



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Steirer Mika & Co WTHD GmbH, 1010 Wien, Franz Josefs-Kai 53, vom 10. Jänner 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 19. November 2007 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2000 und Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2005 entschieden:

Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2000 wird Folge gegeben.

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2005 wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe bzw. den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Musiker und erzielt Einkünfte aus nicht selbständiger Tätigkeit als Angestellter der X. sowie Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit als Komponist.

Im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung (BP) über die Jahre 2000 bis 2005 wurden folgende Feststellungen betreffend Kfz-Aufwand, Arbeitszimmer und Rechtsanwaltskosten

getroffen (2000 und 2001 Arbeitszimmer im Wohnungsverband in der L.Straße und angemieteter Proberaum in der P.Gasse, ab 2002 angemietetes Studio in der L.Gasse):

<Steuerliche Feststellungen

Tz 1) Kfz Aufwand

Bisher wurden hinsichtlich des Kfz für die Jahre 2000 bis 2005 folgende Prozentsätze des gesamten Kfz Aufwand als betrieblich veranlasst angesetzt:

2000:	80%	2001:	80%	2002:	60%
2003:	40%	2004:	40%	2005:	40%

Bei der Senkung des betrieblichen Anteils von 80% auf 40% trägt man nach Ansicht des Steuerberaters der Tatsache Rechnung, dass die Fahrten an die x (nicht selbständige Einkünfte) zugenommen haben und daher die Senkung des betrieblichen Anteils der Zunahmen der Fahrten (für die nichtselbständigen Einkünfte) entspricht.

Für den Prüfungszeitraum (2000-2005) aber auch für die Vorjahre wurde keine Fahrtenbücher geführt, da der Steuerberater seinem Klienten empfohlen hat keines zu führen, da dies nicht notwendig wäre.

Auch ist es die Ansicht des Steuerberaters, die er in zumindest zwei Besprechungen geäußert hat, dass kein Fahrtenbuch geführt werden müsse, wenn der betriebliche Anteil durch andere Aufzeichnungen bzw. durch Glaubhaftmachung unterlegt werden kann.

Solche "anderen Aufzeichnungen" wurden bis zu Beginn der BP nicht geführt. Zur Glaubhaftmachung siehe spätere Ausführungen.

Wie die Höhe des 80% betrieblichen Anteils zustande gekommen ist, konnte von der BP nicht nachvollzogen werden, da wie bereits erwähnt wurde, bisher kein Fahrtenbuch oder eine andere diesbezügliche Aufzeichnung dazu geführt worden ist.

Das Zustandekommen des 80% Ansatzes konnte von der Steuerberatung nicht darlegt werden. Der Ansatz des jeweiligen betrieblichen Prozentsatzes in Folgejahren beruht auf diesem 80% Ansatz sowie der Schätzung des Abgabepflichtigen bzw. der Steuerberatung.

Auch bei der Erstellung der einzelnen Jahreserklärungen wurden offensichtlich dazu keine Notizen hinsichtlich der betrieblich oder privat gefahrenen Kilometer erstellt, da der Prüfer im Zuge der BP auch eventuelle Notizen aus dem "Handakt" (der in vielen Steuerberatungskanzleien geführt wird) abverlangt hat. Solche Notizen aus dem "Handakt" wurden nicht vorgelegt.

Vom Prüfer wurde der Treibstoffaufwand dahingehend überprüft, wo die Tankungen stattgefunden haben.

Dabei wurde festgestellt, dass ein großer Teil dieser Tankungen an Tankstellen außerhalb von Wien, vornehmlich in Y. stattgefunden haben.

Dazu sei bemerkt, dass der Abgabepflichtige gebürtiger y ist.

Der Sachverhalt über die Tankungen außerhalb von Wien wurde der Sachbearbeiterin der Steuerberatungskanzlei vorgehalten, und darüber gesprochen, dass der betriebliche Anteil bisher möglicherweise zu hoch angesetzt worden ist.

Die Aufzeichnungen des Prüfers (Konto "Treibstoffe" mit Vermerken der Tankungen) wurden von der Sachbearbeiterin kopiert.

In weiterer Folge wurde in einer darauf folgenden Besprechung (12.4.2007) hinsichtlich betrieblicher Fahrten mit dem Kfz ein "Gedächtnisprotokoll" des Pflichtigen das sich "Nachweis Pkw Aufwand 2000-2005 betriebl. Anteil" nennt, vorgelegt.

Dieses "Gedächtnisprotokoll" wurde als unmittelbare Reaktion auf die Vorhaltungen des Prüfers im März bzw. April 2007 erstellt.

Dieses "Gedächtnisprotokoll" dient dem Pflichtigen nunmehr zur Glaubhaftmachung des betrieblichen Aufwandes am Kfz.

Eine überarbeitete Version dieses "Gedächtnisprotokolls" wurde in der Besprechung vom 26.4.2007 vorgelegt.

Die Ergänzungen sehen so aus, dass zu den betrieblich gefahrenen Kilometern laut erster Aufstellung, die entsprechende Einnahme hinzugefügt wurde.

Die BP möchte zum Kfz Aufwand folgende Grundsätze festhalten:

Der Abgabepflichtige bezieht neben seiner selbständigen Tätigkeit auch Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Diese übt er an den Standorten Adr. und Adr.1 aus.

Seine Wohnadresse lautet auf Adr.2.

Der Abgabepflichtige besitzt ein Kfz das er sowohl für seine selbständige, als auch für seine nichtselbständige Tätigkeit nützt.

Darüber hinaus erfolgen auch Fahrten die dem privaten Bereich zuzurechnen sind.

Das heißt, dass sich die Ausgaben für das Kfz des Abgabepflichtigen aus drei verschiedenen Komponenten zusammensetzen.

1. die private Komponente.

Fahrten (und Kosten) die im privaten Bereich des Abgabepflichtigen liegen sind dem § 20 EStG zuzuordnen und daher nicht abzugsfähig.

2. die nichtselbständige Komponente

Fahrten die im Rahmen der nicht selbständigen Tätigkeit erfolgen (Wohnung- Arbeitsstätte), sind den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zuzurechnen.

Diese Fahrten (und Kosten) sind durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten.

3. die selbständige Komponente

Fahrten die im Rahmen der selbständigen Tätigkeit erfolgen sind bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit als Aufwand absetzbar.

Wobei folgendes zu beachten ist:

Wird das Kfz überwiegend (d.h. mehr als 50%) im Rahmen der selbständigen Tätigkeit genutzt, dann sind die Kosten im Ausmaß der prozentualen Nutzung als Aufwand anzusetzen.

Wird das Kfz nicht überwiegend (d.h. 50% oder weniger) für die selbständige Tätigkeit verwendet, dann sind die Kosten im Rahmen von Kilometergeldern als Aufwand anzusetzen.

Beide Varianten setzen jedoch voraus, dass ein Fahrtenbuch oder eine andere Aufzeichnung zu führen ist, die eine verlässliche Beurteilung ermöglichen.

Da der betriebliche Anteil am Kfz für die Jahre 2003-2005 mit 40% ausgewiesen ist, wären schon bisher für diese Jahre richtigerweise die Kilometergelder anstatt den bisher angesetzten tatsächlichen Kosten (40% davon), anzusetzen gewesen.

Vom Abgabepflichtigen wurden auch über Nachfrage des Prüfers in der Besprechung vom 26.4.2007 keine konkreten Angaben über private Fahrten bzw. Fahrten für die nichtselbständige Tätigkeit gemacht.

Die vorgelegten "Gedächtnisprotokolle" hinsichtlich des Kfz wurden erst im Jahr 2007 erstellt. Sie dienen dem Pflichtigen zur Glaubhaftmachung des betrieblichen Anteils am Kfz. Nach Ansicht der BP erscheinen sie schon allein auf Grund der langen Zeitspanne, da sie im Nachhinein erstellt worden sind, als nicht glaubwürdig.

Es widerspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass sich jemand erinnert, was er im

Einzelnen vor sieben Jahren gemacht hat (Kfz Nutzung 2000 - Gedächtnisprotokoll im Jahr 2007).

Weiters finden sich im "Gedächtnisprotokoll" Angaben über Fahrten die der Pflichtige in Zusammenhang mit "X" gemacht hat.

Zu "*X" wurde dem Prüfer seitens des Abgabepflichtigen folgendes erklärt.

Bei "*X" handelt es sich um eine Musikband deren Mitglied der Abgabepflichtige war. Die Musikband wurde ca. 1990 gegründet.

Man hat Konzerte gespielt und auch Einnahmen erzielt.

Mitte der 1990er Jahre hat sich die Band dann getrennt.

In den Jahren 1999/2000 hat man auch mit Hilfe des Abgabepflichtigen versucht ein Revival der Band zu starten.

Nach Angaben des Abgabepflichtigen wurde ein Konzert im Rahmen einer Benefizveranstaltung gespielt.

Einnahmen hat es dann in Folge aber nicht gegeben und auch die Band hat nicht zusammengefunden.

Diese Fahrten sind nach Ansicht der BP der privaten Lebensführung zuzurechnen und nicht als Aufwand absetzbar.

Das Gedächtnisprotokoll wurde wie bereits dargestellt im Jahr 2007, somit Jahre im Nachhinein erstellt.

Deshalb erscheint es als nicht glaubwürdig, dass sich der Pflichtige daran erinnert wie viele Kilometer er zu einzelnen Tankungen, die ja Ausgangspunkt der Erstellung des "Gedächtnisprotokolls" waren (Anfrage des Prüfers über Höhe des betrieblichen Anteils), gefahren ist.

Weiters erscheinen die angesetzten betrieblichen Prozentsätze für 2000 und 2001 in Höhe von jeweils 80% schon deshalb als unglaublich, da für private Fahrten und Fahrten für die nichtselbständige Arbeit zusammen lediglich 20% verblieben.

In Hinblick auf den Umfang der nichtselbständigen Tätigkeit und dem privaten Umfeld des Abgabepflichtigen (gebürtiger y - Verwandtschaft in Y.) erscheint dies realitätsfern zu sein.

In der Besprechung vom 8.10.2007 gab der Abgabepflichtige erstmalig an, dass als Grundlage des "Gedächtnisprotokolls" ein Buchkalender bzw. ein händisch geführtes Auftragsbuch zum "Auftrag U." geführt wurde.

Dem Abgabepflichtigen wurde daher in der folgenden Besprechung am 15.10.2007 die Gelegenheit gegeben diese Grundaufzeichnungen vorzulegen und der BP darzulegen, wie aus diesen Grundaufzeichnungen das "Gedächtnisprotokoll" entstanden ist.

Bei näherer Begutachtung dieser *Buchkalender* wurde festgestellt, dass sie unvollständig sind, da einzelne Wochenblätter fehlen, insbesondere auch solche, wo laut "Gedächtnisprotokoll" betriebliche Fahrten stattgefunden haben sollen.

Aber auch für jene Zeiträume (Zeitpunkte) an denen laut "Gedächtnisprotokoll" betriebliche Fahrten stattgefunden haben sollen, und für die die Kalenderblätter vorhanden sind, ist den Buchkalendern dazu nichts zu entnehmen, weder ob eine Fahrt an diesem Tag stattgefunden hat noch sind Kilometerangaben vorhanden.

Auch das "Auftragsbuch U." ist diesbezüglich unvollständig bzw. nicht aussagekräftig.

Daher erscheint der BP das im Nachhinein erstellte "Gedächtnisprotokoll" als nicht glaubwürdig.

Es erweckt vielmehr den Eindruck, dass das "Gedächtnisprotokoll" auf die Jahreskilometerleistung (welche von der BP festgestellt bzw. festgehalten worden ist) "hingebastelt" wurde, da im "Gedächtnisprotokoll" auch pauschale Angaben wie z.B. "mehrmals monatlich", "ca. täglich", "ca. 14tägig" gemacht worden sind, und die somit

angegebenen Kilometer exakt den angesetzten prozentualen Kilometern der Jahreskilometerleistung (festgestellt durch die BP im Jahr 2007) entsprechen.

Dies war auch den Aussagen des Abgabepflichtigen die er in der Besprechung am 15.10.2007 gemacht hat, zu entnehmen.

Demzufolge ist das Gedächtnisprotokoll als "Gemeinschaftsproduktion" zwischen ihm und der Steuerberatungskanzlei entstanden.

Da das "Gedächtnisprotokoll" für die BP nicht glaubwürdig ist, hat die BP daher versucht, die gefahrenen Kilometer bzw. den prozentualen Anteil für die privaten Fahrten, für die Fahrten im Rahmen der nicht selbständigen Arbeit und als Ergebnis daraus die betrieblich gefahrenen Kilometer zu schätzen.

Die Jahreskilometerleistung wurde von der BP auf Grund von Reparaturrechnungen festgestellt.

Dazu dienten sieben Rechnungen, die sich in den Belegsammlungen der einzelnen Jahre befunden haben, wobei von der BP drei Intervalle berechnet wurden.

Alle drei Intervalle ergeben eine Jahreskilometerleistung von gerundet 18.000km pro Jahr. Daraus ist ersichtlich, dass das Fahrverhalten des Abgabepflichtigen über die Jahre hinweg gleich geblieben ist.

Da kein Fahrtenbuch geführt worden ist, wird der Verwaltungspraxis entsprechend ein privater Anteil von 20% für Fahrten in Wien bzw. im Umland von Wien (Einkäufe, Wochenendausflüge etc) angesetzt.

Da der Abgabepflichtige ein gebürtiger y ist, werden für Fahrten nach Y. für Verwandtenbesuche weitere 20% Privatanteil (3 x 1.200km) angesetzt.

Für Fahrten in Zusammenhang mit "X" die von der BP dem privaten Umfeld des Abgabepflichtigen zugerechnet werden, werden von der BP weitere 20% für 2000 und 2001 angesetzt.

Der auf reine private Fahrten entfallende Anteil beträgt laut BP somit für 2000 und 2001 60%, für 2002-2005 40%.

Hinsichtlich Fahrten für nicht selbständige Arbeit werden ein Anteil von 20% für 2000 und 2001 sowie ein Anteil von 40% für 2002-2005 angesetzt.

Diese Erhöhung entspricht auch der Zunahme für Fahrten für nichtselbständige Arbeit ab 2002 laut Argumentation des Steuerberaters (Verminderung des betrieblichen Anteils in den Steuererklärungen ab 2002), sowie dem Schreiben des Direktoriums vom 2.5.2007 hinsichtlich der Verschiebung der Stundenkontingente zulasten des Klavierpraktikums, wofür nach Angaben des Abgabepflichtigen sein Keyboard verwendet wurde und das Kfz als Transportmittel diente.

Für Fahrten für die selbständige Arbeit verbleiben somit für 2000 bis 2005 jährlich 20%. Dies entspricht einer Kilometerleistung von 3.600 Kilometern pro Jahr.

Die steuerliche Auswirkung ist der folgenden Seite zu entnehmen.

	ATS	ATS	€	€	€	€
Aufwand gesamt bisher:	2000	2001	2002	2003	2004	2005
AfA bisher	35.899,20	27.899,20	1.477,06	984,71	984,71	984,71
Treibstoffe bisher	9.405,60	9.675,28	420,23	257,39	290,99	313,18
Instandhaltung bisher	6.746,48	6.444,59	261,93	168,48	296,41	241,66
Park, Maut bisher	920,00	1.684,00	852,72	607,64	9,20	573,10
Versicherung bisher			609,93			387,26
Summe	52.971,28	45.703,07	3.621,87	2.018,22	1.581,31	2.499,92

durchschnittliche Jahreskilometerleistung laut Belegen
gerundet:

18.000 km

betriebl. Anteil laut Betriebspr.	20%	20%	20%	20%	20%	20%
das entspricht in Kilometer	3600 km	3600 km	3600 km	3600 km	3600 km	3600 km

Von BP geschätzte betrieblich gefahrene Kilometer pro Jahr:

	2000	2001	2.002	2003	2004	2005
Kilometer	3.600	3.600	3.600	3.600	3.600	3.600
Kilometergeld	4,9	4,9	0,356	0,356	0,356	0,356
Näher betrieblicher Aufwand laut BP:	17.640,00	17.640,00	1.281,60	1.281,60	1.281,60	1.281,60
Aufwand bisher	-52.971,28	-45.703,07	-3.621,87	-2.018,22	-1.581,31	-2.499,92
Gewinnerhöhung	35.331,28	28.063,07	2.340,27	736,62	299,71	1.218,32
in Euro	2.566,74	2.038,72	2.340,27	736,62	299,71	1.218,32

Tz 2) Aufwand für Rechtsanwalt

Bisher findet sich im Aufwand 2000 ein Betrag von netto ATS 12.000,- für Rechtsberatung Dr. A..

Der vom Rechtsanwalt dazu übermittelten Schreiben ist der Vermerk: "Betrifft: Mag. C. - Y" zu entnehmen, wobei es sich dabei um ein Kosten a Konto handelt.

Dem Schreiben ist sinngemäß zu entnehmen, dass "nach Einlangen dieses a Konto die Klage vorbereitet wird".

Dem zufolge war es von Mag. NnBw. beabsichtigt eine Klage gegen "Y" anzustrengen",

Im Jahr 2001 findet sich im Aufwand ein weiterer Betrag von ATS 12.000,-, wobei diesmal keine Vorsteuer abgezogen worden ist.

Dazu findet sich am Aufwandskonto der Vermerk: "Dr. A., Hon.a Konto NnBw./Y".

Der Steuerberater bzw. der Abgabepflichtige wurden mehrmals aufgefordert, diesen Sachverhalt zu klären und, sollte der Aufwand tatsächlich betrieblich veranlasst gewesen sein, sämtliche *weitere Belege oder Schriftstücke* vorzulegen die diesen Umstand erhärten würden.

Im gesamten Prüfungsverfahren wurde hierzu kein einziges weiteres Schriftstück vorgelegt.

Seitens des Abgabepflichtigen wurde versucht den betrieblichen Aufwand insoweit *glaubhaft zu machen*, als dem Prüfer ein Sachverhalt dazu erklärt worden ist.

Wobei es sich dabei um eine rechtliche Klärung, ob an drei vorliegenden Adressen die Installierung eines Tonstudios möglich ist, gehandelt haben soll.

Weiters liegt eine zweizeilige Begründung seitens der Steuerberatungskanzlei vor, in der es heißt: "Fehlinvestition: Klient wollte im Keller das Tonstudio einrichten. Die Vermittlungsfirma war Y. Problem: Projekt geplatzt, aufgrund von Schallproblemen".

Eine darüber hinausgehende schriftliche Begründung zur betrieblichen Notwendigkeit dieser Kosten liegt nicht vor.

Betriebsausgaben sind dem Grunde und der Höhe nach **grundsätzlich** durch **schriftliche Fremdbelege** nachzuweisen.

Dies liegt im gegenständlichen Fall nicht bzw. nur mangelhaft vor.

Die BP kann die betriebliche Notwendigkeit des geltend gemachten Aufwandes nicht nachvollziehen.

Der Versuch der mündlichen Glaubhaftmachung ist der BP zu gering. Die betriebliche Veranlassung kann nicht nachvollzogen werden, da lediglich mündliche Behauptungen aufgestellt worden sind.

Es wurden dazu keine wie immer gearteten weiteren Belege, Aufzeichnungen oder Schriftstücke im BPsverfahren vorgelegt.

Es bleibt somit bei der reinen mündlichen Behauptung.

Weiters wurde der betreffende Rechtsanwalt seitens der BP dreimal telefonisch kontaktiert, wobei erst beim dritten Telefonat ein persönliches Gespräch zwischen dem Rechtsanwalt und dem Prüfer zustande kam.

Bei diesem Telefonat hat der Rechtsanwalt das Angebot gemacht, nach der Entbindung von der anwaltlichen Schweigepflicht durch Mag. NnBw., dem Prüfer über den Sachverhalt Auskunft zu erteilen und den Prüfer rückzurufen.

Der Rechtsanwalt hat sich seitdem nicht mehr beim Prüfer gemeldet.

Aus einem später erfolgten Telefonat zwischen Hr. Mag. NnBw. und dem Prüfer teilte Mag. NnBw. mit, dass "der Rechtsanwalt hart bleibt".

Offensichtlich bestehen zwischen Mag. NnBw. und dem Rechtsanwalt derartige Spannungen, dass es zu keiner Entbindung von der anwaltlichen Schweigepflicht gekommen ist. Somit bleibt der Sachverhalt aber ungeklärt.

Da der Sachverhalt nach wie vor nicht geklärt wurde bzw. geklärt werden konnte und die BP nicht überzeugt werden konnte, dass der Aufwand *zwingend* der betrieblichen Sphäre zuzurechnen ist, wird der Aufwand nicht als betrieblich veranlasst anerkannt.

Daraus ergeben sich folgende steuerliche Auswirkungen:

2000: Est: Zurechnung ATS 10.000,-
 USt: Vorsteuerkürzung ATS 2.000,-

2001: Est: Zurechnung ATS 12.000,-

Tz 3) Aufwand BK

Unter der Aufwandsposition "Mietaufwand" des Jahres 2001 finden sich Zahlungen an die Immobilienverwaltung XX in Höhe von ATS 21.298,26.

Dabei handelt es sich um die gesamten Zahlungen für Betriebskosten und Reparaturfonds des Jahres 2001 für die Eigentumswohnung Adr.3.

Es handelt es sich dabei um die Wohnung des Abgabepflichtigen bzw. um jene seiner Lebensgefährtin, da Mag. NnBw. diese Wohnung mit Kaufvertrag vom 4.4.2001 an seine Freundin verkauft hat.

Sie dient zur Abdeckung der Wohnbedürfnisse von Mag. NnBw. und seiner Lebensgefährtin.

In dieser Wohnung befindet sich das Arbeitszimmer des Abgabepflichtigen.

Der betrieblich genutzte Anteil an der gesamten Wohnung beträgt, wie auch schon in den Vorjahren 14,5% vom Gesamtausmaß.

Da es sich bei den bisher geltend gemachten Kosten um 100% des Gesamtaufwandes handelt, ist eine Kürzung um den privat genutzten Anteil in Höhe von 85,5 % vorzunehmen.

Kosten bisher 100%:	21.298,26 ATS
betrieblicher Anteil davon 14,5%;	3.088,25 ATS
daher vom Aufwand	
auszuscheiden:	18.210,01 ATS

Vorsteuern wurden von obigen Beträgen nicht geltend gemacht.

Tz 4) Vorsteuern

Die aus den gesamten Eingangsrechnungen angefallenen Vorsteuerbeträge wurden auf direkt abzugsfähige Vorsteuern die den Einkünften aus selbständiger Arbeit (8,17% der Gesamteinkünfte) zuzurechnen sind und den nichtabzugsfähigen Vorsteuern die den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (91,83%) zuzurechnen sind und somit die Netto-Werbungskosten erhöhen, aufgeteilt.

Die geltend gemachten Vorsteuern des Jahres 2000 in Höhe von ATS 1.181,95 sind um den Betrag von ATS 163,40 (8,17% von 2.000,-) zu kürzen und betragen somit ATS 1.018,55 (siehe auch Tz 2).

Tz 5) selbständige Einkünfte

Auf Grund der Änderungen durch die BP stellen sich die Einkünfte aus selbständiger Arbeit wie folgt dar:

	ATS 2000	ATS 2001	€ 2002	€ 2003	€ 2004	€ 2005
Einkünfte bisher	-55.664,00	-54.585,00	-3.278,74	580,52	330,52	3.990,35
Zurechnung Tz 3	35.331,28	28.063,07	2.340,27	736,62	299,71	1.218,32
Zurechnung Tz 4	10.000,00	12.000,00				
Zurechnung Tz 5		18.210,01				
Einkünfte laut Bp	-10.332,72	3.688,08	-938,47	1.317,14	630,23	5.208,67

Tz 6) Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit

Die bisher im Jahr 2000 geltend gemachten Werbungskosten in Höhe von ATS 138.462,- sind um den Betrag von ATS 1.836,60 zu kürzen (siehe Tz 2 und Tz 4). Sie betragen daher für das Jahr 2000 gerundet ATS 136.625,00.>

In der fristgerechten Berufung wendet sich der Bw.

„1. gegen die **Nichtanerkennung des Pkw-Aufwandes** in der geltend gemachten Höhe für die Jahre 2000-2005 aufgrund folgender Argumente des Finanzamtes:

Fehlen eines Fahrtenbuches - keine ausreichende Glaubhaftmachung - Schätzung nach § 184 BAO

Die Glaubhaftmachung durch das Gedächtnisprotokoll unseres Mandanten wurde zurückgewiesen, da das Gedächtnisprotokoll nicht zeitnah erstellt worden sei und die Fahrten des Steuerpflichtigen nicht nach den 3 Bereichen: Privatfahrten, Fahrten für die nicht selbständige Tätigkeit und betriebliche Fahrten unterteilt worden seien

Betriebliche Fahrten im Zusammenhang mit der Wiederausführung einer Musikband und Fahrten nach Y. wurden als privat eingestuft

2. die Nichtanerkennung von Rechtsanwaltskosten für die Suche nach einem geeigneten Musikstudio in den Jahren 2000 und 2001 und der damit in Zusammenhang geltend gemachten Vorsteuer

3. der Miete für ein Arbeitszimmer im Jahr 2001 sowie

ad 1. Nichtanerkennung des Pkw Aufwandes

- Fehlen eines Fahrtenbuches - keine ausreichende Glaubhaftmachung

Herr NnBw. ist gebürtiger y. Er ist Angestellter an der X., sowie selbständig als Musiker tätig. Seine nichtselbständige Tätigkeit übt er in den Standorten Adr. und Adr.1 aus. Seine selbständige Tätigkeit übte er in den Jahren 2000 und 2001 in seinem Arbeitszimmer in Adr.5* und einem angemieteten Proberaum in der P.Gasse aus. Ab dem Jahr 2002 benützte er dafür ein angemietetes Studio in der L.Gasse.

In den Jahren 2000-2005 benützte Herr NnBw. sein Kfz in folgendem Ausmaß betrieblich:

2000:	80%	2001:	80%	2002:	60%
2003:	40%	2004:	40%	2005:	40%

Diese Prozentsätze wurden in der Steuererklärung des Steuerpflichtigen in den bezüglichen Jahren dem entsprechend angesetzt.

Der **Ansatz dieser Prozentsätze** aufgrund der steigenden Erhöhung des Privatanteils ergab sich **folgendermaßen**:

Herr NnBw. ist seit dem Jahr 1990 selbständig tätig und war in den 90er Jahren auch als Musiker Mitglied der Musikband „X“. Diese Band konnte in den 90er Jahren zahlreiche Erfolge verzeichnen, hat sich dann aber aufgrund von Differenzen zwischen den Bandmitgliedern aufgelöst.

In den Jahren 1999 und 2000 wurde versucht, ein Revival der Band zu starten und es kam zu einigen Treffen und Musikproben mit den damaligen Bandmitgliedern. Da Herr NnBw. in den Jahren 2000 und 2001 seine diesbezügliche selbständige Tätigkeit weiter ausbauen wollte, fielen in den Jahren 2000 und 2001 höhere Pkw-Kosten im Rahmen seiner selbständigen Tätigkeit an. Auch in Zusammenhang mit der Wiederzusammenführung der Band waren vermehrt Fahrten erforderlich, da der Aktivitätsraum der Band und somit der Bandmitglieder Y. war.

In den Jahren 2000 und 2001 benützte Herr NnBw. den Pkw für Fahrten zu seinem Dienstverhältnis an der x nur in geringem Umfang, da er aufgrund seiner Unterrichtstätigkeit keine eigenen Instrumente zur x transportieren musste und daher öffentliche Verkehrsmittel benutzen konnte. Daher wurde in diesen Jahren ein Privatanteil von 20% angesetzt.

Ab dem Jahr 2002 begann Herr NnBw. ein neues Fach an der x zu unterrichten. Das Fach „Keyboards“ (elektronische Tasteninstrumente) erforderte auch den Transport seines Keyboards an seinen Dienstort, wodurch Fahrten mit dem Auto vermehrt auch für das Dienstverhältnis erfolgten. Aus diesem Grund wurde der Privatanteil um 20% erhöht, da derartige berufliche Fahrten bereits mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten sind. Ab dem Jahr 2003 wurde der Privatanteil nochmals um 20% erhöht, da die Stundenanzahl und somit die Unterrichtstage im Bereich Keyboard auch entsprechend angestiegen sind.

Im Rahmen der BP wurde von Herrn NnBw. eine Bestätigung über die Größe und Gewicht. seiner Keyboards vorgelegt. Weiters wurde eine Bestätigung von der x vorgelegt, welche den Stundenanstieg von Mag. NnBw. im Bereich Tasteninstrumente nachweist.

Zur Glaubhaftmachung des Pkw-Aufwandes wurde auf Verlangen des Finanzamtes ein Gedächtnisprotokoll erstellt, welches leicht nachvollziehbar die Gesamtzahl der gefahrenen

Kilometer in den fraglichen Jahren darstellt und die Entwicklung der Einnahmen beinhaltet. All das wurde der BP vorgelegt (Unterlagen liegen bei).

Herr NnBw. führte in den Jahren 2000-2005 kein Fahrtenbuch. Wir haben unseren Mandanten allerdings sehr wohl darauf aufmerksam gemacht, dass er allenfalls der Finanzverwaltung seine betrieblichen Fahrten zumindest glaubhaft machen müsse. „Der Nachweis der Fahrtkosten **kann** mittels eines Fahrtenbuches bzw. durch andere Aufzeichnungen, die eine verlässliche Beurteilung ermöglichen, erbracht werden (VwGH 23.5.1990, 86/13/0181).“ Die Behauptung in der Niederschrift zur BP, dass der Steuerberater dem Klienten empfohlen habe, kein Fahrtenbuch zu führen, ist unrichtig. Es ist nicht nachvollziehbar, wie die BP zu dieser Aussage kommt.

- Schätzung *des Finanzamtes nach § 184 BAO*

Aufgrund der Tatsache, dass die BP den betrieblichen Anteil auf Basis der vorgelegten Unterlagen als nicht richtig erachtete, erfolgte eine Schätzung des Pkw Aufwandes.

Der **betriebliche Pkw Aufwand** für die entsprechenden Jahre wurde von Seiten des Finanzamtes folgendermaßen geschätzt:

2000:	20%	2001:	20%	2002:	20%
2003:	20%	2004:	20%	2005:	20%

Gemäß § 184 BAO ist eine Schätzung dann durchzuführen, wenn die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann. Dabei sind **alle Umstände zu berücksichtigen**, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Aus dem BP-Bericht der Schlussbesprechung geht dies nicht hervor, da dem **erhöhten Pkw-Aufwand** im Rahmen der nichtselbständigen Tätigkeit **keinerlei Bedeutung** beigemessen wurde. Dabei wurde weder der Tatsache Rechnung getragen, dass Herr NnBw. in den Jahren 2000-2005 unterschiedliche Tätigkeiten an der Universität ausübte, noch dass es zu den einzelnen Einnahmen Aufzeichnungen hinsichtlich der Kilometerleistung gab. Vielmehr wurde bei der Schätzung den Aufzeichnungen von Herrn Mag. NnBw. **gar keine Beachtung** geschenkt, da Sie dem Prüfer aus uns nicht nachvollziehbaren Gründen nicht glaubhaft erschienen. Es wurde kritisiert, dass die Gedächtnisprotokolle im Nachhinein erstellt wurden und dass es „nach allgemeinen Erfahrungswerten nicht möglich sei, sich so weit zurückzuerinnern“.

In der Besprechung am 8.10.2007 wurde Herr NnBw. befragt, inwieweit er noch wissen konnte, welche Fahrten er in den betreffenden Jahren erledigt hatte. Herr NnBw. erwähnte diverse Aufzeichnungen aus alten Kalendern, die ihm dabei hilfreich waren und legte die Kalender wenige Tage später dem Finanzamt vor. Auch diesen schenkte die BP keinen Glauben mit dem Einwand, dass die Kalender unvollständig seien. Die Tatsache, dass im Kalender Seitenanzahlen fehlten und keine Kilometerangaben vorhanden waren, ist aber "irrelevant, da die zurückgelegten Kilometer auch im Nachhinein leicht eruiert werden können. Gleichzeitig legte unser Mandant der BP auch die Aufzeichnungen über die Einnahmen und ein Drehbuch für die von ihm musikalisch gestaltete Veranstaltung „U. “ über alle Sounds und Kompositionen in den entsprechenden Jahren vor. Aus den Einnahmen war leicht nachzuvollziehen, wo die Tätigkeiten stattgefunden haben.

Zusätzlich wurde vom Betriebsprüfer kritisiert, dass das Gedächtnisprotokoll genau der Jahreskilometerleistung entspreche. Wenn man die Protokolle durchsieht, wird allerdings schnell ersichtlich, dass nicht alle Fahrten genau aufgezeichnet werden konnten, sondern für die Privatfahrten lediglich eine Saldogröße gebildet wurde, weshalb die Summe dann logischer Weise der Jahreskilometerleistung entsprechen muss.

Das Ergebnis der Schätzung des Prüfers sah, wie bereits oben dargestellt, folgendermaßen aus: Es wurde für die Jahre 2000-2005 einheitlich einfach ein Prozentsatz von 20% betrieblich angesetzt. Es wurden **keine Umstände berücksichtigt**, welche im Fall der Schätzung wesentlich gewesen wären! Der Anteil der jährlich als betrieblich anerkannten

Kilometerleistung ist mit € 3.600 viel zu niedrig angesetzt, da aus dieser Zahl nicht annähernd alle Fahrten im Zusammenhang mit nachgewiesenen Einnahmen aus dem Gedächtnisprotokoll abgedeckt sind, und wir auch keinen Anhaltspunkt dafür gefunden haben, welche Umstände das Finanzamt für seine Schätzung mit einbezog.

„Die Glaubhaftmachung durch das Gedächtnisprotokoll wurde vom Finanzamt zurückgewiesen, da die Fahrten des Steuerpflichtigen nicht nach den 3 Bereichen: Privatfahrten, Fahrten für die nicht selbständige Tätigkeit und betriebliche Fahrten unterteilt wurden“, so der BPsbericht.

Die Argumentation der BP für den Ansatz des hohen privaten Anteils der Kfz-Nutzung stützt sich auf die Untergliederung der Pkw Nutzung in 3 Komponenten: die private Komponente, die nichtselbständige Komponente und die selbständige Komponente. Unser Mandant wurde aufgefordert, nach dieser Unterteilung den Pkw-Aufwand glaubhaft zu machen. Außerdem führt die BP aus, dass bei einer unter 50%igen Nutzung des Kraftfahrzeuges die Kosten im Rahmen von Kilometergeldern als Aufwand anzusetzen wären.

Die Unterteilung des Betriebsprüfers in diese 3 Bereiche ist aber unkorrekt, da der private Bereich immer auch die nichtselbständige Tätigkeit umfasst. Dies ist leicht zu erklären, da der Pkw Aufwand im nicht selbständigen Bereich bereits mit dem Verkehrsabsetzbetrag bzw. mit dem Pendlerpauschale abgegolten ist. Somit gibt es im Fall NnBw. nur 2 Bereiche, einerseits die steuerlich unbeachtlichen Privatfahrten und Fahrten für die nichtselbständige Tätigkeit, andererseits die betrieblichen Fahrten. Seine Aufzeichnungen wurden auch dementsprechend nur in diese 2 steuerlich relevanten Bereiche untergliedert. Da sich durch die Erläuterungen der betrieblichen Fahrten der nicht beachtliche Teil automatisch durch Ermittlung einer Restgröße ergibt, wurden keine konkreten Angaben über Privatfahrten vorgelegt.

Zum Punkt des vermeintlich verpflichtenden Ansatzes von Kilometergeldern anstelle der tatsächlichen Kosten sagen die Einkommensteuerrichtlinien in Rz 1613 eindeutig, dass bei „betrieblicher Verwendung eines nicht im Betriebsvermögen befindlichen Kraftfahrzeuges die Aufwendungen grundsätzlich in tatsächlicher Höhe als Betriebsausgaben zu berücksichtigen sind. Benützt der Steuerpflichtige sein eigenes Fahrzeug, **bestehen keine Bedenken**, bei betrieblichen Fahrten von nicht mehr als 30.000km im Kalenderjahr das amtliche Kilometergeld an Stelle der tatsächlichen Kosten anzusetzen.“

Der Einwand in der Niederschrift, der Abgabepflichtige hätte daher in den Jahren 2003-2005 bereits Kilometergelder ansetzen müssen, geht daher ins Leere. Er hätte diesbezüglich lediglich ein Wahlrecht über den Ansatz der Kosten gehabt.

Zusätzlich ist die **Schätzung des Privatanteils inkorrekt**, da nicht für jeden Bereich (Fahrten nach Y., Fahrten in Wien, Fahrten zu Dienstverhältnis), der in die Privatsphäre des Steuerpflichtigen fällt, ein eigener Anteil von zusätzlich 20% angesetzt werden kann. Nach der Verwaltungspraxis ist ein Privatanteil von ca. 20-25% zulässig. Laut Erkenntnis des VwGH 94/13/0274 vom 9.4.1997 kann der Privatanteil bei einer jährlichen Kilometerleistung von 40.000km mit 25% angesetzt werden, wenn ein Steuerpflichtiger für ein betrieblich verwendetes Kfz kein Fahrtenbuch führt.

- Klassifizierung eindeutiger betrieblicher Fahrten nach Y. und Fahrten im Zusammenhang der Bandzusammenführung als Privatfahrten

In den Aufzeichnungen (Gedächtnisprotokoll) unseres Mandanten finden sich zahlreiche Anhaltspunkte über Arbeitstreffen mit H. bezüglich *X (X), jene Band, in der Herr NnBw. in den 90er Jahren spielte, und welche sich dann auflöste. In den Jahren 1999 und 2000 versuchte man, wie bereits erwähnt, ein Revival der Band zu starten und es kam zu einigen Treffen und Proben mit den vormaligen Band Mitgliedern. Da es in der Folge zu keinen Einnahmen kam, hat die BP diese Ausgaben der privaten Lebensführung zugerechnet.

Nach Angaben unseres Mandanten hat allerdings sehr wohl ein Konzert in Y. im Rahmen einer Großveranstaltung am 21.7.2001 stattgefunden. Dieses Konzert sollte quasi eine erste öffentlich wahrnehmbare Initialzündung für die Band unseres Mandanten darstellen. Ein entsprechender Beleg dazu liegt auch vor.

Auch wenn dem Revival der Band vorerst nicht der erwartete Erfolg beschieden war, was in dieser Branche leider regelmäßig der Fall sein kann, entstanden durch die Kontaktpflege mit den Bandmitgliedern immerhin zahlreiche, weitere Aufträge für Herrn NnBw., die sehr wohl zu Einnahmen führten, darunter Studioaufnahmen im D. im Jahr 2000.

Darüber hinaus hatte unser Mandant einige Fahrten nach Y. durchgeführt, um den Kontakt mit H. (ehemaliges Bandmitglied) aufrecht zu erhalten, über welchen in Folge Aufträge an Land gezogen werden konnten (z.B. Einnahmen im Jahr 2005 von X.GmbH in Höhe von € 2.400,-).

Die Bemühungen unseres Mandanten waren allerdings jüngst doch erfolgreich: Im November 2007 hat nun ein neuerliches Konzert von „X“ stattgefunden, das für die Zukunft hoffen lässt.

Bezüglich der Häufigkeit der Fahrten nach Y. hat unser Mandant nun noch einmal nachgeforscht, wie viele **Tankrechnungen** tatsächlich für Reisen nach Y. in den fraglichen Jahren vorliegen und steuerliche Berücksichtigung fanden. Er kommt zu folgendem Schluss: **für das Jahr 2000: 6 Tankrechnungen, für 2001: 3 Tankrechnungen, für 2002: 3 Tankrechnungen, für 2003: 4 Tankrechnungen, für 2004: 2 Tankrechnungen und für 2005: sogar nur eine Tankrechnung.**

Die im Rahmen der BP geäußerte Ansicht des Finanzamtes, dass die Fahrten nach Y. überwiegend Privatfahrten gewesen seien, da Herr NnBw. gebürtiger y ist, kann ebenfalls leicht widerlegt werden. Herr NnBw. hatte bis in das Jahr 2005 hinein größere Spannungen mit seiner Familie, welche ihn dazu veranlassten, den Kontakt so gering wie möglich zu halten. Diese Differenzen betrafen sowohl seine Eltern als auch seine zwei in Y. lebenden Schwestern. Erst im Jahr 2005 machte die Familie eine psychiatrisch begleitete Familienaufstellung mit anschließender Therapie (Belege können erforderlichen Falls nachgereicht werden), bei der diese Differenzen größtenteils beseitigt werden konnten. Seit damals gibt es wieder vermehrten Kontakt zu seiner Familie.

Zusätzlich soll angemerkt werden, dass eine Reise auch dann betrieblich veranlasst ist, wenn entsprechende „normale Privatzeiten“ wie Wochenende oder regelmäßige Freizeit dabei konsumiert werden. Es muss lediglich der berufliche Hauptzweck gewahrt bleiben und ein normaler Arbeitstag eingehalten werden. Ein Kurzbesuch bei der Familie am Abend oder ein Essen mit Freunden ist der Betrachtung als ausschließlich beruflich veranlasster Reise unschädlich. Selbst unter der Annahme, dass die familiären Verhältnisse in den fraglichen Jahren Besuche unseres Mandanten bei Eltern oder Schwestern zugelassen hätten, ist der Hauptzweck der Reisen nach Y. immer noch als ausschließlich beruflich anzuerkennen.

2. Aufwand für Rechtsanwalt

Im Jahr 2000 und 2001 wurde von unserem Mandanten ein Rechtsanwalt (Dr. M.A., Wien) zur Prüfung der rechtlichen Rahmenbedingungen für drei von unserem Mandanten ausfindig gemachte, in Frage kommende Tonstudios beauftragt. Aufgrund von Schallisierungsproblemen bei diesen drei Objekten musste unser Mandant letztendlich eine andere Lösung finden. Im Jahr 2002 hat unser Mandant dann ein in einen Innenhof gebautes, allein stehendes Objekt in der L.Gasse im X.Bezirk angemietet und zu einem Tonstudio umgebaut.

Die BP erkannte die Rechtsanwaltskosten zur Gänze nicht an, da diesbezüglich keine Belege oder Schriftstücke vorgelegt worden wären. Tatsächlich hat unser Mandant jedoch sehr wohl Belege und entsprechende Banküberweisungsbelege vorgelegt.

Der Vorwurf der BP, dass diese Belegen lediglich den Vermerk „Betrifft: Mag. NnBw. - Y“ enthielten und dies kein ausreichender Nachweis für eine berufliche Veranlassung sei, ist entgegenzuhalten, dass unser Mandant der BP diesbezüglich eine ausführliche mündliche, durchgehend glaubhafte Erklärung zu der damaligen Beauftragung des Anwaltes gegeben hat. Diese sehr präzisen Ausführungen unseres Mandanten wurden seitens der BP als unbeachtliche vom Tisch gewischt und fanden somit keine entsprechende Berücksichtigung im Rahmen der Feststellung der Einkünfte unsers Mandanten.

Da sich unser Mandant mit Herrn Dr. A. wegen, aus seiner Sicht ungerechtfertigt hohen, Honorarforderungen überworfen hat und dem. zu Folge das Auftragsverhältnis damals fristlos beendete, war Dr. A. anlässlich einer Anfrage im Zuge der BP nicht bereit, Auskünfte in dieser Sache zu geben.

3. Mietaufwand des Jahres 2001

Herr Mag. NnBw. verkaufte am 4.4.2001 aus finanziellen Gründen seine Eigentumswohnung in der Adr.4 an seine Lebensgefährtin Mag. W.. In dieser Wohnung wurde bis zu diesem Datum ein Arbeitszimmer im Ausmaß von 14,5% der Wohnungsgesamtfläche geltend gemacht. Im Jahr 2001 hat unser Mandant mit seiner Lebensgefährtin vereinbart, das Arbeitszimmer in diesem Jahr noch beizubehalten und dafür ein Nutzungsentgelt auf Basis einer fremdüblichen Miete inkl. Betriebs- und Energiekosten von € 172,- (Monat ab 1.4.2001 (9 Monate) zu zahlen. Da ein entsprechender Musikproberaum für Herrn Mag. NnBw. im Jahr 2001 noch nicht vorhanden war, wurde dieses Nutzungsentgelt für das im Jahr 2001 noch weiterhin benutzte Arbeitszimmer steuerlich geltend gemacht. Ab dem Jahr 2002 wurden keine Kosten mehr für das Arbeitszimmer angesetzt, da im neuen Tonstudio unseres Mandanten hinreichend Arbeitsmöglichkeiten gegeben waren.

Die angesetzten Mietkosten sind daher in vollem Umfang als Betriebsausgabe anzuerkennen.“

Die BP nahm zur Berufung wie folgt Stellung:

<Betreffend Punkt 1 - Kfz

Laut Berufung ermittelt sich der 80% betriebliche Anteil am Kfz für die Jahre 2000 und 2001, dermaßen, dass von den gesamten Aufwendungen ein Privatanteil von 20% abgezogen worden ist.

Dieser 80% Ansatz ist Ausgangspunkt für den Ansatz der Kfz Nutzung in den Folgejahren.

Die BP möchte klarsteilen, dass sie nicht verlangt hat, dass ein „Gedächtnisprotokoll erstellt wird wie man den Zeilen auf Seite 3 Mitte missverständlich entnehmen könnte. Vielmehr wurde dieses „Gedächtnisprotokoll“ von der Steuerberatung bzw. dem Abgabepflichtigen der BP vorgelegt, nachdem diese Aufklärung über die Höhe des in den Steuererklärungen geltend gemachten betrieblichen Ausmaßes am Kfz verlangt hat. Details dazu sind dem BP-Bericht auf Seite 4 Mitte zu entnehmen.

Auch wird im Berufungsschreiben von der Steuerberatung noch einmal festgehalten, dass von Herrn Mag. NnBw. kein Fahrtenbuch geführt worden ist.

Weiters wird in der Berufung auf Seite 3 unten angeführt, dass der Nachweis der Fahrtkosten mittels eines Fahrtenbuches bzw. durch andere Aufzeichnungen, die eine verlässliche Beurteilung ermöglichen, erbracht werden kann. Dazu wird auch das VwGH-Erkenntnis vom 23.5.1990, 86/13/0181 angeführt.

Offensichtlich stammt diese Zitierung aus den Einkommensteuerrichtlinien (EStR), Rz. 1613.

Der letzte Satz der EStR Rz. 1613 lautet:

Der Nachweis der Fahrtkosten kann mittels eines Fahrtenbuches bzw. durch andere Aufzeichnungen, die eine verlässliche Beurteilung ermöglichen, erbracht werden (VwGH

23.5.1990, 86/13/0181).

Diesbezüglich liegt laut BP aber weder ein Fahrtenbuch vor, noch liegt eine andere verlässliche Aufzeichnung vor (siehe dazu den BP Bericht Seite 7 Mitte).

Die Ausführungen in Rz 1615 werden vom Steuerberater ignoriert. Die Rz 1615 beginnt nämlich wie folgt:

Die betriebliche Nutzung des Fahrzeuges durch den Betriebsinhaber ist *grundsätzlich mittels Fahrtenbuch nachzuweisen* (VwGH 21.2.1996, 93/14/0167).

Weiters wird in der Rz 1615 angeführt, dass das Fahrtenbuch laufend zu führen ist und welche detaillierten Angaben es zu enthalten hat.

Weiters ist angeführt, dass „wenn der Abgabepflichtige keine Aufzeichnungen über die betrieblichen Kfz Kosten führt, diese zu schätzen sind“.

Die angefallenen Kfz Kosten wurden aufgezeichnet. Daher entfällt deren Schätzung.

Die BP kommt bei ihrer Schätzung des betrieblichen Ausmaßes am Kfz auf 20% der Gesamtkosten, daher zählt das Kfz nicht zum Betriebsvermögen.

Es entfällt somit die Automatik des Ansatzes der tatsächlichen Kosten bei über 50% betrieblicher Nutzung.

Zählt das Kfz nicht zum Betriebsvermögen so steht es dem Abgabepflichtigen frei ob er die tatsächlichen Kosten oder das Kilometergeld in Anspruch nimmt, jedoch kommt gegebenenfalls die Einschränkung der 30.000 km Regelung zu tragen.

Aber auch hier muss entweder ein Fahrtenbuch oder eine verlässliche Aufzeichnung vorliegen.

Diesbezüglich könnte der Berufung (Seite 5 letzter Absatz) dahingehend stattgegeben werden, dass nicht die wie von der BP angesetzten Kilometergelder zum tragen kommen, sondern die tatsächlichen Kosten.

Die tatsächlichen Kosten wären jedoch, beim von der BP geschätzten betrieblichen Anteil von 20%, niedriger als die von der BP angesetzten Kilometergelder. Die BP hat in diesem Fall die für den Pflichtigen betraglich „günstigeren“ - weil höheren Kilometergelder zum Ansatz gebracht.

Der Vorwurf des Steuerberaters an die BP diese habe im BP-Bericht angeführt, dass er (Steuerberater) dem Klienten empfohlen habe kein Fahrtenbuch zu führen unrichtig sei und seitens der Steuerberatung nicht nachvollzogen werden kann, wird zurückgewiesen (Berufung Seite 3 unten).

Der Steuerberater kann sich offensichtlich nicht mehr daran erinnern, dass er diese Äußerung in zumindest zwei Besprechungen gegenüber der Teamleiterin und dem Prüfer getätigt bzw. wiederholt hat.

Ein diesbezüglicher Aktenvermerk wurde zeitnah vom Prüfer verfasst und befindet sich im Arbeitsbogen.

Auch eine diesbezügliche E-Mail an die Vorständin des ho. Finanzamtes datiert vom 23.5.2007 ist verfügbar.

Dem Vorwurf seitens der Steuerberatung, dass dem erhöhten Pkw Aufwand im Rahmen der nichtselbständigen Tätigkeit keinerlei Bedeutung beigemessen wurde (Berufung Seite 4 oben) muss widersprochen werden, da er unrichtig ist.

Offensichtlich hat die Steuerberatung den BP-Bericht nicht oder nicht aufmerksam genug gelesen.

Wie auch für den Steuerberater im BP-Bericht auf Seite 9 nachzulesen ist, wurde der Anteil an den Fahrten für die nichtselbständige Arbeit in den Jahren 2000 und 2001 mit 20% und in den Jahren 2002-2005 mit 40% an den Gesamtkosten berücksichtigt.

Damit wurde auch der Bestätigung vom 2.5.2007 des Studiendekan Rechnung getragen, demzufolge jene Stunden des Abgabepflichtigen in dem er sein tragbares Keyboard benötigt hatte und daher mit seinem Kfz transportiert hat, angestiegen sind. Und entspricht auch den Ausführungen der Berufungsschrift auf Seite 3 zweiter Absatz, demzufolge ab dem Jahr 2002 vermehrt Fahrten für das Dienstverhältnis stattfanden (Transport des Keyboards).

Der BP wird auf Seite 4 der Vorwurf gemacht, dass sie den Aufzeichnungen des Mag. NnBw. gar keine Beachtung geschenkt hat.

Dies ist unrichtig.

Es muss von der BP noch einmal unterstrichen werden, dass Aufzeichnungen hinsichtlich der betrieblichen Nutzung des Kfz bzw. Kilometeraufzeichnungen vor dem Beginn der BP überhaupt nicht existiert haben.

Erst im Zuge der laufenden BP wurden die im Jahr 2007 erstellten „Gedächtnisprotokolle“ hinsichtlich der getätigten Fahrten mit dem Kfz der BP vorgelegt.

Diese der BP vorgelegten Gedächtnisprotokolle beruhen auf Kalendern bzw. einem Auftragsbuch zum „Auftrag U.“ die, wie die BP festgestellt hat, unvollständig sind und daher nach Ansicht der BP keine verlässliche Beurteilung über die betriebliche Nutzung des Kfz zulassen.

Sie wurden daher sehr wohl beachtet bzw. es fand sehr wohl eine rechtliche Würdigung statt. Siehe dazu den BP-Bericht auf Seite 7 unten.

Auch dem Argument auf Seite 6 oben, dass „bei einer jährlichen Kilometerleistung von 40.000 km der Privatanteil mit 25% angesetzt werden kann, wenn ein Steuerpflichtiger für ein betrieblich verwendetes Kfz kein Fahrtenbuch führt“, kann nicht pauschal gefolgt werden, da in jedem einzelnen Fall zu entscheiden ist ob dieses Ausmaß dem Einzelfall gerecht wird.

Nach dem Verständnis der BP ist mit dem üblichen Ansatzes eines Privatanteils in Höhe von 20-25% (laut dem in der Berufung angeführten VwGH-Erkenntnis) beim Nichtvorliegen eines Fahrtenbuches nur das *normal übliche Ausmaß* von privaten Fahrten im nahen Wohn - bzw. Arbeitsbereiches des Abgabepflichtigen abgedeckt.

Darüber hinaus sind nach Ansicht der BP sehr wohl auch Fahrten wie z.B. Urlaubsreisen oder Verwandten- Freundesbesuche zu weit entfernten Zielen zusätzlich zum normalen Ausmaß als privater Anteil zu berücksichtigen und erhöhen den prozentualen Privatanteil.

Würde man der Logik der Berufung folgen, wären jene Steuerpflichtige die ein ordnungsmäßiges Fahrtenbuch führten und bei denen sich am Jahresende herausstelle, dass der aufgezeichnete Privatanteil am Kfz z.B. 40% betragen würde im Vorteil, wenn sie dieses Fahrtenbuch vernichten würden und den privaten Anteil mit 20-25% selber schätzen.

Dies kann nicht der Sinn und Zweck der vom Gesetzgeber und der Legislative normierten Bestimmungen (Führung eines Fahrtenbuches oder andere verlässliche Aufzeichnungen) sein.

Daher ergibt sich zwangsläufig, dass geschätzte Privatanteile von mehr als 20-25% auftreten können.

Die Schätzung des Privatanteiles obliegt aber nicht von vornherein dem Abgabepflichtigen oder seinem steuerlichen Vertreters.

Vielmehr hat *die Behörde* den Privatanteil zu schätzen, wenn kein Fahrtenbuch oder andere verlässliche Aufzeichnungen vorliegen, wie die BP Im vorliegenden Fall vermeint.

Zu den Fahrten in Zusammenhang mit der Bandzusammenführung siehe die Ausführungen im BP-Bericht auf Seite 6 Mitte.

Diese Fahrten werden von der BP als privat veranlasst eingestuft bzw. sind Kosten die eventuell bei der Ermittlung der Einkünfte der Band (Sonderbetriebsausgaben NnBw.) bzw. bei deren Steuernummer zu erfassen sind.

In der Berufung stellt der Steuerberater fest, dass bei fehlendem Fahrtenbuch laut zitiertem VwGH-Erkenntnis ein Privatanteil von 20-25% anzusetzen ist.

Demzufolge wäre ein betrieblicher Anteil von 80-75% in den Jahren 2000 und 2001 anzusetzen.

Jene Fahrten die der Pflichtige im Rahmen seiner Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit getätigt hat sind dabei aber noch nicht berücksichtigt.

Diese Fahrten sind bei der Ermittlung der Höhe des Prozentsatzes der betrieblichen Fahrten hinsichtlich der selbständigen Arbeit unbeachtlich, d.h. von der Jahreskilometerleistung abzuziehen.

Diese Fahrten im Rahmen der nichtselbständigen Arbeit wurden bisher von der Steuerberatung offensichtlich in den Jahren 2000 und 2001 nicht berücksichtigt, obwohl auch diese Fahrten, wenn auch in geringem Ausmaß wie laut Berufung Seite 3 oben behauptet wird, stattgefunden haben.

Daher ist der Ansatz von 80% der Kosten im Jahr 2000 und 2001, und in weiterer Folge jene Ansätze in den Folgejahren nach Ansicht der BP unrichtig und überhöht.

Die betrieblichen Anteile wurden vom Steuerberater bzw. dem Abgabepflichtigen pauschal geschätzt weil kein Fahrtenbuch geführt worden ist.

Von der BP wurde eine durchschnittliche Jahreskilometerleistung von 18.000 km pro Jahr festgestellt.

Dem wurde seitens der Steuerberatung nicht widersprochen.

Der betriebliche Anteil (Anteil selbständige Arbeit) am Kfz in Prozent wurde von der BP wie folgt ermittelt:

Von den gesamten gefahrenen Kilometern pro Jahr (gegenständlich sind dies 18.000 km per anno) wurden die Fahrten die der privaten Lebensführung zugerechnet werden abgezogen. Weiters wurden Fahrten die im Rahmen der nichtselbständigen Arbeit erfolgt sind abgezogen. Diese sind mit dem Verkehrsabsetzbetrag bei den nichtselbständigen Einkünften abgegolten. Der verbleibende Teil stellt jene Fahrten dar, die auf die selbständige Arbeit entfallen.

Zusammenfassung:

Die in den Steuererklärungen angegebenen Prozentsätze der betrieblichen Nutzung des Kfz sind daher offensichtlich vom Steuerberater gemeinsam mit dem Abgabepflichtigen geschätzt worden.

Vom Abgabepflichtigen wurde kein Fahrtenbuch geführt.

Die der BP vorgelegten Gedächtnisprotokolle beruhen auf Kalendern bzw. einem Auftragsbuch zum „Auftrag U.“ die, wie die BP festgestellt hat, unvollständig sind und daher nach Ansicht der BP keine verlässliche Beurteilung über die betriebliche Nutzung des Kfz zulassen.

Aus den oben angeführten Gründen erfolgte daher durch die BP die Schätzung des betrieblichen Anteils am Kfz.

Das Ausmaß für die üblichen privaten Fahrten im Nahbereich des Wohnortes Wien des Abgabepflichtigen wurde von der BP mit 20% geschätzt.

Für Verwandten- und Freundesbesuche wurden drei Fahrten je Jahr nach Y. (3x 1.200 km - Ostern, Weihnachten, Geburtstage) geschätzt. Dies sind in Summe 3.600 km und somit 20% der Jahreskilometerleistung von 18.000 km.

Für Fahrten in Zusammenhang mit der Band *X nach Y. wurden ebenfalls drei Fahrten für 2000 und 2001 angesetzt. Ab 2002 sind diese weggefallen. Diese Fahrten werden von der BP als privat veranlasst eingestuft bzw. sind Kosten die eventuell bei der Ermittlung der Einkünfte der Band bzw. bei deren Steuernummer zu erfassen sind.

Die Fahrten für die nichtselbständige Arbeit sind bei der Ermittlung des betrieblichen Ausmaßes bei den selbständigen Einkünften nicht anzusetzen. Sie wurden für 2000 und 2001 mit 20% geschätzt.

Für 2002 bis 2005 wurden sie mit 40% geschätzt. Dies trägt den Argumenten der Steuerberatung bzw. der Bestätigung des Direktoriums Rechnung.

Somit ergeben sich die von der BP festgestellten betrieblichen Anteile. Sie erscheinen der BP nachvollziehbar und plausibel.

Wobei die BP ein gewisses Maß an Unschärfe einräumt, dies aber ein Element der Schätzung ist.

Ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch hätte dies verhindern können.

Betreffend Punkt 2 - Aufwand für Rechtsanwalt

Die Berufung führt dazu auf Seite 7 letzter Absatz aus:

„Die BP erkannte die Rechtsanwaltskosten zur Gänze nicht an, da diesbezüglich keine Belege oder Schriftstücke vorgelegt worden wären.“

Der BP wird hiermit unterstellt, den Aufwand deswegen nicht anerkannt zu haben, weil der BP keine Belege vorgelegen sein sollen.

Diese Behauptung ist unrichtig.

Wie die BP in der Tz 2 auf der Seite 11 des BP-Berichtes ausführt, sind der BP sehr wohl Belege vorgelegt worden, und diese Belege sind auch rechtlich gewürdigt worden. Ebenso fand eine rechtliche Würdigung des vom Pflichtigen mündlich geschilderten Sachverhaltes statt.

Zum Sachverhalt und der rechtlichen Beurteilung durch die BP und deren Konsequenz siehe die Ausführungen im BP-Bericht unter der Tz 2.

Betreffend Punkt 3 - Mietaufwand des Jahres 2001

Hinsichtlich der Adresse Adr.5, (im BP-Bericht wurde irrtümlich von der Adr.4* geschrieben), wurden folgende Beträge für 2001 als betrieblicher Aufwand angesetzt:

- planmäßige Abschreibung Büro (14,5% betr.):	ATS 2.449,00
- Energieaufwand 14,5%:	ATS 1.268,34
- Mietaufwand:	S 21.298,26

Zum behaupteten Mietaufwand laut Berufungsschrift möchte die BP noch einmal folgendes feststellen:

Unter der Aufwandsposition "Mietaufwand" des Jahres 2001 finden sich Zahlungen an die Immobilienverwaltung XX in Höhe von ATS 21.298,26.

Dabei handelt es sich um die *gesamten Zahlungen für Betriebskosten und Reparaturfonds* des Jahres 2001 für die *gesamte Eigentumswohnung* Adr.5.

Im Schreiben vom 04.04.2007 wird von der Realkanzlei XX bestätigt, dass „in den Jahren 2000 und 2001 folgende Zahlungen an Betriebskosten und Reparaturfonds für o.a. Eigentumswohnung (im Betrifft: Adr.5) geleistet wurden: ATS 46.278,65“

Diesem Schreiben das aus drei Seiten besteht, sind auf den Seiten zwei und drei in tabellarischer Form die Vorschreibungen an Betriebskosten und Reparaturfonds und die entsprechenden Eingänge bei XX für die Jahre 2000 und 2001 zu entnehmen.

Diese Beträge decken sich mit jenen Beträgen die am Konto 7400 (Mietaufwand) die die Steuerberatungskanzlei aufgebucht hat, aufscheinen.

Die Kopien dieses Schreibens liegen dieser Stellungnahme bei.

Es handelt sich somit nicht wie fälschlich behauptet wird um Mietenzahlungen an die Lebensgefährtin des Abgabepflichtigen, sondern es handelt sich eindeutig um die monatlichen Zahlung der Betriebskosten für die L.Straße* an die Hausverwaltung.

Beim Objekt L.Straße* handelt es sich um die Wohnung des Abgabepflichtigen bzw. um jene seiner Lebensgefährtin (Fr. Mag. W.), da Mag. NnBw. diese Wohnung mit Kaufvertrag vom 4.4.2001 an seine Freundin verkauft hat.

Sie dient zur Abdeckung der Wohnbedürfnisse von Mag. NnBw. und seiner Lebensgefährtin.

In dieser Wohnung befindet sich das Arbeitszimmer des Abgabepflichtigen mit einer Größe von 11,78 m² laut Wohnungsplan.

Die Gesamtgröße der Wohnung beträgt laut des der BP vorliegenden Wohnungsplanes 80,59 m² ohne den beiden Terrassen.

Der betrieblich genutzte Anteil an der gesamten Wohnung beträgt somit, wie auch schon in den Vorjahren, 14,5% vom Gesamtausmaß.

Da es sich bei dem bisher geltend gemachten „Mietaufwand“ um 100% der Zahlungen an Betriebskosten und Reparaturfonds für die L.Straße handelt, wurde von der BP eine Kürzung des geltend gemachten Aufwandes um den privat genutzten Anteil der Wohnung in Höhe von 85,5% vorgenommen.

Kosten bisher 100%:	21.298,26 ATS
betrieblicher Anteil davon 14,5%;	3.088,25 ATS

daher vom Aufwand

ausgeschlossen:	18.210,01 ATS
-----------------	---------------

Im Zuge der offenen BP wurde der BP eine schriftliche Bestätigung datiert vom 6.4.2007 von Frau Mag. W vorgelegt, der zufolge sie „den Erhalt von monatlich EUR 500,- im Zeitraum April bis Dezember 2001 von Mag. C. als Miete für Wohnung L.Str. bestätigt.

Bis dato wurde kein Zahlungsfluss über diese behaupteten Mietenzahlungen zwischen Herrn Mag. NnBw. und seiner Lebensgefährtin Frau Mag. W nachgewiesen.

Dies ist deswegen nicht unbedeutend, da Herr Mag. NnBw. den Gewinn aus selbständiger Arbeit nach dem Einnahmen-Ausgaben Prinzip ermittelt.

Demzufolge sind Aufwendungen nur in dem Zeitpunkt als Aufwand zu berücksichtigen in dem sie tatsächlich verausgabt worden sind.

Daher ist der *Nachweis eines Zahlungsflusses* die Voraussetzung für die Anerkennung als betrieblicher Aufwand.

Läge dieser Zahlungsfluss über die behaupteten Mietenzahlungen von Hr. Mag. NnBw. an Fr. Mag. W vor, wären diese Zahlungen in weiterer Folge auf ihre steuerliche Relevanz zu prüfen.

Fazit:

Die vorliegenden Betriebskosten wurden im Ausmaß der betrieblichen Nutzung anerkannt, der auf den privaten Anteil entfallende Betrag wurde vom Aufwand ausgeschieden.

Mietenzahlungen konnten von der BP nicht anerkannt werden da der Zahlungsfluss solcher behaupteten Zahlungen bis dato nicht nachgewiesen worden ist. >

Die Stellungnahme der BP wurde dem Bw. nachweislich zur Kenntnis gebracht und vom Bw. wie folgt ergänzend eingewendet:

„1. Pkw-Aufwand

Der im Schätzungsweg ermittelte Pkw-Aufwand des Finanzamtes weist folgende Mängel auf:

1.1. Bei Ermittlung des Privatanteils wurden seitens der BP Privatfahrten zu vermeintlichen Geburtstagsfeiern, Weihnachten, etc. nach Vorarlberg angenommen, die aber tatsächlich nicht bzw. nur in einem untergeordneten Ausmaß stattfanden. Der diesbezüglich von der BP angesetzte Anteil am Pkw-Aufwand in Höhe von 20% entspricht daher nicht den Tatsachen. Den Ausführungen in unserer Berufung, woraus hervorgeht, dass unser Mandant in den betreffenden Jahren keinen bis nur geringen Kontakt zu seiner Familie hatte (unser Mandant lebte in diesen Jahren in Streit mit seiner Familie, dieses Zerwürfnis konnte erst in jüngster Zeit mit therapeutischer Hilfe saniert werden), sowie dem Umstand, dass ohnedies nur einige wenige beruflich veranlasste Fahrten nach Vorarlberg stattgefunden haben, wurde seitens der BP keine Beachtung geschenkt:

Auszug aus unserer Berufung vom 10.1.2008:

*„Bezüglich der Häufigkeit der Fahrten nach Y. hat unser Mandant nun noch einmal nachgeforscht, wie viele **Tankrechnungen** tatsächlich für Reisen nach Y. in den fraglichen Jahren vorliegen und steuerliche Berücksichtigung fanden. Er kommt zu folgendem Schluss: **für das Jahr 2000: 6 Tankrechnungen, für 2001: 3 Tankrechnungen, für 2002: 3 Tankrechnungen, für 2003: 4 Tankrechnungen, für 2004: 2 Tankrechnungen und für 2005: sogar nur eine Tankrechnung.***

Die im Rahmen der BP geäußerte Ansicht des Finanzamtes, dass die Fahrten nach Y. überwiegend Privatfahrten gewesen seien, da Herr NnBw. gebürtiger Y ist, kann ebenfalls leicht widerlegt werden. Herr NnBw. hatte bis in das Jahr 2005 hinein größere Spannungen mit seiner Familie, welche ihn dazu veranlassten, den Kontakt so gering wie möglich zu halten. Diese Differenzen betrafen sowohl seine Eltern als auch seine zwei in Y. lebenden Schwestern. Erst im Jahr 2005 machte die Familie eine psychiatrisch begleitete Familienaufstellung mit anschließender Therapie (Belege können erforderlichen Falls nachgereicht werden), bei der diese Differenzen großteils beseitigt werden konnten. Seit damals gibt es wieder vermehrten Kontakt zu seiner Familie.

Zusätzlich soll angemerkt werden, dass eine Reise auch dann betrieblich veranlasst ist, wenn entsprechende „normale Privatzeiten“ wie Wochenende oder regelmäßige Freizeit dabei konsumiert werden. Es muss lediglich der berufliche Hauptzweck gewahrt bleiben und ein normaler Arbeitstag eingehalten werden. Ein Kurzbesuch bei der Familie am Abend oder ein Essen mit Freunden ist der Betrachtung als ausschließlich beruflich veranlasster Reise unschädlich. Selbst unter der Annahme, dass die familiären Verhältnisse in den fraglichen Jahren Besuche unseres Mandanten bei Eltern oder Schwestern zugelassen hätten, ist der Hauptzweck der Reisen nach Y. immer noch als ausschließlich beruflich anzuerkennen.“

1.2. Die Berücksichtigung der beruflich veranlassten Fahrten wurde von der BP nicht nach dem Stundenplan von Herrn NnBw. vorgenommen. Es wurde zwar der Privatanteil ab dem Jahr 2002 für die berufliche Tätigkeit erhöht, allerdings wurde keine schrittweise Erhöhung vorgenommen.

Auszug aus der Berufung vom 10.1.2008.

„In den Jahren 2000 und 2001 benützte Herr NnBw. den Pkw für Fahrten zu seinem Dienstverhältnis an der x nur in geringem Umfang, da er aufgrund seiner Unterrichtstätigkeit keine eigenen Instrumente zur x transportieren musste und daher öffentliche Verkehrsmittel benutzen konnte. Daher wurde in diesen Jahren ein Privatanteil von 20% angesetzt.

Ab dem Jahr 2002 begann Herr NnBw. ein neues Fach an der x zu unterrichten. Das Fach „Keyboards“ (elektronische Tasteninstrumente) erforderte auch den Transport seines Keyboards an seinen Dienstort, wodurch Fahrten mit dem Auto vermehrt auch für das Dienstverhältnis erfolgten. Aus diesem Grund wurde der Privatanteil um 20% erhöht, da derartige berufliche Fahrten bereits mit dem Verkehrsabsatzbetrag abgegolten sind. Ab dem Jahr 2003 wurde der Privatanteil nochmals um 20% erhöht, da die Stundenanzahl und somit die Unterrichtstage im Bereich Keyboard auch entsprechend angestiegen sind.

Im Rahmen der Bp wurde von Herrn NnBw. eine Bestätigung über die Größe und Gewicht seiner Keyboards vorgelegt. Weiters wurde eine Bestätigung von der x vorgelegt, welche den Stundenanstieg von Mag. NnBw. im Bereich Tasteninstrumente nachweist.“

1.3. Bei einer Schätzung sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Dies wurde vom Finanzamt mit der Begründung unterlassen, dass die Unterlagen des Mandanten unvollständig seien. Wir verweisen allerdings nochmals auf die Vorlage der Gedächtnisprotokolle und auf das Auftragsbuch Universum welches erforderlichen Falls auch nochmals vorgelegt werden kann. Die BP spricht hier von „verlässlichen Aufzeichnungen“ die an Stelle eines Fahrtenbuches erforderlich wären, um eine realitätsnahe Schätzung vornehmen zu können. Dies entspricht jedoch nicht der derzeitigen Verwaltungsübung bzw. ständigen Rechtsprechung, da eine Glaubhaftmachung durchaus als ausreichend angesehen wird und dafür unser Mandant hinreichende Argumente, Aufzeichnungen und Darstellungen vorbringen konnte. Eine Aufzeichnung muss nicht „vollständig“ sein, um für eine realistische Schätzung geeignet zu sein. Zahlreiche, nachweisbare Fahrten im Zusammenhang mit der Tätigkeit unseres Mandanten für „Universum“ zur Gänze nicht anzuerkennen, obwohl diesbezügliche Einnahmen vorliegen, ist wohl mit einer angemessenen Vorgangsweise seitens der BP nicht vereinbar.

1.4. Weiters können die Fahrten im Zusammenhang mit der Band *X keinesfalls als Privatfahrten klassifiziert werden. Die Behauptung, dass diese Fahrten höchstens als Sonderbetriebsausgaben angesetzt werden könnten, ist nicht zutreffend, da die Musikkollegen und unser Mandanten keine Gesellschaft bürgerlichen Rechts oder sonst eine Personengesellschaft mangels gemeinsamer Einnahmen und Ausgaben gebildet haben, Die Ausgaben im Zusammenhang mit dem aktiven Musikschaftern unseres Mandanten sind allein von ihm getragen worden und daher auch bei diesem als Betriebsausgabe anzusetzen.

2. Aufwand für Rechtsanwalt

Aus unserer Sicht sind hier alle unserem Mandanten möglichen und zumutbaren Nachweise erbracht worden. Wir verweisen hier ebenfalls auf die Berufung vom 10.1.2008. Wir ersuchen um Stellungnahme, weshalb das Finanzamt den mündlichen Ausführungen unseres Mandanten keine Beachtung schenkt.

3. Mietaufwand des Jahres 2001

Der Vorwurf, es sei kein Zahlungsaufwand für die Mietenzahlungen an Frau Mag. W nachgewiesen, ist nicht gerechtfertigt, da die Zahlungen von Frau Mag. W sehr wohl vollinhaltlich bestätigt wurden.

Auszug aus der Berufung vom 10.1.2008:

„Herr Mag. NnBw. verkaufte am 4.4.2001 aus finanziellen Gründen seine Eigentumswohnung in der Adr.4 an seine Lebensgefährtin Mag. W.. In dieser Wohnung wurde bis zu diesem Datum ein

Arbeitszimmer im Ausmaß von 14,5% der Wohnungsgesamtfläche geltend gemacht. Im Jahr 2001 hat unser Mandant mit seiner Lebensgefährtin vereinbart, das Arbeitszimmer in diesem Jahr noch beizubehalten und dafür ein Nutzungsentgelt auf Basis einer fremdüblichen Miete inkl. Betriebs- und Energiekosten von € 172,00 / Monat ab 9.4.2001 (9 Monate) zu zahlen. Da ein entsprechender Musikproberaum für Herrn Mag. NnBw. im Jahr 2001 noch nicht vorhanden war, wurde dieses Nutzungsentgelt für das im Jahr 2001 noch weiterhin benutzte Arbeitszimmer steuerlich geltend gemacht. Ab dem Jahr 2002 wurden keine Kosten mehr für das Arbeitszimmer angesetzt, da im neuen Tonstudio unseres Mandanten hinreichend Arbeitsmöglichkeiten gegeben waren."

Der von unserem Mandanten angesetzte Mietaufwand für sein Arbeitszimmer entspricht somit fremdüblichen Mieten in vollem Ausmaß. Unter welcher **Bezeichnung** er diese Miete an wen auch immer (im Auftrag seiner Vermieterin) bezahlt, ist doch wohl **steuerlich unerheblich** und kann nicht zu einer Aberkennung einer grundsätzlich anzuerkennenden Betriebsausgabe führen."

In der mündlichen Berufungsverhandlung legte vom Finanzamtsvertreter eine ergänzende Schätzungsberechnung der Fahrtkosten vor, welche auf dem Gedächtnisprotokoll des Bw. basiert und unter Berücksichtigung eines Abschlages von 25% für Ungenauigkeit und fehlende Nachvollziehbarkeit der Angaben lt. Buchkalender erstellt wurde. Der Finanzamtsvertreter verweist auf die Verpflichtung zur Führung von zeitnahen Aufzeichnungen sowie auf die Ungenauigkeit, die jede Schätzung beinhaltet.

Der steuerliche Vertreter verweist auf den schwierigen Stand von selbständigen Musikern in Österreich und dass der Bw. erst seit dem Jahr 2001 Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit bezieht. Die Kfz-Aufwendungen des Jahres 2000 hätten somit nur die selbständige Tätigkeit betroffen. Die neue Aufstellung des Finanzamtes zeige im Jahr 2000 jedoch einen betrieblichen Anteil von nur 34,7%. Nach Ansicht des steuerlichen Vertreters hätte dieser zumindest rund 70% bzw. in Hinblick auf die Fahrten in die Studios 80% betragen. Daraus wären in den folgenden Jahren auch Einnahmen ABC erhalten worden.

Ab dem Jahr 2002 seien in Hinblick auf die nichtselbständigen Einkünfte Kfz-Kosten von rund 60% bzw. 2003 und 2004 von rund 40% als betrieblich zu schätzen. Der steuerliche Vertreter verweist auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vom 9.4.1997, 94/13/0274, wonach der Prozentsatz des Privatanteils mit nur 20% geschätzt worden sei. Auf Grund der glaubhaft gemachten Aufzeichnungen sei daher ein Abschlag von 25-30% als privat veranlasst zu berücksichtigen.

Betreffend die Nichtanerkennung der Rechtsanwaltskosten wurde vom Bw. eingewendet, dass dieser Rechtsanwalt von privater Seite empfohlen worden wäre, jedoch keine Rechnungen legte, obwohl Zahlungen bezüglich drei Studioprojekten erfolgt seien.

Das Arbeitszimmer hätte nur neun Monate als Übergangszeit bis zur Fertigstellung des Studios betroffen, wobei eine Miete für dieses von € 500 erhalten und die Differenz von € 500 abzüglich € 172 als Kostentragung direkt an die Lebensgefährtin bezahlt worden wäre.

Der Finanzamtsvertreter verwies in diesen Punkten auf die Kriterien von Verträgen zwischen nahen Angehörigen und die Punkte Publizität und klarer und eindeutiger Inhalt im Zusammenhang mit der Bestätigung der Lebensgefährtin von € 500 als Miete und auf die fehlende Glaubhaftmachung des betrieblichen Zusammenhangs betreffend die Rechtsanwaltskammer. In Hinblick auf den Berufungspunkt Vorsteuern betreffend nicht anerkannte Rechtsanwaltskosten wird angemerkt, dass versehentlich eine Kürzung vorgenommen wurde, obwohl keine Vorsteuer geltend gemacht worden seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Durch den Betrieb veranlasst sind Aufwendungen oder Ausgaben dann, wenn die Leistungen, für die die Ausgaben erwachsen, ausschließlich oder doch vorwiegend aus betrieblichen Gründen erbracht werden (Quantschnigg/Schuch, ESt-Handbuch, Tz 36.2 zu § 4 EStG 1988).

ad Fahrtkosten)

Aufwendungen für betriebliche Fahrten mit dem Kfz (Fahrtkosten für Fahrten zwischen Wohnort und Betriebsstätte und für (sonstige) Betriebsfahrten) sind daher als Betriebsausgaben absetzbar.

Betriebsausgaben sind dem Grunde und der Höhe nach nachzuweisen (glaubhaft zu machen); steht fest, dass eine Betriebsausgabe vorliegt, ist aber ihre Höhe nicht erwiesen, so ist die Behörde zur Schätzung berechtigt (§ 184 BAO). Betriebsausgaben sind insbesondere dann zu schätzen, wenn der Steuerpflichtige keine Aufzeichnungen geführt hat, oder z.B. auch bei der betrieblichen Nutzung von Privatvermögen (vgl. Doralt, EStG⁴, § 4 Tz 269 f).

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Nach Abs. 2 dieser Gesetzesstelle ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Erklärungen zu geben vermag.

Personenkraftwagen sind ausschließlich nach ihrer überwiegenden Nutzung dem Betriebsvermögen oder dem Privatvermögen zuzuordnen. Für die Abgrenzung der betrieblich veranlassten Fahrtkosten von den auf Privatfahrten entfallenden Kosten ist grundsätzlich die Führung eines Fahrtenbuches erforderlich, aus dem der jeweils zurückgelegte Weg unter Angabe des Zweckes der einzelnen Fahrt ersichtlich ist. Die Eintragungen in einem Fahrtenbuch dienen somit in erster Linie dem Nachweis bzw. der Glaubhaftmachung der

Verteilung der insgesamt gefahrenen Kilometer auf betriebliche und privat veranlasste Fahrten (vgl. VwGH 12.6.1985, 83/13/0219). Führt der Steuerpflichtige kein solches Fahrtenbuch und erbringt er keinen Beweis dafür, welche Fahrten im Interesse seines Betriebes notwendig waren, ist die Abgabenbehörde, wie bereits oben dargelegt, berechtigt, den auf die Privatfahrten entfallenden Teil der Fahrtkosten zu schätzen (vgl. VwGH 12.6.1985, 83/13/0219; 16.4.1991, 90/14/0043).

Fahrtaufwendungen sind grundsätzlich sowohl im betrieblichen als auch im außerbetrieblichen Bereich stets in der *tatsächlichen Höhe* als Werbungskosten oder Betriebsausgaben zu berücksichtigen (vgl. VwGH 8.10.1998, 97/15/0073).

Bei zum Betriebsvermögen gehörenden Fahrzeugen kann das amtliche Kilometergeld nicht angesetzt werden. Müssen die Aufwendungen für das Fahrzeug geschätzt werden, stellt das amtliche Kilometergeld eine Schätzmethode dar, auf die jedoch kein Anspruch besteht; bei Fehlen eines exakten Kostennachweises, wenn also die Behörde die Fahrtaufwendungen zu schätzen hat, ist die Schätzung mit dem amtlichen Kilometergeld grundsätzlich nicht rechtswidrig (vgl. Jakom/Marschner EStG, 2009, § 4 Rz 173, und die dort zitierte Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates und Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes). Wird das Kfz überwiegend privat benutzt, ist der auf die betriebliche Nutzung entfallende Aufwand Betriebsausgabe. Als Schätzungshilfe für die tatsächlichen Aufwendungen kann auch das amtliche Kilometergeld herangezogen werden (vgl. Doralt, EStG¹¹, § 4 Tz 330 Stichwort "Kraftfahrzeug-Kosten"; Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer – Komm., § 4 Abs. 4 EStG 1988 allgemein Tz 36 Stichwort "Kraftfahrzeugkosten").

Mit dem Kilometergeld sind sämtliche mit der Benutzung des Kfz unmittelbar zusammenhängenden Aufwendungen abgegolten.

Benutzt somit ein selbständig Erwerbstätiger für betriebliche Fahrten ein nicht zum Betriebsvermögen gehörendes Kfz, können als Betriebsausgaben statt der tatsächlich nachzuweisenden Aufwendungen die amtlichen Kilometergelder angesetzt werden. Voraussetzung dafür ist aber - gerade im Hinblick darauf, dass gleichartige Aufwendungen häufig auch im Bereich der privaten Lebensführung anfallen - ein fortlaufend bzw. übersichtlich geführtes Fahrtenbuch (mit Aufzeichnung von Zeitpunkt, Ziel und Zweck jeder einzelnen betrieblichen Fahrt, Kilometerstand jeweils am Beginn und am Ende der betrieblichen Fahrt sowie Anzahl der gefahrenen Kilometer, aufgegliedert in betrieblich und privat gefahrene Kilometer) oder ein anderer verlässlicher Nachweis über die jeweilige betrieblich veranlasste Fahrt.

Im vorliegenden Fall ist die Höhe der unter dem Titel "Fahrtkosten" zu gewährenden Betriebsausgaben bzw. in concreto die Höhe der tatsächlich betrieblich gefahrenen Kilometer strittig.

Unstrittig ist, dass dem Bw. in den Berufungsjahren Aufwendungen für betriebliche Fahrten mit dem Kfz für Fahrten zwischen Wohnort und Betriebsstätten bzw. für (sonstige) beruflich veranlasste Fahrten entstanden sind, damit dem Grunde nach unter dem Titel "Fahrtkosten" Betriebsausgaben vorliegen und diese auf Basis des amtlichen Kilometergeldes ermittelt werden können. Die tatsächlichen betrieblich veranlassten Fahrtkosten wurden jedoch unstrittig nicht nachgewiesen.

Der Bw. konnte keine ausreichenden, verlässlichen Angaben über den konkreten Umfang seiner *tatsächlich* betrieblich veranlassten Fahrten mit seinem Kfz machen. Er hat kein Fahrtenbuch (Aufzeichnung jeder einzelnen betrieblichen Fahrt, Kilometerstand jeweils am Beginn und am Ende der betrieblichen Fahrt sowie Anzahl der gefahrenen Kilometer, aufgegliedert in betrieblich und privat gefahrene Kilometer) geführt und wurde von der BP das vorgelegte Gedächtnisprotokoll im Rahmen der freien Beweiswürdigung im Wesentlichen als nicht geeignet erachtet, die behaupteten betrieblichen Anteile an den gesamten Fahrtkosten glaubhaft zu machen.

Die gefahrenen Kilometer sowie Privatanteil und der betrieblich genutzte Anteil wurden von der BP in der Folge in einer Art geschätzt, welche vom Bw. vehement und grundsätzlich bestritten werden. Dazu ist festzustellen:

Im Zuge der mündlichen Verhandlung des Berufungsverfahrens wurden vom Finanzamtsvertreter die Glaubwürdigkeit der Angaben in dem im Nachhinein erstellten und vorgelegten Gedächtnisprotokollen, welche mit den Grundaufzeichnungen (Kalender) jedoch teilweise nicht übereinstimmt, grundsätzlich nicht in Zweifel gezogen.

Die Angaben der vorgelegten Gedächtnisprotokolle wurden als zumindest teilweise glaubhafte Grundlage einer Schätzung der Fahrtkosten als Berechnungsbasis zugrunde gelegt. Diese stellt sich wie folgt dar:

1. Die durchschnittliche Jahreskilometerleistung wurde im Zuge der BP auf Basis mehrerer Reparaturenrechnungen der einzelnen Jahre mit 18.000 km jährlich festgestellt, wobei keine Änderung des Fahrverhaltens über die Jahre 2000 bis 2005 besteht. Dieser Jahreskilometerleistung von 18.000 km wurde vom Bw. im Prüfungs- als auch Berufungsverfahren als Basis grundsätzlich nicht widersprochen.

2. Unter Berücksichtigung der Tatsache, dass bei vielen Fahrten das Datum, der Zeitraum, das Ziel und die Einnahmen (d.h. der Zweck) zu den Fahrten jeweils angeführt ist, erscheine es

dem Finanzamtsvertreter angebracht, den betrieblich gefahrenen Anteil unter Berücksichtigung der im Gedächtnisprotokoll einzeln mit Datum, Zeitraum und Ziel angeführten Kilometerangaben zu ermitteln.

3. Jedoch seien jene Fahrten, bei denen nur Pauschalangaben vorliegen ("mehrmals monatlich", "mehrmals wöchentlich", "ca. täglich", "ca. 14tägig") nicht zu berücksichtigen.

4. Weiters hätte ein Abschlag von 25% wegen mangelnder Genauigkeit (Zeitdifferenz, keine Aufzeichnungen der Km Stände, Differenzen Buchkalender und Gedächtnisprotokoll) zu erfolgen.

5. Mit dieser Art der Schätzung finde einerseits die Unterlage „Gedächtnisprotokoll“ entsprechende Berücksichtigung, andererseits werde auch der Zunahme der Privatfahrten ab dem Jahr 2002 Rechnung getragen.

6. Des weiteren seien die Fahrten für die Wiedervereinigung der Musikgruppe "**X" in die Schätzung grundsätzlich mit einzubeziehen, da nicht erkennbar ist, dass diese Aufwendungen nicht auf den Erwerb einer Einkunftsquelle gerichtet waren.

7. Insgesamt wäre bei dieser Schätzung das Kfz dem Privatvermögen zuzurechnen und dabei die Kilometergeldvariante für den Bw. günstiger als die anteilige Anerkennung der tatsächlichen Kosten.

Das Finanzamt beantrage somit unter Verweis auf eine entsprechende tabellarische Übersicht ("Fahrtkostenberechnung" im Rahmen des Gedächtnisprotokolls unter Berücksichtigung der vorgelegten Kalenderunterlagen) eine Schätzung der Fahrtkosten wie in der Beilage dargestellt.

Dazu wird wie folgt festgestellt:

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist festzuhalten, dass es glaubhaft erscheint, die im Zusammenhang mit betrieblichen Einnahmen geltend gemachten Fahrten lt. Gedächtnisprotokoll dem Grunde nach als wahrscheinlich zu beurteilen, der Höhe nach jedoch mangels zeitnahen Aufzeichnungen der beruflich veranlassten Fahrten durch ein Fahrtenbuch oder anderen Aufzeichnungen, welche eine verlässliche Beurteilung möglich gemacht hätten, einer Kontrolle zugeführt werden müssen. Dabei ist festzustellen, dass bei Überprüfung der Km-Angaben der Fahrziele mittels Routenplaner www.routenplaner.Map24 sich Differenzen zwischen 15-23% ergeben (z.B. Wohnort-S.: 688km versus 790km; Wohnort-D: 1.240km versus 1.510km; Wohnort-M.: 430km versus 530km) oder auch nicht nachprüfbare Fahrziele quer durch Österreich (Wohnort-Amstetten-Am Sonntagsberg-Radstadt-Wörgl) angegeben werden.

Weiters sind die in den Jahren 2000 und 2001 täglich angegebenen Fahrten in das Studio P.Gasse (täglich 12 km und retour) sowie vierzehntägige Fahrten ins Studio YY nach E. im Ausmaß von 6.070 km bzw. 6.320 km bzw. die in den Jahren 2002 bis 2005 mehrmals wöchentlichen Fahrten in das Studio L.Gasse oder andere Proberäume im Ausmaß von 790 km, 1430 km und 1510 km als insofern zweifelhaft zu beurteilen, da es sich nur um pauschale Angaben handelt.

Wenn daher das Finanzamt die geltend gemachten betrieblichen Fahrangaben für die Berufungsjahre 2000 bis 2005 im Ausmaß von 8.330km bis 5.690km unter Abschlag eines 25%igen Unsicherheitsanteiles geschätzt hat, so kann sich der Bw. nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates damit nicht als beschwert erachten, zumal die Abgabenbehörde, welche in der Wahl der Schätzungsmethode grundsätzlich frei ist, im Einzelfall jener Methode den Vorzug zu geben hat, welche zur Erreichung des Zieles, den *tatsächlichen* Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint (vgl. Ritz, BAO³, § 184 Tz 12). Wer zur Schätzung Anlass gibt, muss im Übrigen die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen.

Außerdem wäre es Aufgabe des Bw. gewesen, die Schätzung der Fahrtkosten des Finanzamtes zu entkräften und ein Fahrtenbuch zu führen, welches eine verlässliche Beurteilung der beruflich und privat gefahrenen Kilometeranteile ermöglicht hätte.

Der Bw. hat zwar in der mündlichen Verhandlung den betrieblichen Anteil von 34,7% für das Jahr 2000 als zu gering beurteilt und die betrieblichen Fahrten in den Jahren 2000 und 2001 mit 80% bzw. in den Jahren 2002 bis 2005 mit 60% und 40% als betrieblich veranlasst geschätzt. Mangels Nachweis dieser Behauptungen müssen die vom Bw. geltend gemachten geschätzten betrieblichen bzw. beruflichen Kfz-Aufwendungen im Ausmaß von 80% und auch 60% bzw. 40% als nicht glaubhaft gemacht beurteilt werden.

Wenn im Zuge der mündlichen Verhandlung ebenso der Privatanteil mit 65% als jedenfalls zu hoch geschätzt wurde, ist festzustellen, dass die Fahrten betreffend die nichtselbständige Tätigkeit nicht zu berücksichtigen sind und in Hinblick auf die in der BP festgestellten Tankrechnungen in Y. Familienheimfahrten nicht auszuschließen und auch Urlaubsfahrten in den Privatanteil mit einzubeziehen sind. Mangels Vorlage von Nachweisen sind die vom Bw. geltend gemachten geschätzten Privatanteile inkl. nichtselbständige Tätigkeit im Ausmaß von 20% und 40% bis 60% für die Jahre 2000 bis 2005 jedenfalls als nicht glaubhaft gemacht zu beurteilen. Wie bereits oben ausgeführt wäre es Aufgabe des Bw. gewesen, diese obgenannten, bis dato unwidersprochenen Feststellungen bzw. diese Schätzung der Fahrtkosten des Finanzamtes zu entkräften. Das vom steuerlichen Vertreter zitierte Erkenntnis

ist im vorliegenden Fall mangels Vergleichbarkeit des Sachverhaltes nicht als Basis heranzuziehen.

Aufstellung lt. Beilage im Rahmen der mündlichen Verhandlung:

	Km/ATS	Km/ATS	Km/€	Km/€	Km/€	Km/€
Km Gedächtnisprotokoll:	2000	2001	2002	2003	2004	2005
GesamtKm	18.000	18.000	18.000	18.000	18.000	18.000
Betr. gefahrene Km lt. Bw.	8.330	8.080	6.400	6.410	5.770	5.690
Abschlag 25%	-2.082,5	-2.020	-1.600	-1.602,5	-1.442,5	-1.422,5
Betriebl. Km	6.247,5	6.060	4.800	4.807,5	4.327,5	4.267,5
% Betriebl.	34,71	33,67	26,67	26,71	24,04	23,71
Km-Geld S/€	4,90	4,90	0,356	0,356	0,356	0,356
Fahraufwend. betr.	30.612,75	29.694,00	1.708,80	1.711,47	1.540,59	1.519,23
Aufw. lt. Erklär.	-52.971,23	-45.703,07	-3.621,87	-2.018,22	-1.581,31	-2.499,92
Gewinnerh. lt. BE S bzw.	22.358,48	16.009,07				
Gewinnerh. lt. BE €	1.624,85	1.163,42	1.913,07	306,75	40,72	980,69

Der Berufung war daher in diesem Punkt teilweise Folge zu geben.

Ad Aufwendungen Arbeitszimmer)

Gemäß § 167 Abs.2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es hierbei, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit weniger Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. z.B. VwGH 18.12.1990, 87/14/0155).

Verträge zwischen nahen Angehörigen können nur dann steuerlich Anerkennung finden, wenn sie den von der Judikatur aufgestellten Kriterien entsprechen (Publizität, Inhalt, Fremdüblichkeit). Schriftlichkeit ist zwar nicht erforderlich, doch müssen die für das Zustandekommen des Mietvertrages bzw. der Vereinbarung wesentlichen Vertragsbestandteile (Bestandsgegenstand, zeitlicher Geltungsbereich, Mietzinshöhe, Wertsicherungsklauseln, Tragung der Betriebskosten etc.) mit genügender Deutlichkeit fixiert sein.

Der Verwaltungsgerichtshof hat Kriterien entwickelt, unter welchen Voraussetzungen Verträge zwischen nahen Angehörigen für den Bereich des Steuerrechts als erwiesen angenommen werden und damit Anerkennung finden, nämlich nur wenn sie

1. nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen,
2. einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und

3. auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären.

Diese in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen aufgestellten Kriterien haben ihre Bedeutung im Rahmen der - vom Verwaltungsgerichtshof nur auf seine Schlüssigkeit zu prüfenden - Beweiswürdigung (vgl. für viele VwGH 29.11.2000, 95/13/0004; 28.11.2002, 2001/13/0032).

Dies gilt vor allem deshalb, weil der in der Regel zwischen fremden Geschäftspartnern bestehende Interessensgegensatz bei nahen Angehörigen (auch Lebensgemeinschaften) auszuschließen ist und durch die rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten abweichend von den tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten steuerliche Folgen entsprechend beeinflusst werden könnten (VwGH 31.3.2003, 98/14/0164).

Im vorliegenden Fall wurden im Jahr 2001 die gesamten Aufwendungen für die Eigentumswohnung (Betriebskosten, Reparaturfonds) in Adr.5*, die der Bw. gemeinsam mit seiner Lebensgefährtin für private Wohnbedürfnisse nutzt, und die vom Bw. mit Kaufvertrag vom 4.4.2001 an seine Lebensgefährtin verkauft wurde, in Höhe von ATS 21.298,26 (=€ 1.547,80) jährlich als Betriebsausgaben geltend gemacht.

Von der BP wurde nur jener Anteil, der auf das Arbeitszimmer (14,5%) entfällt als Betriebsausgaben anerkannt (ATS 3.088,25 = € 224,43), der Rest wurde aus den Aufwendungen ausgeschieden.

In der Berufung und mündlichen Verhandlung wird vorgebracht, dass der Bw. nach dem Verkauf der Wohnung am 4.4.2001 an seine Lebensgefährtin mit dieser (mündlich) vereinbart habe, das Arbeitszimmer in diesem Jahr noch beizubehalten und dafür ein fremdübliches Nutzungsentgelt von ATS 2.366,77 (= €°172) pro Monat zu bezahlen und auf die- bereits im Zuge der BP und im Nachhinein erstellte - Mietbestätigung der Lebensgefährtin vom 6.4.2007 hingewiesen, wonach ein Mietzins für die gesamte Wohnung in Höhe von € 500,- monatlich im Zeitraum April bis Dezember 2001 erhalten worden wäre. Die geltend gemachten Mietkosten seien daher zur Gänze als Betriebsausgabe anzuerkennen.

Ein entsprechender Proberaum (Tonstudio) sei erst ab dem Jahr 2002 vorhanden gewesen. Ab diesem Jahr wurden in der Folge auch keine Kosten für das Arbeitszimmer geltend gemacht.

Wie in der Stellungnahme der BP hingewiesen, handelt es sich bei den unter der Position "Mietaufwand" geltend gemachten Aufwendungen um die gesamten Jahreszahlungen für die Betriebskosten und den Reparaturfonds der Eigentumswohnung in Adr.5* an die Immobilienverwaltung XX. In einem Schreiben der Realkanzlei XX vom 4.4.2007 wird bestätigt, in welcher Höhe Zahlungen für Betriebskosten und für den Reparaturfonds in den

Jahren 2000 und 2001 geleistet wurden. Aus den beigelegten Kontoauszügen der Realkanzlei ist ersichtlich, dass diese Zahlungen im Jahr 2001 genau dem geltend gemachten Betriebskostenbetrag entsprechen.

Es handelt sich somit nicht um Mietzahlungen des Bw. an seine Lebensgefährtin sondern um die monatlichen Betriebskosten. Der auf die private Nutzung der Wohnung entfallende Anteil (85,5%) wurde entsprechend aus den anerkannten Betriebsausgaben ausgeschieden.

Zur Einwendung betreffend schriftliche Bestätigung der Mietzahlungen von € 500,- monatlich ist festzustellen: Gemessen an den Kriterien, unter welchen Voraussetzungen Verträge zwischen nahen Angehörigen anerkannt werden, entspricht die im Zuge des Verfahrens eingewendete Mietbestätigung aus dem Jahr 2007 aus folgenden Gründen nicht.

ad Publizität nach außen: Im gegenständlichen Fall gibt es lediglich eine Bestätigung über den Erhalt eines monatlichen Mietentgeltes von € 500,- im Nachhinein, eine Mietvereinbarung wurde nur mündlich getroffen. Die erforderliche Publizität ist daher keineswegs gegeben.

ad Eindeutiger und klarer Inhalt: Liegen bei Abschluss eines Mietvertrages übliche Vereinbarungen tatsächlich nicht vor, fehlen also unter Fremden wesentliche Vertragsbestandteile, kann von einem klaren und eindeutigen Inhalt nicht gesprochen werden.

Ein eindeutiger, klarer und jeden Zweifel ausschließender Inhalt ist einer mündlichen Mietvereinbarung mangels schriftlicher Form nicht zu entnehmen. Ein Mietvertrag unter Fremden enthält die Miete pro m², die Höhe und Tragung von Betriebskosten Vereinbarung über das Schicksal von Mieterinvestitionen und über Instandhaltungspflichten.

Ad Fremdvergleich: Die behauptete Vereinbarung zwischen dem Bw. und seiner Lebensgefährtin ist weiters aus folgendem Grund steuerlich unglaubwürdig. Abgesehen davon, dass Zahlungsbestätigungen betreffend den Erhalt des Betrages von monatlich € 500,- nicht vorgelegt wurden, somit auch keine Nachweise über die Zahlungen von € 500,- monatlich und damit von dem lt. Gebäudeverwaltung bestätigten Betriebskosten mit dem Betrag von € 172/Monat = ATS 2.366,77 abweicht, ist es auch nicht glaubhaft, dass in einem Zeitraum, als in Österreich der Euro noch nicht offizielles Zahlungsmittel war, ein Euro-Betrag monatlich vereinbart wurde. Zudem ist eindeutig anhand der Unterlagen der BP nachgewiesen, dass es sich um die Betriebskosten und Beiträge zum Reparaturfonds für das Jahr 2001 handelt (Schreiben Immobilienverwaltung XX vom 4.4.2007 und Kontoauszug). Die Berufung war daher in diesem Punkt abzuweisen.

Ad Rechtsanwaltskosten:

In den Jahren 2000 und 2001 wurden weiters eine Anzahlung in Höhe von ATS 10.000 (€ 726,73) und ATS 12.000 (€ 872,07) für eine Rechtsberatung durch Herr Dr. A. als Betriebsausgaben geltend gemacht. Einem dazu übermittelten Schreiben des Rechtsanwaltes betreffend das Jahr 2000 ist zu entnehmen, dass eine Klage gegen die Firma Y vorbereitet werde. Trotz mehrmaliger Aufforderung durch die BP, die betriebliche Veranlassung der Aufwendungen durch die Vorlage weiterer Belege oder Schriftstücke nachzuweisen, wurde von der steuerlichen Vertretung lediglich eine zweizeilige Begründung vorgelegt, die besagt, dass Herr NnBw. ein Tonstudio einrichten wollte, aufgrund von Schallproblemen sei aber das Projekt nicht zustande gekommen (Vermittlungsfirma Y Fehlinvestition).

Der Bw. gab dazu im Zuge der BP wie auch in der mündlichen Verhandlung bekannt, es habe sich um die rechtliche Klärung betreffend drei Studioprojekten der Firma Y gehandelt. Darüber hinaus gehende schriftliche Beweismittel zur betrieblichen Notwendigkeit der geltend gemachten Rechtsanwaltskosten könnten nicht vorgelegt werden, da der Rechtsanwalt Dr. A. dazu keine Rechnungen ausgestellt hätte, obwohl Zahlungen erfolgt seien. Da damit jedoch weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht werden konnte, dass der Beratungsaufwand im betrieblichen Interesse erfolgte, sind in freier Beweiswürdigung die Aufwendungen nicht als Betriebsausgaben bzw. betrieblich veranlasst anzuerkennen.

Die Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit werden insgesamt wie folgt ermittelt:

	ATS 2000	ATS 2001	€ 2002	€ 2003	€ 2004	€ 2005
Einkünfte bisher	-55.664,00	-54.585,00	-3.278,74	580,52	330,52	3.990,35
Zurechnung Km-Geld	22.358,48	16.009,07	1.913,07	306,75	40,72	980,69
Zurechnung Tz 4	10.000,00	12.000,00				
Zurechnung Tz 5		18.210,01				
Einkünfte laut BE	-32.358,48	-8.365,92	-1.365,67	887,27	371,24	4.971,04

Ad Umsatzsteuer 2000:

Für das Jahr 2000 erfolgte von der BP in Hinblick auf die geltend gemachten Vorsteuerbeträge lt. Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2000 betreffend die gesamten Eingangsrechnungen eine Aufteilung in Aufwendungen der Einkünfte für selbständige Arbeit von 8,17% und Werbungskosten für die nichtselbständige Tätigkeit von 91,83% und eine aliquote Vorsteuerkürzung.

Die Vorsteuern im Zusammenhang mit den nicht anerkannten Rechtsanwaltskosten von ATS 2.000,- wurden aliquot um 8,17% von ATS 2.000,- in Höhe von ATS 163,40 gekürzt.

Die Berufung richtet sich gegen den Umsatzsteuerbescheid 2000, jedoch keine näheren Ausführungen gemacht. Nach Durchsicht der Akten ist dazu festzustellen: Da betreffend die Rechtsanwaltskosten keine Vorsteuern geltend gemacht wurden, waren diese daher auch

nicht zu kürzen. Diese Aufwendungen scheinen in der Aufstellung über die gemeinsamen Ausgaben für die selbständige und unselbständige Tätigkeit ebenso nicht auf, daher wurde auch die darauf entfallende Vorsteuer auch nicht anteilig geltend gemacht. Der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2000 war daher stattzugeben.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 7 Berechnungsblätter

Wien, am 12. April 2011