

**BFG**

BUNDESFINANZGERICHT

REPUBLIK ÖSTERREICH

GZ. RV/3100288/2014

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter_A in der Beschwerdesache Beschwerdeführer, vertreten durch die Steuerberaterin_A, gegen den Bescheid des Finanzamtes_A vom 7. Oktober 2013 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2012 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Die Fälligkeit der Abgabe erfährt keine Änderung.

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

Entscheidungsgründe

I.) Verfahrensgang:

Der Beschwerdeführer beehrte in seiner am 7. August 2013 elektronisch eingereichten Steuererklärung für das Jahr 2012 ua. die steuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen als sonstige Werbungskosten, welche ihm vom Finanzamt_A im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2012 (mit Ausfertigungsdatum 7. Oktober 2013) mit der Begründung versagt wurden, bei ausschließlichen Vorliegen von Pensionsbezügen sei eine Berücksichtigung von Werbungskosten nicht möglich.

Der Abgabepflichtige begründete seine hiergegen fristgerecht eingebrachte Berufung (nunmehr Beschwerde) vom 7. November 2013 ua. damit, er sei mit einer 25% Beteiligung angestellter Geschäftsführer der Unternehmerin_A gewesen und habe somit Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen. Die Unternehmerin_A sei unter

seiner Geschäftsführung mit der Isolierung des Hallenbades im Unternehmen_B beauftragt worden. Als Folge eines Schadens an dem neurenovierten Hallenbad sei die Unternehmerin_A geklagt worden, wobei in einem im Zuge der Klage erstellten Sachverständigengutachten festgestellt worden sei, dass von Seiten der Unternehmerin_A ungeeignete Materialien zur Isolierung verwendet worden wären. Da die Unternehmerin_A zwischenzeitlich liquidiert worden wäre, habe das Unternehmen_B den Materialhersteller auf Schadloshaltung geklagt. Der Abgabepflichtige habe jedoch Bedenken gehabt, ob er bei erfolgloser Klage gegen den Materialhersteller als ehemaliger Geschäftsführer der Unternehmerin_A zur Verantwortung gezogen werden könne. Aus diesem Grunde habe er sich diesbezüglich eine Rechtsauskunft bei einem Anwalt eingeholt. Bei den geltend gemachten nachträglichen Werbungskosten in Höhe von 2.415,30 € handle es sich um das Rechtsanwalts honorar für die rechtliche Auskunft. Da er die Rechtsauskunft aufgrund seiner früheren Tätigkeit als angestellter Geschäftsführer der Unternehmerin_A eingeholt habe, bestehe hier ein Zusammenhang mit seiner früheren nichtselbständigen Tätigkeit, demzufolge auch das Anwalts honorar als nachträgliche Werbungskosten anzuerkennen und als solches absetzbar sei.

Über Ersuchen des Finanzamtes_A vom 25. November 2013 reichte der Abgabepflichtige die Rechnung des Rechtsanwaltes_A vom 2. Jänner 2011 über 2.415,30 €, eine Auftragsbestätigung über eine Zahlungsanweisung vom 16. Jänner 2012, eine chronologische Sachverhaltsschilderung, ein Verhandlungsprotokoll des Gerichtes_A vom 1. September 1999, GZ._1, ein Endurteil und Beschluss des Gerichtes_A vom 23. Juli 2009, GZ._2, ein Schreiben des Rechtsanwaltes_B vom 14. Jänner 2010, ein Schreiben des Rechtsanwaltes_C vom 12. Jänner 2010, eine Äußerung der Unternehmen_C vom 12. Jänner 2010 sowie ein Beschluss des Gerichtes_B vom 15. Jänner 2010, GZ._3, nach.

Die abweisende Beschwerdeentscheidung vom 16. Jänner 2014 begründete die Abgabenbehörde in der händischen Bescheidbegründung vom selben Tag ua. damit, es bestehe kein direkter Zusammenhang zwischen den Pensionseinkünften des Abgabepflichtigen und der getätigten Rechtsanwaltszahlung. Der umfangreiche Zivilprozess in den Jahren 1996 bis 2010 habe laut den vorgelegten Unterlagen ausschließlich die Unternehmerin_A betroffen und habe mit der Erzielung und Sicherung von Pensionseinkünften nichts zu tun.

Der Beschwerdeführer begehrte mit Schreiben vom 12. Februar 2014 fristgerecht die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und führte ergänzend aus, Werbungskosten könnten auch nach Beendigung einer nichtselbständigen Tätigkeit anfallen, wenn ein erkennbarer Zusammenhang mit den vormals erzielten Einnahmen bestehe (VwGH 10.9.1987, 86/13/0149). Auch LStRL RZ 10242 lasse ausdrücklich Aufwendungen, die vor der Pensionierung (hier eines Hochschulprofessors) noch im aktiven Dienstverhältnis entstanden seien, als nachträgliche Werbungskosten gemäß § 16 EStG zu, wenn sie mit Aufgaben in Zusammenhang stehen würden, die noch in der aktiven Dienstzeit übernommen worden wären. Wie die Finanzbehörde selbst ausführt

würden die geltend gemachten Rechtsanwaltskosten den Zivilprozess im Zusammenhang mit der ehemaligen Geschäftsführertätigkeit für die Unternehmerin_A betreffen. Damit bestehe ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen den nichtselbständigen Einkünften vom Beschwerdeführer als angestellter Geschäftsführer der Unternehmerin_A und den geltend gemachten Kosten für Rechtsauskunft als nachträgliche Werbungskosten in Höhe von 2.415,30 €. Auch wenn der Abgabepflichtige zwischenzeitlich Pensionist sei, könne er lt. LStRL RZ 231 sowie geltender Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 10.9.1987, 86/13/0149; VwGH 15.6.2005, 2001/13/0174; VwGH 24.2.2004, 99/14/0250) Ausgaben, welche mit seiner früheren nichtselbständigen Tätigkeit zusammenhängen würden, in dem Jahr als Werbungskosten geltend machen, in welchem die tatsächliche Zahlung und damit der tatsächliche Abfluss schlagend geworden sei. Entsprechend dem § 19 Abs. 2 EStG seien Ausgaben in jenem Jahr abzusetzen, in welchem sie geleistet werden würden. Es komme dabei nicht darauf an, welches Kalenderjahr die Ausgaben wirtschaftlich betreffen würden (VwGH 19.9.1989, 86/14/0192; UFS 31.3.2008, RV/2028-W/06). Da der Abgabepflichtige die Honorarnote von seinem Rechtsanwalt über 2.415,30 € für die Beratung hinsichtlich einer etwaigen Haftung als Geschäftsführer der Unternehmerin_A bei erfolgloser Klage gegen den Materialhersteller erst im Jahr 2012 erhalten habe, habe er sie bei gesetzeskonformer Auslegung in die Arbeitnehmerveranlagung 2012 hineinnehmen müssen. Da der Beschwerdeführer zu diesem Zeitpunkt schon Pensionist gewesen sei, handle es sich bei der Honorarnote des Rechtsanwaltes um nachträgliche Werbungskosten gemäß § 16 EStG iVm LStRL RZ 231. Gerade um das Zufluss-Abflussprinzip gewahrt zu wissen, sei in den LStRL RZ 231 die Möglichkeit von nachträglichen Werbungskosten aufgenommen worden. Der Beschwerdeführer habe in seiner Beschwerde die veranschlagten Werbungskosten als nachträgliche Werbungskosten geltend gemacht. Auf die Nachträglichkeit der Werbungskosten sei die Behörde jedoch in ihrer Begründung zur Beschwerdeentscheidung in keinsten Weise eingegangen.

Über Ersuchen des Finanzamtes_A vom 2. April 2014 gab der Abgabepflichtige in einer Ergänzung vom 16. April 2014 unter Beilage von ua. zwei Gesprächsnotizen vom 28. Jänner und 23. Februar 2010 sowie eines Kontoauszuges an, Rechtsanwalt_A habe seine Leistungen im Zeitraum Jänner und Februar 2010 erbracht. Auslöser für das Gespräch mit Rechtsanwalt_A sei der Exekutionsantrag von Unternehmer_b gegen die Unternehmerin_A am Gericht_B vom 15. Jänner 2010 gewesen. Dem Kläger sei bekannt gewesen, dass die Unternehmerin_A seit 21. Juni 2006 nicht mehr existiere. Es wäre daher seine größte Sorge gewesen, als Privatperson in diesen Prozess hineingezogen zu werden. Rechtsanwalt_A habe ihm in der Besprechung vom 23. Februar 2010 dargelegt, dass er als Privatperson nicht für Schadenersatzforderungen herangezogen werden könne. Dem Rechnungsdatum 2. Jänner 2011 liege seines Erachtens ein auf dem Jahreswechsel beruhender Irrtum der Jahreszahl zugrunde; der Kontoauszug belege die Rechnungsbezahlung im Jänner 2012. Neben dem angeführten Zivilprozess Unternehmer_b gegen Unternehmerin_A habe es keinen weiteren Prozess gegeben.

Der Beschwerdeführer ist dem Ersuchen des Bundesfinanzgerichtes im Schreiben vom 10. August 2016 ua. um detaillierte Ausführungen zur Glaubhaftmachung des durch die Aktenlage nicht belegten Beschwerdevorbringens, die streitgegenständlichen Beratungsleistungen seien ausschließlich für seine vormalige Tätigkeit als Geschäftsführer der Unternehmerin_A in Anspruch genommen worden, nicht nachgekommen.

II.) Sachverhalt:

Der Beschwerdeführer war Gesellschafter (Beteiligungsausmaß 25%) an der (am 21. September 2006 gelöschten) Firma Unternehmen__A (in Liquidation), FN_A (siehe Firmenbuchauszug der Firma Unternehmen__A in Liqu., FN_A vom 25. Februar 2016). Die Gesellschaftsanteile wurden vom Abgabepflichtigen im Privatvermögen gehalten (siehe die vom Steuerpflichtigen unwidersprochene Feststellung des Bundesfinanzgerichtes vom 10. August 2016).

Handelsrechtliche Geschäftsführer des Unternehmens waren der Abgabepflichtige (bis zum 29. Dezember 1998) sowie der Gesellschafter_B (dieser bis zum 2. Dezember 2002). Der Beschwerdeführer war wiederum Liquidator der Gesellschaft ab Beginn der Liquidation zum 2. Dezember 2002 bis zur ihrer Löschung zum 21. September 2006. Mit 4. April 2006 wurde die Geschäftsanschrift der Gesellschaft von Adresse_! an die (Privat)Adresse des Beschwerdeführers als Liquidator verlegt (siehe obiger Firmenbuchauszug).

Der Beschwerdeführer war bis zum 28. Februar 1999 als Geschäftsführer bei der Unternehmerin_A nichtselbständig beschäftigt (Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit); seit 1. März 1999 bezieht der Abgabepflichtige lediglich (nichtselbständige) Einkünfte von der Pensionsversicherungsanstalt (siehe die vorliegenden Einkommensteuerveranlagungen des Beschwerdeführers seit 1997).

Die Unternehmerin_A hat im Jahr 1993 für Unternehmen_B die Isolierung eines Hallenbades (unter Anwendung des von der Firma Unternehmer_C produzierten Kunststoffproduktes) ausgeführt. Nachdem in den Folgejahren erhebliche Mängel und Schäden am neurenovierten Hallenbad auftraten, klagte Unternehmen_B die Unternehmerin_A auf Schadenersatz; die Firma Unternehmer_C trat als Nebenintervenientin der beklagten Partei bei. In einem im Zuge des Gerichtsverfahrens erstellten Sachverständigengutachten wurde festgestellt, dass von der Unternehmerin_A ungeeignete Materialien zur Isolierung verwendet wurden. Nach einem mehrjährigen Zivilgerichtsverfahren wurde mit Endurteil und Beschluss des Gerichtes_A vom 23. Juli 2009, GZ._2, die Unternehmerin_A schuldig erkannt, aus obigem Schaden der Unternehmen_B einen Betrag von Betrag_1 samt Zinsen sowie Verfahrenskosten zu bezahlen (siehe das vorliegende Urteil des Gerichtes_A vom 23. Juli 2009, GZ._2).

Die Firma Unternehmer_C erklärte sich in Folge gegenüber der Unternehmerin_A nicht bereit, den aushaftenden Betrag laut obigem Urteil an die Unternehmen_B zu erbringen (siehe Schreiben des Rechtsanwaltes_C als Rechtsvertreter der Firma Unternehmer_C vom 12. Jänner 2010). Die Unternehmerin_A trat ihre Ansprüche gegenüber der Firma

Unternehmer_C an die Unternehmen_B ab (siehe Schreiben des Rechtsanwaltes_B als Rechtsvertreter der Unternehmerin_A vom 14. Jänner 2010).

Unternehmen_B führte auf Grundlage des obigen Urteiles gegen die Unternehmerin_A Forderungsexekution in Form einer Drittschuldnererklärung gegenüber der Drittschuldnerin Firma Unternehmen_C, welche jedoch sämtliche Zahlungsverpflichtungen gegenüber Unternehmerin_A ablehnte (siehe die Drittschuldner-Äußerung der Firma Unternehmen_C vom 12. Jänner 2010 und den Beschluss des Gerichtes_B vom 15. Jänner 2010, beides zur GZ._3).

Unternehmen_B verklagte weiters die Firma Unternehmer_C als Materialhersteller der ungeeigneten Schwimmbadisolierung auf Schadloshaltung.

Der Abgabepflichtige nahm am 28. Jänner und 23. Februar 2010 die Leistung des Rechtsanwaltes_A zur Rechtsfrage in Anspruch, ob Unternehmen_B bei erfolgloser Klage gegen den Materialhersteller Firma Unternehmer_C eine Schadenersatzforderung an ihn als Privatperson stellen könne. Es konnte nicht festgestellt werden, ob der Abgabepflichtige den Rechtsanwalt hierzu in seiner vormaligen Stellung bzw. Tätigkeit als Gesellschafter, als Geschäftsführer und/oder als Liquidator der Unternehmerin_A kontaktiert hat.

Rechtsanwalt_A legte dem Steuerpflichtigen für die Rechtsberatung eine Honorarabrechnung vom 2. Jänner 2011 (richtig wohl: 2012) über einen Betrag von 2.415,30 € ("Risikobeurteilung hinsichtlich der Firma Unternehmen_C"), welche vom Abgabepflichtigen am 17. Jänner 2012 bezahlt wurde (siehe vorliegende Rechnung des Rechtsanwaltes_A vom 2. Jänner 2011, Kontoauszug vom 25. Jänner 2012 sowie das Schreiben vom 16. April 2014 samt handschriftlicher Aufzeichnungen vom 28. Jänner und 23. Februar 2010).

III.) Beweiswürdigung:

Obige Sachverhaltsfeststellungen begründen sich in der unstrittigen Aktenlage, insbesondere in den oben näher angeführten Dokumenten.

Der Abgabepflichtige hat trotz ausdrücklichem schriftlichen Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 10. August 2016 sein Beschwerdevorbringen, er habe die Beratungsleistung des Rechtsanwaltes_A als vormaliger Geschäftsführer der Unternehmerin_A und somit als ehemaliger nichtselbständig Beschäftigter in Anspruch genommen, weder dargelegt noch (ua. durch entsprechende Unterlagen) glaubhaft gemacht (der Vorhalt blieb unbeantwortet), sodass diese Ausführungen nicht belegt sind. Der Beschwerdeführer war allerdings nicht nur (bis zum 29. Dezember 1998) Geschäftsführer, sondern - zeitlich noch hierüber hinaus - bis zur Liquidation der Gesellschaft (am 21. September 2006) Gesellschafter und Liquidator der Unternehmerin_A. Für das Bundesfinanzgericht ist somit nicht ersichtlich, warum der Abgabepflichtige seinen Rechtsvertreter (ausschließlich) als vormaliger nichtselbständig Beschäftigter, nicht jedoch als ehemaliger Gesellschafter und/oder als ehemaliger Liquidator kontaktiert haben soll. Die behauptete Schlussfolgerung

ergibt sich nämlich nicht aus den vorgelegten Unterlagen (Honorarrechnung vom 2. Jänner 2011 sowie händische Aufzeichnungen vom 28. Jänner und 23. Februar 2010), da diese keinen Bezug auf eine vormalige Stellung des Abgabepflichtigen als Geschäftsführer nehmen. Nachdem der Abgabepflichtige bei der Beendigung der Gesellschaft nicht mehr Geschäftsführer, sondern lediglich Liquidator und Gesellschafter der Unternehmerin_A war, wäre für das Bundesfinanzgericht viel mehr wahrscheinlicher, dass der Abgabepflichtige im Jahr 2010 eine Inanspruchnahme durch die Firma Unternehmer_C wegen seiner Tätigkeit als Liquidator oder seiner Stellung als Gesellschafter befürchtete. Dies auch deshalb, da nicht der Abgabepflichtige, sondern der Gesellschafter_B der letzte Geschäftsführer der Unternehmerin_A gewesen ist, sodass für eine etwaige Haftung als Geschäftsführer vordergründig dieser und nicht etwa der Beschwerdeführer in Frage hätte kommen können. Der Abgabepflichtige fürchtete zudem nach eigenen Angaben in seiner Ergänzung vom 16. April 2014, als Privatperson in den Prozess betreffend Unternehmen_B gegen die Unternehmerin_A hineingezogen zu werden; der Abgabepflichtige hat die Gesellschaftsanteile unstrittig in seinem Privatvermögen gehalten.

Ergänzend wird bemerkt, dass die streitgegenständliche Drittschuldnererklärung bzw. der Beschluss des Gerichtes_B vom 15. Jänner 2010, GZ._3, betreffend die Exekutionssache Unternehmen_B an die Privatadresse des Abgabepflichtigen zu adressieren war, da diese Anschrift die letzte im Firmenbuch eingetragene Geschäftsanschrift der Unternehmerin_A in Liqu. ist. Die Zustellung des Beschlusses erfolgte an den Abgabepflichtigen nicht als ehemaligen Geschäftsführer (andernfalls wäre dieser dem Gesellschafter_B als den zuletzt eingetragenen Geschäftsführer zuzustellen gewesen), sondern als ehemaligen Liquidator der Unternehmerin_A. Die Befürchtung der persönlichen Inhaftungnahme für Gesellschaftsschulden begründet sich sohin in einer an den ehemaligen Liquidator vorgenommenen Rechtshandlung, welche in keinen Zusammenhang mit der vormaligen Geschäftsführertätigkeit steht.

IV.) Rechtslage:

Werbungskosten sind nach § 16 EStG die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Nachträgliche Werbungskosten können auch nach Beendigung einer Tätigkeit abzugsfähig sein (VwGH 15.6.2005, 2001/13/0174; VwGH 24.2.2004, 99/14/0250; Jakom/Lenneis, EStG 2015, § 4 Rz. 278).

Zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 EStG gehören nach § 32 Abs. 1 Z 2 EStG auch Einkünfte aus einer ehemaligen nichtselbständigen Tätigkeit im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 4 (§ 25 EStG). Im außerbetrieblichen Bereich liegen nachträgliche Werbungskosten vor, wenn sich die Aufwendungen noch auf die Tätigkeit bzw. das Rechtsverhältnis vor seiner Beendigung beziehen (VwGH 9.11.1994, 92/13/0280). Nachträglich bedeutet in diesem Zusammenhang, dass die Werbungskosten nach Beendigung des Zufließens der Einnahmen bezahlt werden (keine vermögensbezogene Ermittlung im außerbetrieblichen Bereich), aber noch auf die Zeit der Einkünfterzielung entfallen (Jakom/Kanduth-Kristen, EStG, 2016, § 32 Rz. 33).

Bei den einzelnen Einkünften dürfen nach § 20 Abs. 1 Z 2a EStG ua. Aufwendungen für die Lebensführung nicht abgezogen werden, selbst wenn sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Aus dieser Bestimmung ergibt sich nach der Rechtsprechung ein allgemeines Aufteilungsverbot: Gemischte Aufwendungen, dh. Aufwendungen mit einer privaten und einer betrieblichen/beruflichen Veranlassung, sind nicht abzugsfähig (VwGH 5.7.2004, 99/14/0064). Soweit sich Aufwendungen nicht "einwandfrei" (VwGH 22.12.2004, 2002/15/0011) trennen lassen, ist der gesamte Betrag nicht abzugsfähig. Dies trifft bei einer doppelten bzw. überlappenden Veranlassung regelmäßig zu (Jakom/Vock, EStG, 2016, § 20 Rz. 12).

V.) Erwägungen:

V. 1.) Das Bundesfinanzgericht konnte aufgrund der vorliegenden Aktenlage keine Feststellungen hierüber tätigen, ob die streitgegenständlichen Beratungsleistungen tatsächlich ausschließlich in der vormaligen Tätigkeit des Abgabepflichtigen als Geschäftsführer begründet sind. Es konnte nicht festgestellt werden, ob die strittigen Aufwendungen ausschließlich aus der ehemaligen nichtselbständigen Tätigkeit resultieren.

V. 2.) Im Abgabenverfahren gibt es keine verfahrensförmliche subjektive Beweislastregel. Als allgemein anerkannte verfahrensvernünftige Handlungsmaxime gilt jedoch, dass die Abgabenbehörde ergebnishaft letzten Endes die Behauptungs- und Feststellungsbürde für die Tatsachen trägt, die vorliegen müssen, um den Abgabenanspruch geltend machen zu können, der Abgabepflichtige hingegen für jene, die den Anspruch aufheben oder einschränken (Stoll, BAO-Kommentar, S. 1561).

Die von der Zumutbarkeit getragene Balance zwischen der amtswegigen Ermittlungspflicht des Finanzamtes und der Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen besteht im kontradiktorischen Rechtsmittelverfahren vor dem Bundesfinanzgericht fort. Im Hinblick auf die Funktion des Bundesfinanzgerichtes als unabhängiges Kontroll- und Rechtsschutzorgan ist es deshalb primäre Pflicht des Finanzamtes, den Abgabenanspruch darzutun, und des Abgabepflichtigen, seinen Einwand über die Einschränkung oder des Nichtbestehens des Abgabenanspruches darzulegen. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist sohin die Beweismwürdigung der Abgabenbehörde daraufhin zu prüfen, ob der Denkvorgang zu einem den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut entsprechenden Ergebnis geführt hat bzw. daraufhin, ob der Sachverhalt, der im Denkvorgang gewürdigt worden ist, in einem ordnungsgemäßen Verfahren ermittelt worden ist. Die Abgabenbehörde trägt dabei die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend machen zu können, doch befreit dies die Partei nicht von der Verpflichtung, ihrerseits zur Klärung des Sachverhaltes beizutragen und die für den Bestand und den Umfang der Abgabepflicht bedeutsamen Umstände vollständig und wahrheitsgemäß im Sinne des § 119 Abs. 1 BAO offen zu legen. Nach weiterer ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes findet die amtswegige Ermittlungspflicht dort ihre Grenzen, wo der Abgabenbehörde weitere Nachforschungen nicht mehr zugemutet werden können, wie

dies insbesondere dann der Fall ist, wenn ein Sachverhalt nur im Zusammenwirken mit der Partei geklärt werden kann, die Partei aber zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung nicht bereit ist bzw. eine solche unterlässt. Die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes findet dort ihre Grenze, wo nach der Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann (VwGH 25.10.1995, 94/15/0131; VwGH 26.7.2007, 2005/15/0051).

Nach § 138 Abs. 1 BAO haben die Steuerpflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. § 138 Abs. 1 BAO betrifft vor allem die Feststellung solcher Verhältnisse, die für die Abgabenbehörde nur unter Mithilfe des Abgabepflichtigen aufklärbar sind, also Umstände, denen der Abgabepflichtige hinsichtlich der Beweisführung näher steht als die Abgabenbehörde (Ritz, BAO⁵, § 138 Tz. 1). Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden sind nach § 138 Abs. 2 BAO auf Verlangen zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, soweit sie für den Inhalt der Anbringen von Bedeutung sind. Erhöhte Mitwirkungspflichten bestehen nach der Judikatur bei Auslandsbeziehungen (VwGH 1.6.2006, 2004/15/0066), bei Begünstigungsbestimmungen (VwGH 23.4.2004, 2003/17/0207) sowie bei Behauptung von ungewöhnlichen und unwahrscheinlichen Sachverhalten (VwGH 28.3.2000, 96/14/0107; Jakom/Lenneis, EStG, 2016, § 4 Rz. 279). Einem Steuerpflichtigen kommt sohin die Verpflichtung zu, begehrte Werbungskostenabzüge durch entsprechende Vorbringen zu belegen und glaubhaft zu machen.

Streitgegenständlich ist ein in den persönlichen Verhältnissen des Beschwerdeführers gelegener Sachverhalt, der nur im Zusammenwirken mit dem Abgabepflichtigen geklärt werden kann. Der Beschwerdeführer war jedoch nicht zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung bereit, sodass es dem Bundesfinanzgericht verwehrt ist, Feststellungen betreffend die Beweggründe für eine Rechtsberatung bzw. die diesbezügliche Grundlage in der Vergangenheit tätigen zu können. Der Abgabepflichtige hat im vorliegenden Fall verabsäumt, den (ausschließlichen) Veranlassungszusammenhang der Aufwendungen mit seinen (vormaligen) Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit darzutun und glaubhaft zu machen. Aufwendungen dürfen nur dann als nachträgliche Werbungskosten steuerliche Anerkennung finden, wenn diese sich zweifellos noch auf eine nichtselbständige Tätigkeit vor der Beendigung beziehen. Nachdem sich aus der vorliegenden Aktenlage kein derartiger (un)mittelbarer (ausschließlicher) Zusammenhang mit der Tätigkeit als Geschäftsführer ableiten lässt, können die streitgegenständlichen Aufwendungen nicht als Werbungskosten qualifiziert werden. Das Beschwerdebegehren ist als unbegründet abzuweisen.

V. 3.) Ergänzend wird bemerkt, dass die gegenständlichen Aufwendungen auch dann keine steuerliche Berücksichtigung finden könnten, wenn diese vom Abgabepflichtigen als ehemaliger Gesellschafter oder Liquidator der Gesellschaft getragen worden wären.

Der Abgabepflichtige hat die Gesellschaftsanteile an der Unternehmerin_A im Privatvermögen gehalten, sodass die Beratungsleistung für einen (ehemaligen) Gesellschafter ausschließlich der privaten Lebensführung zuzurechnen wäre. Nach der Aktenlage bezog der Beschwerdeführer für seine Tätigkeit als Liquidator der Unternehmerin_A keine Einkünfte (siehe den vom Abgabepflichtigen unbeantworteten Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 10. August 2016), sodass hierdurch keine Einkunftsquelle iSd EStG begründet wurde. Eine steuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen hätte somit auch zu unterbleiben.

Hätte die Rechtsberatung die vormalige Stellung bzw. Tätigkeit des Abgabepflichtigen sowohl als Geschäftsführer als auch als Gesellschafter und Liquidator umfasst, so stünde das Aufteilungsverbot des § 20 EStG einer steuerlichen Anerkennung der Aufwendungen entgegen. Die Honorarzahlung wäre somit sowohl beruflich als auch privat veranlasst und eine einwandfreie Zuordnung der Aufwendungen nicht möglich.

VI.) Zulässigkeit einer Revision: Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Im vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Das Bundesfinanzgericht orientierte sich bei den zu lösenden Rechtsfragen an der zitierten einheitlichen höchstgerichtlichen Judikatur zur steuerlichen Berücksichtigung von nachträglichen Werbungskosten, darüber hinaus hing die Entscheidung im Wesentlichen von den Umständen des Einzelfalles ab. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Innsbruck, am 4. Oktober 2016