, 93/14/0094) hier vor. Denn die Zurverfügungstellung eines Gesellschafterdarlehens zwecks Erwerb einer Liegenschaft fällt somit nicht unter die o.a. Obliegenheiten eines Rechtsanwaltes.

Dass ein Rechtsanwalt auch berechtigt sei im Immobilienbereich tätig zu sein, werde grundsätzlich nicht bestritten, nur führen die diesbezüglichen Ausführungen

des Bf. für den gegenständlichen Fall ins Leere, da er für seine Behauptung bei mehreren Liegenschaftsprojekten bereits tätig geworden zu sein, er es im gesamten Verfahren unterlassen hat, für diese Behauptung einer tatsächlichen gewerblichen Liegenschaftstätigkeit, taugliche Beweismittel (der Bf. legte bis dato keinerlei Nachweise einer entsprechenden Marktteilnahme hinsichtlich eines gewerblichen Grundstückshandels vor) beizubringen.

Da erfahrungsgemäß bei Liegenschaftstätigkeiten insbesondere in der Anfangsphase die Aufwendungen gegenüber den Erträgen überwiegen, somit sich meist ein betrieblicher Verlust ergibt, der auch steuerlich berücksichtigt werden soll, ist es nicht nachvollziehbar, weshalb der Bf. solche Verluste aber auch eventuelle Gewinne, nicht steuerlich erklärt hat. Es ist daher davon auszugehen, dass es somit diese gar nicht gegeben hat, was die Nicht-Erklärung erklären würde.

Weder in den Jahren vor 2014 noch im Jahr 2014 selbst oder auch nach 2014, hat der Bf. Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus der behaupteten Liegenschaftstätigkeit erklärt.

Hingewiesen wird, dass die in den Einkommensteuerbescheiden der Jahre 2011 bis inkl. 2016 aufscheinenden Einkünfte aus Gewerbebetrieb (betrifft nur eine Beteiligung zu FA 00, wobei die Tätigkeit der Gesellschaft bereits zu Beginn des Jahres 2011 eingestellt wurde) mit den gegenständlich strittigen Einkünften aus einer Liegenschaftsbetätigung nichts zu tun haben.

Das Bundesfinanzgericht gelangt daher zum Schluss, dass es solche fremdübliche marktkonforme Liegenschaftsbetätigungen des Bf. (für die auch marktübliche Honorarnoten gestellt werden) im Streitjahr und aus den o.a. Gründen auch in den Folgejahren nicht gegeben hat.

Von einem planmäßigen gewerblichen Grundstückshandel, der zu Einkünften aus Gewerbebetrieb führt, kann daher im gegenständlichen Fall, d.h. im Streitjahr sowie auch in den Folgejahren keine Rede sein.

Die Darlehensgewährung des Rechtsanwaltes entfernt sich somit bereits soweit vom eigentlichen betrieblichen Geschehen, dass eine Berücksichtigung als Betriebsausgaben nicht in Betracht kommt.

Welche betrieblichen Interessen des Rechtsanwaltes im gegenständlichen Fall im Vordergrund stehen sollen, die das Darlehen als „notwendiges Betriebsvermögen“ des Rechtsanwaltes qualifizieren würden, ist den Ausführungen des Bf. jedenfalls nicht zu entnehmen.

Auch erhoffte Folgeaufträge als Rechtsberater (= betriebliche Vorteile durch die Beteiligung) machen das Gesellschafter-Darlehen somit noch nicht zu Betriebsausgaben des Rechtsanwaltes.

§ 27 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 lautet:

Zu den Einkünften aus der Überlassung von Kapital gehören:

Zinsen, und andere Erträge aus Kapitalforderungen jeder Art, beispielsweise aus Darlehen, Anleihen, Hypotheken, Einlagen, Guthaben bei Kreditinstituten und aus Ergänzungskapital im Sinne des Bankwesengesetzes oder des Versicherungsaufsichtsgesetzes 2016, ausgenommen Stückzinsen.

§ 27 Abs. 8 Z 4 EStG 1988 lautet:

Nicht ausgeglichene Verluste aus Kapitalvermögen dürfen nicht mit Einkünften aus anderen Einkunftsarten ausgeglichen werden.

Gem. dieser gesetzlichen Bestimmung war im gegenständlichen Fall ein Verlustausgleich mit Einkünften aus selbständiger Arbeit bzw. mit Einkünften aus Gewerbebetrieb nicht möglich, da von nicht-betrieblichen Einkünften (nämlich Einkünften aus Kapitalvermögen) ausgegangen wird. Denn der Bf. hat im gegenständlichen Fall keine Liegenschaft erworben, sondern einen Anteil an einer Kapitalgesellschaft, der er in Folge noch ein Gesellschafterdarlehen i.H.v. 300.000 € gewährte.

Den Einwendungen, dass es sich im gegenständlichen Fall um Verluste aus einem gewerblichen Grundstückshandel handelt, wird nochmals entgegnet, dass die Veräußerung von Grundstücken erst dann zum sog. gewerblichen Grundstückshandel wird, wenn die Veräußerungen auf planmäßige Art und Weise erfolgen und über die private Vermögensverwaltung hinausgehen (vgl. VwGH vom 29.7.2010, 2008/15/0093).

D.h., dass es wiederholt und planmäßig innerhalb verhältnismäßig kurzer Zeit zum Ankauf und Verkauf von Liegenschaften unter Ausnutzung der Marktverhältnisse kommen muss.

Der bloße Hinweis des Bf. auf mögliche (künftige) Immobiliengeschäfte und mögliche rechtsberatende Folgeaufträge sowie die Behauptung der „Einbindung in Immobilienprojekte“, reicht als Nachweis für einen tatsächlich ausgeübten gewerblichen Grundstückshandel mit entsprechender Marktteilnahme nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nicht aus.

Wie bereits oben ausgeführt, findet sich auch in den Abgabenerklärungen des Bf. (Jahre 2011 bis 2016) keinerlei Hinweis, der auf die behauptete gewerbliche Liegenschaftsbetätigung des Bf. schließen ließe.

Verwiesen wird in diesem Zusammenhang auch auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, worin dieser betont, dass durch eine Darlehensgewährung noch keine betriebliche Tätigkeit entstanden ist und damit auch keine Verluste anzuerkennen sind (VwGH vom 21.2.2013, 2009/13/0077).

Die erklärten Betriebsausgaben im Streitjahr 2014 i.H.v. 169.231,20 € waren daher aus den obigen Gründen und da eine allfällige Uneinbringlichkeit des (verlorenen) Darlehens steuerlich nicht berücksichtigt werden kann, nicht anzuerkennen (vgl. auch VwGH vom 4.4.1990, 86/13/0116; 23.9.1997, 93/14/0094; 15.1.2008, 2005/15/0146).

Da das Bundesfinanzgericht im Zuge der Darlehensgewährung an die A somit von nicht betrieblichen Einkünften ausgeht, geht auch der Einwand des Bf., wonach die Verluste zumindest gem. § 18 EStG 1988 als Sonderausgaben zu berücksichtigen wären, ins

Leere, da diese Bestimmung nur betriebliche Einkünfte umfasst (umfasst somit nicht auch Einkünfte aus Kapitalvermögen; vgl. VwGH vom 28.5.2019, Ra 2018/15/0064).

**ad Anbringen mittels E-Mail:**

Gemäß § 85 Abs. 1 BAO sind Anbringen zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen (insbesondere Erklärungen, Anträge, Beantwortungen von Bedenkenvorhalten, Rechtsmittel) vorbehaltlich der Bestimmungen des Abs. 3 schriftlich einzureichen (Eingaben).

Gemäß § 85 Abs. 2 BAO berechtigen Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung; inhaltliche Mängel liegen nur dann vor, wenn in einer Eingabe gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben fehlen. Sie hat dem Einschreiter die Behebung dieser Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht.

Gemäß § 86a Abs. 1 BAO können Anbringen, für die Abgabenvorschriften Schriftlichkeit vorsehen oder gestatten, auch telegraphisch, fernschriftlich oder, soweit es durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen zugelassen wird, im Wege automationsunterstützter Datenübertragung oder in jeder anderen technisch möglichen Weise eingereicht werden. Durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen kann zugelassen werden, dass sich der Einschreiter einer bestimmten geeigneten öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Übermittlungsstelle bedienen darf. Die für schriftliche Anbringen geltenden Bestimmungen sind auch in diesen Fällen mit der Maßgabe anzuwenden, dass das Fehlen einer Unterschrift keinen Mangel darstellt.

Gemäß § 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Zulassung von Telekopierern (BGBl. 494/1991) wurde für Anbringen im Sinn des § 86a Abs. 1 erster Satz BAO, die in Abgaben-, Monopol- oder Finanzstrafangelegenheiten an das Bundesministerium für Finanzen, an eine Finanzlandesdirektion, an den Unabhängigen Finanzsenat, an ein Finanzamt oder an ein Zollamt gerichtet werden, die Einreichung unter Verwendung eines Telekopierers (Telefaxgerätes) zugelassen.

Mit der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Einreichung von Anbringen, die Akteneinsicht und die Zustellung von Erledigungen in automationsunterstützter Form (FinanzOnline-Verordnung 2006 - FOnV 2006) wird die automationsunterstützte Datenverarbeitung für Anbringen im Sinn des § 86a BAO geregelt, soweit nicht eigene Vorschriften bestehen.

Gemäß § 1 Abs. 2 FOnV 2006 ist die automationsunterstützte Datenübertragung für die Funktionen zulässig, die dem jeweiligen Teilnehmer in Finanz-Online zur Verfügung stehen.

Gemäß § 5 FOnV 2006 sind andere als die in den Funktionen gemäß § 1 Abs. 2 FOnV 2006 dem jeweiligen Teilnehmer zur Verfügung gestellten Anbringen, ungeachtet einer allfälligen tatsächlichen Übermittlung in FinanzOnline, unbeachtlich.

Da § 85 BAO, § 86a BAO und die beiden genannten Verordnungen die Einbringung von Anbringen mittels E-Mail nicht vorsehen, kommt einer E-Mail nicht die Eigenschaft einer Eingabe zu, wobei es sich nicht einmal um eine, einem Formgebrechen unterliegende, der Mängelbehebung zugängliche Eingabe handelt (vgl. VwGH 27.9.2012, 2012/16/0082 und die dort zitierte Judikatur des VwGH).

Nach herrschender Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fällt eine E-Mail demnach nicht in den Anwendungsbereich des § 85 Abs. 1 und 2 BAO, weshalb kein Mängelbehebungsverfahren einzuleiten war (vgl. VwGH vom 25.1.2006, 2005/14/0126).

Für den gegenständlichen Fall bedeutet dies, dass ein, in einem Mängelbehebungsverfahren behebbares Formgebrechen nicht vorliegt, da die gegenständliche Eingabe vom 31. Juli 2019 auf unzulässige Weise (mittels E-Mail) und damit nicht rechtswirksam eingebbracht wurde (vgl. VwGH vom 28.6.2007, 2005/16/0186 und vom 27.9.2012, 2012/16/0082).

Ein diesbezügliches weiteres Tätigwerden des Bundesfinanzgerichtes war daher nicht geboten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision:**

Gegen das Erkenntnis des BFG wird gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG iVm § 25a Abs. 1 VwGG eine ordentliche Revision beim Verwaltungsgerichtshof nicht zugelassen, da die Revision von der Lösung einer Rechtsfrage im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG insbesondere hinsichtlich der Frage, was zum Berufsbild eines Rechtsanwaltes gehört, nicht abhängt. Mit dieser Frage hat sich der Verwaltungsgerichtshof bereits eingehend beschäftigt (vgl. VwGH-Erkenntnis vom 23.9.1997, 93/14/0094).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 6. September 2019

