

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Johann Putzer, Liechtensteinstraße 35 Tür 5, 1090 Wien, über die Beschwerde vom 20. April 2018 gegen die Bescheide des ***FA*** vom 16. März 2018 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2013, Einkommensteuer 2013 und Umsatzsteuer 2013, Steuernummer ***BF1StNr1*** nach durchgeführter mündlicher Verhandlung am 29.06.2020

A) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdevorentscheidung vom 21. Juni 2018 betreffend Umsatzsteuer 2013 wird wegen Rechtswidrigkeit aufgehoben.

B) gemäß § 278 BAO beschlossen:

Der Vorlageantrag vom 12.07.2018 betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2013 wird wegen Unzulässigkeit gemäß § 264 Abs. 4 lit. e iVm § 260 Abs. 1 BAO zurückgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis bzw. diesen Beschluss ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) **nicht** zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (=Bf.) führt einen Gewerbebetrieb als Einzelunternehmerin.

Im Zuge einer Außenprüfung bei der Bf. wurde festgestellt, dass im Jahr 2013 Rechtsanwaltskosten in Höhe von 30.158,94 Euro plus 20% Umsatzsteuer in Höhe von 6.031,79 Euro auf dem Konto 775 "Rechtsberatung" verbucht waren.

Die zu Grunde liegende Rechnung weise kein Datum auf, die Leistungsbeschreibung lautet wie folgt:

"Für unsere anwaltliche Tätigkeit in den Jahren 2011, 2012 und 2013 in Angelegenheit Betriebsliegenschaft und div. Kurrentien".

Da die Leistungsbeschreibung sehr allgemein gehalten sei und sich auch noch dazu über einen Leistungszeitraum von drei Jahren erstrecke, habe der Prüfer eine genaue, detaillierte Leistungsbeschreibung inklusive Vorlage der entsprechenden Unterlagen (Schriftstücke, Verträge, Schriftverkehr, usw.) verlangt (mündlich in einer Besprechung mit dem Steuerberater und schriftlich mit den elektronischen Nachrichten vom 9.11.2017, 15.12.2017 bzw. 16.01.2018).

Der Rechtsanwalt (=RA), der die Rechnung ausgestellt hatte, gab im Schriftsatz vom 27.11.2017 an, er dürfe auf Grund seiner anwaltlichen Verschwiegenheitspflicht keine Aussage über den Leistungsgegenstand der Rechnung machen.

Es habe zwischen der Bf. und ihrem Onkel, dem seinerzeitigen Übergeber des Gewerbebetriebes Zwistigkeiten gegeben und eine Rückabwicklung der Übergabe des Gewerbebetriebes sei im Raum gestanden.

Auch die Frage von Ansprüchen anderer Verwandten im Falle des Todes des Übergebers sei zu behandeln gewesen.

Im Zuge dessen habe es langwierige Interventionen, Konferenzen und auch Vertragsentwürfe gegeben.

Diesen Arbeiten liege ein Gesamtzeitaufwand von 37,5 Stunden und 25 Stunden zu einem Stundensatz von á 400 Euro zu Grunde.

Der Rest der Gesamtsumme entfalle auf diverse Kurrentien und Barauslagen im Zusammenhang mit säumigen Kunden.

Die Bf. übermittelte schließlich in einer elektronischen Nachricht vom 18.01.2018 eine von ihr aus dem Gedächtnis gemachte Aufstellung der der Rechnung zu Grunde liegenden Leistungen.

Laut Auskunft der Bf., habe diese den RA zwar von der Verschwiegenheitspflicht entbunden, die erforderlichen Unterlagen wurden jedoch nicht bereitgestellt, da sich der RA auf die Verschwiegenheit gegenüber dem Erblasser und Vorbesitzer des Gewerbebetriebes, dem verstorbenen Onkel der Bf. berufe.

Die Bf. listete in ihrer elektronischen Nachricht vom 18.01.2018 die von der strittigen Rechnung umfassten Leistungen wie folgt auf:

"Die Rechnung des RA basiert auf mehrere Grundlagen:

1. – Mediation wegen Firmenübernahme auf Grund des Vertrages zwischen der Bf. und dem Onkel (in den Jahren 2010 und 2011);
2. –Mediation zwischen ihr und den Erben des Onkels (im Jahr 2013)
3. –Kundenkontakte wegen offener Rechnungen in Jahren 2010 -2011 auf Einfluss des Onkels;

zur Position 1.) ich habe mit meinem Onkel zwanzig Jahre zusammen gearbeitet, gelebt und mich um ihn gekümmert.

Mein Onkel hat mit mir einen Vertrag über eine Stille Gesellschaft abgeschlossen, bevor ich den Betrieb übernommen habe;

Obwohl er laut Vertrag Informationen und Einsicht in die laufende Betriebs- und Geschäftsentwicklungen haben konnte, habe er sich sehr oft eingemischt, weshalb ich den RA als Mediator einschaltete.

Mein Onkel kannte den RA schon von früher, weshalb er eine Vertrauensperson meines Onkels war;

Mit Hilfe des Anwaltes haben wir unsere Probleme im Jahr 2011 bereinigt.

Die "nächste große Krise" hatten wir im Jahr 2012, als er plötzlich den Betrieb schließen und alles verkaufen wollte.

Mein Onkel war damals bereits 88 Jahre und gesundheitlich angeschlagen.

Mit Hilfe des RA als Mediator konnte der Onkel wieder beruhigt und alles geklärt werden. Für diese Sitzungen ist der RA immer zu uns in den Betrieb gekommen, Protokolle darüber haben wir nicht gemacht.

Alle Termine wurden telefonisch vereinbart.

Zur Abrechnung ist nicht gekommen, da bald das nächste Problem für meinen Betrieb entstanden ist. Mein Onkel ist dann doch unerwartet verstorben und seine Töchter waren innerhalb von ein paar Tagen im Betrieb und wollten ihr Erbe antreten.

zur Position 2)

Anfang 2013 habe ich den RA gebeten, dass er bei einem Treffen mit den Töchtern und mir die Situation, nämlich dass der Betrieb schon seit Jahren unter meinem Namen läuft und durch Vertragsregelung nicht in die Verlassenschaft kommt, erklärt.

Die Töchter haben mir nicht geglaubt.

Dafür haben wir auch mehrere Sitzungen gebraucht, da nicht immer beide Töchter anwesend waren und immer wieder mit neuen Fragen gekommen sind. Damit hat der RA geholfen, dass der Betrieb ununterbrochen und mit keinen Nachteilen für die Mitarbeiter und Kunden weitergelaufen ist, sogar mit gutem Erfolg. Darüber haben wir auch keine schriftlichen Protokolle geführt. Es ist wieder alles gut gelaufen, ohne dass wir vor dem Gericht die Streitereien austragen hätten müssen.

zur Position 3)

Der RA hat wegen unbezahlter Rechnungen mehrmals in den Jahren 2010 und 2011 urgiert. Die Rechnungen waren aus Jahren 2008 und 2009, wir selbst hatten keinen Erfolg, diese zu kassieren (die Unterlagen habe nicht mehr). Mein Onkel hat den RA angerufen und ihm die Probleme geschildert.

Ich habe ihm dann per Fax die offenen Rechnungen gesendet und der RA hat sich bemüht mit den Kunden in Kontakt zu treten und sie zu besuchen um die Bezahlung der offenen Rechnungen zu erwirken.

Die Rechnung des RA bezieht sich hauptsächlich auf Mediationsleistungen.“

Der Betriebsprüfer führt dazu aus:

„Es ist ungewöhnlich, dass unterschiedliche Leistungen der Jahre 2011, 2012 und 2013 erst im Jahr 2013 abgerechnet werden.

Die Leistungen wurden von der Bf. zwar dargestellt, es konnten aber keine Dokumente darüber als Beleg vorgelegt werden.

Es gibt auch keinerlei genauere Aufstellung wie sich der Betrag von 36.290,73 Euro zusammensetzt und welche Leistungen wann erbracht wurden.“

Der Betriebsprüfer ist zu dem Ergebnis gekommen, dass die betriebliche Notwendigkeit bzw. Veranlassung trotz mehrfacher Aufforderung durch das Finanzamt weder vom RA als Rechnungsaussteller, noch von der Bf. zweifelsfrei durch entsprechende Unterlagen bzw. Aufzeichnungen nachgewiesen werden konnte. Die gegenständliche Rechnung stelle daher keine Betriebsausgabe dar und die Umsatzsteuer könne nicht als Vorsteuer in Abzug gebracht werden.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers betreffend Umsatzsteuer 2013 und Einkommensteuer 2013 in den im wiederaufgenommenen Verfahren (Wiederaufnahme vom 16.03.2018) ergangenen neuen Sachbescheiden vom 16.03.2018.

Mit Eingabe vom 20.04.2018 brachte die Bf. Beschwerde gegen den die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügenden Bescheid vom 16.03.2018 betreffend Umsatzsteuer 2013 sowie den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2013, jeweils vom 16.03.2018, ein.

Die Bf. führte in der Beschwerde aus:

Die Ansicht des Prüfers, das strittige Honorar stelle keine Betriebsausgabe dar, sei unrichtig.

Richtig sei, dass der RA auf Grund seiner anwaltlichen Verschwiegenheitspflicht keine näheren Angaben zu seiner Honorarnote 2013/10 machen könne.

Die Bf. habe den RA zwar von seiner Verschwiegenheitspflicht entbunden, dieser gehe aber davon aus, dass er gegenüber dem Verstorbenen, ebenfalls von ihm vertretenen Onkel der Bf. und Betriebsgründer weiterhin zur Verschwiegenheit verpflichtet sei. Die einseitige Aufhebung der Verschwiegenheitspflicht der Bf. sei daher nicht ausreichend.

Um diesen Beweisnotstand zu beheben, habe die Bf. im E-Mail vom 18.01.2018 die im fraglichen Zeitraum erbrachten Leistungen ihres Anwalts niedergeschrieben.

Der Anwalt sei seit Jahrzehnten für den Betrieb des verstorbenen Onkels tätig gewesen.

Die Bf. habe den Betrieb ab 2004 von ihrem Onkel übernommen und den Anwalt weiterbeschäftigt.

Der Anwalt habe nur in sehr großen Zeitabständen Rechnung gelegt und keine Akontozahlungen gefordert. Für die Frage des Vorliegens einer Betriebsausgabe sei es unerheblich, in welchen Intervallen Rechnungen gelegt werden.

Die Angabe des Leistungszeitraumes 2011, 2012 und 2013 sei ausreichend und verständlich, weil sich die laufende rechtliche Betreuung und Tätigkeit als Mediator zwischen den Streitparteien gar nicht in abrechenbare Einzelleistungen aufteilen ließe. Aufgrund der plausiblen und nachvollziehbaren Darstellung der Bf. komme dem E-Mail der Bf. vom 18.01.2018 der Charakter eines Beweismittels durch Glaubhaftmachung zu. Eine Beweisführung durch den Anwalt sei aus rechtlichen Gründen nicht möglich gewesen. Insofern liege Beweisnotstand vor.

Die rechtlichen Beratungen und mediatorischen Tätigkeiten des Anwaltes seien Betriebsausgaben, weil sie zur Sicherung des seit 2004 von der Bf. geführten Betriebes notwendig gewesen seien. Sie hätten ihr Eigentum an den Betriebsmitteln und ihre Einkunftsquelle gesichert und ungerechtfertigte Forderungen der Töchter des verstorbenen Onkels abgewehrt.

Da die Zahlung der Honorarnote betrieblich veranlasst sei, lägen alle Voraussetzungen für die Anerkennung als Betriebsausgabe vor.

Aufgrund der vom Finanzamt vertretenen Meinung sei die Aberkennung des Vorsteuerabzuges aus der Honorarnote des Rechtsanwaltes wegen Rechnungsmängeln zwar erwähnt, jedoch die Möglichkeit der Rechnungsberichtigung gar nicht in Betracht gezogen worden.

Inhaltlich seien die Leistungen infolge der anwaltlichen Verschwiegenheitspflicht nicht näher definierbar gewesen, sie seien aber aus der Sachverhaltsdarstellung der Bf. nachvollziehbar. Das fehlende Rechnungsdatum werde durch die berichtigte Rechnung korrigiert, womit zumindest nachträglich das Recht auf Vorsteuerabzug gegeben sei.

Die Bf. beantrage daher die angefochtenen Bescheide aufzuheben, die Honorarnote des Rechtsanwaltes mit dem Nettobetrag als Betriebsausgabe anzuerkennen und die ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer zu berücksichtigen.

Mit Beschwerdeverentscheidungen vom 21./22.06.2018 wies das Finanzamt die Beschwerde gegen die Sachbescheide Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2013 als unbegründet ab.

Über die Beschwerde betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2013 erließ das Finanzamt keine Beschwerdeverentscheidung.

Das Finanzamt führte in der Beschwerdeverentscheidung begründend aus:

a) Umsatzsteuer

Nach § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann sich der Unternehmer Vorsteuerbeträge abziehen, die von anderen Unternehmern in einer Rechnung gemäß § 11 UStG 1994 an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.

Die Vorsteuer aus der strittigen Rechnung sei nicht abzugsfähig, weil der Bf. der Nachweis, es handle sich um eine Leistung für ihr Unternehmen, nicht gelungen sei.

Der Vorsteuerabzug sei daher zu versagen.

b) Einkommensteuer:

Betriebsausgaben sind gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Eine betriebliche Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben objektiv im Zusammenhang mit einer betrieblichen Tätigkeit stehen und subjektiv dem Betrieb zu dienen bestimmt sind oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und nicht unter ein steuerliches Abzugsverbot fallen.

Der Abgabepflichtige hat gemäß § 138 Abs. 1 BAO dem Finanzamt über Verlangen die geltend gemachten Aufwendungen nachzuweisen oder, wenn ihm dies nicht zumutbar ist, wenigstens glaubhaft zu machen.

Die Kosten eines Zivilprozesses sind Betriebsausgaben, soweit sie betrieblich veranlasst sind, wobei es auf den Prozessgegenstand ankommt. Dieser muss objektiv betrieblicher Natur sein. Die Abzugsfähigkeit hängt demnach vor allem davon ab, welcher Anspruch im Prozess strittig ist (vgl. VwGH 10.12.1991, 91/14/0154 und VwGH 07.10.2003, 2001/15/0221).

Die betriebliche Veranlassung von Aufwendungen ist grundsätzlich von Amts wegen festzustellen, wobei den Steuerpflichtigen eine Mitwirkungspflicht trifft. Der Steuerpflichtige hat die Richtigkeit seiner Ausgaben zu beweisen (VwGH 26.9.1990, 86/13/0097). Im Rahmen der Beweismwürdigung kann das Finanzamt von mehreren Möglichkeiten die als erwiesen annehmen, die gegenüber allen anderen eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten weniger wahrscheinlich erscheinen lässt. Offenkundig fingierte Ausgaben sind nicht anzuerkennen (VwGH 08.04.1992, 90/13/0132; VwGH 26.9.1990, 89/13/0239). Wer einen den Erfahrungen des täglichen Lebens widersprechenden Sachverhalt (zB die überwiegende betriebliche Nutzung dreier Kraftfahrzeuge durch eine Person) behauptet, hat hierfür den Nachweis zu erbringen (VwGH 31.07.1996, 92/13/0020). Den Steuerpflichtigen trifft für von ihm behauptete Sachverhalte, die nach dem Gesamtbild der festgestellten Gegebenheiten außergewöhnlich und daher nicht zu vermuten sind, die Beweislast (VwGH 15.09.1988, 87/16/0165). Es kann nicht Sache der Behörde sein, weitgehende Ermittlungen über Umstände anzustellen, für deren Vorhandensein nach der gegebenen Sachlage nur eine geringe Wahrscheinlichkeit besteht (VwGH 22.06.1967, 0153/65). Betriebsausgaben sind im Allgemeinen durch schriftliche Belege nachzuweisen (vgl. VwGH 29.01.1991, 89/14/0088). Gemäß § 138 Abs. 2 BAO sind Belege ("Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden") auf Verlangen des Finanzamtes diesem zur Einsicht und Prüfung vorzulegen. Die Glaubhaftmachung setzt die schlüssige Behauptung aller maßgeblichen Umstände durch die Steuerpflichtige voraus (VwGH 26.04.1989, 89/14/0027). Ein Sachverhalt ist glaubhaft gemacht, wenn die Umstände des Einzelfalles dafürsprechen, der vermutete Sachverhalt habe von allen anderen denkbaren Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich (VwGH 14.09.1988, 86/13/0150).

Im gegenständlichen Fall wurden überhaupt keine Unterlagen vorgelegt, die den von der Steuerpflichtigen behaupteten Sachverhalt nachweisen, - wie etwa Besprechungsprotokolle, anwaltlicher Schriftverkehr mit den Parteien, Mahnschreiben, Vertragliche Vereinbarung mit dem Onkel bzw. den Erben des Onkels, Notizen etc.-.

Dies und die überlange Abrechnungsperiode von drei Jahren, ohne, dass es Akontozahlungen gegeben hätte, entspricht nach Ansicht des Finanzamtes nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens. Die Beweislast, einen ungewöhnlichen Sachverhalt darzustellen, liegt daher bei der Bf.

Da keine Unterlagen vorgelegt wurden, bestehe die Vermutung, die Anwaltsleistungen seien privat veranlasst und daher nicht abzugsfähig.

Mit Eingabe vom 12.07.2018 stellte die Bf. einen Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht und Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Der Vorlageantrag richtet sich ausdrücklich gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2013 sowie die beiden Sachbescheide betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2013.

Die Bf. ging im Vorlageantrag nicht weiter auf die Begründung der Beschwerdeentscheidung ein und brachte auch keine Ergänzungen zur Beschwerde vor.

Feststellungen des Bundesfinanzgerichtes:

Laut „Vertrag über eine stille Gesellschaft“ vom 18.12.2003 abgeschlossen zwischen der Bf. und deren Onkel wurde vereinbart:

Die Bf. betreibt ab 01.01.2004 ein Gewerbe in Wien. An diesem Gewerbe beteiligt sich ihr Onkel, der bisherige Inhaber als stiller Gesellschafter.

Die Einlage des Onkels bestand aus dem gesamten Inventar des bisher vom Onkel geführten Gewerbebetriebes im Wert von 10.000 Euro.

Diese Einlage ging ab sofort in das Eigentum der Bf. über.

Der Onkel war am Gewinn der Gesellschaft mit 40% beteiligt.

Der Onkel war jederzeit berechtigt in die handelsübliche Korrespondenz und Fakturen etc. Einsicht zu nehmen.

Der Onkel als stiller Gesellschafter in seiner Eigenschaft als Hälfteigentümer und Verwalter der Betriebsliegenschaft hatte dafür Sorge zu tragen, dass die Mietrechte an der Werkstätte zu denselben Konditionen wie bisher an die Bf. übertragen wurden.

Eine Aufkündigung der Gesellschaft war nicht vorgesehen.

Es galt jedoch für den Fall des Ablebens eines der beiden Gesellschafter als vereinbart, dass die Gesellschaft beendet wird.

Im Falle der Beendigung hat der stille Gesellschafter Anspruch auf Auszahlung der Buchwerte des von ihm eingebrachten Inventars, soweit noch vorhanden.

Mit Kaufvertrag vom 10.02.2011 erwarb der Onkel zwei Eigentumswohnungen in Wien vom RA um einen Kaufpreis von 80.000 Euro.

Der Onkel verstarb am x.2013.

Laut undatiertem Testament des Onkels setzte dieser die Bf. als Alleinerbin ein, seine beiden Töchter wurde auf den Pflichtteil gesetzt und erhielten die beiden oa. Eigentumswohnungen als Legat.

Noch vor Abschluss des Nachlassverfahrens wurden diese beiden Eigentumswohnungen aus dem Nachlass heraus von den beiden Töchtern um je 75.000 Euro verkauft.

In der mündlichen Verhandlung am 29.06.2020 brachte die Bf. vor:

Sie hatte in der Situation der Unstimmigkeiten gar keine andere Wahl als den Rechtsanwalt einzuschalten und hat deswegen auch nicht die Frage des Honorars und der Abrechnung ihm gegenüber aufgeworfen.

Der Rechtsanwalt ist ein Rechtsanwalt alten Schlages und er hat diese Tradition der Abrechnung über längere Zeiträume bereits gegenüber dem Onkel geübt.

Die Bf. konnte sich deshalb auch keine Diskussionen über das Honorar mit dem Rechtsanwalt erlauben, da sie keine weitere Front eröffnen wollte.

Sie hat auch nicht geahnt, was auf sie honorarmäßig zukommt.

Die Folge war, dass der RA nie mehr von ihr beauftragt wurde.

Der Vertreter der Bf. bringt vor, das Argument der Finanzverwaltung, die Abrechnung über einen Zeitraum von drei Jahren sei schädlich, kann nicht nachvollzogen werden.

Es ist nirgendwo geregelt ist, dass eine Abrechnung über einen längeren Zeitraum nicht zulässig ist.

Wie auch aus dem E-Mail der Bf. vom 18.01.2018 hervorgeht, handelt es sich beim Leistungsinhalt um einen kontinuierlichen Beratungsprozess.

Was das Argument der Unüblichkeit des langen Abrechnungszeitraumes betrifft, so verweist er auf zwei Fälle aus seiner Kanzlei, in denen seit einem längeren Zeitraum Betriebsprüfungen laufen und in denen er auch keine Zwischenabrechnung gelegt hat.

Die Leistung ist für ihn erst erbracht und abgeschlossen, wenn die Betriebsprüfung beendet ist.

Zum Nachweis darüber legte er zwei Kontoauszüge vom heutigen Tag aus seiner Kanzlei über die interne Leistungsabrechnung in diesen Fällen vor.

Es ist auch üblich, dass Rechtsberatungen, die sich über längere Zeiträume erstrecken durch jährlichen Pauschalen ohne detailliertes Leistungsverzeichnis zwischenabgerechnet werden.

Er hat noch in keinem dieser Fälle erfahren, dass solche jährlichen pauschalen Abrechnungen nicht anerkannt wurden.

Rechtslage

§ 4 Abs. 4 EStG 1988

Betriebsausgaben sind die Aufwendungen oder Ausgaben die durch den Betrieb veranlasst sind.

§ 138 Abs. 1 BAO

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

§ 303 Abs. 1 BAO

Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonst wie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder

c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

§ 307 Abs. 1 BAO

Mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid ist unter gleichzeitiger Aufhebung des früheren Bescheides die das wiederaufgenommene Verfahren abschließende Sachentscheidung zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist.

(Anm.: Abs. 2 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 97/2002)

§ 307 Abs. 3 BAO

Durch die Aufhebung des die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

A)

Einkommensteuer 2013

Das Einkommensteuergesetz 1988 definiert die Betriebsausgaben im § 4 Abs. 4 erster Satz wie folgt:

„Die Kosten eines Zivilprozesses sind Betriebsausgaben, soweit sie betrieblich veranlasst sind, wobei es auf den Prozessgegenstand ankommt. Dieser muss objektiv betrieblicher Natur sein. Die Abzugsfähigkeit hängt demnach vor allem davon ab, welcher Anspruch im Prozess strittig ist (vgl. VwGH 10.12.1991, 91/14/0154 und VwGH 7.10.2003, 2001/15/0221).

Nach der Rechtsprechung liegen Betriebsausgaben vor, wenn sie aus betrieblichen Gründen angefallen sind, also unmittelbar für Zwecke der Bewirtschaftung des Betriebes anfallen.

Das gilt auch für Anwaltsleistungen zur Abwehr von Zivilrechtsstreitigkeiten.

Im Beschwerdefall ist zu klären, ob die von der Bf. als Betriebsausgaben geltend gemachten Anwaltskosten laut Honorarnote 2013/10 in Höhe von 36.190,73 Euro brutto Betriebsausgaben in ihrem Gewerbebetrieb darstellen.

Vorausgeschickt wird:

Unabhängig von fehlenden Beweisen und der Glaubhaftmachung sind im Beschwerdefall die unter den Punkten 1) und 2) von der Bf. aufgelisteten Leistungen –wie unten genauer dargestellt wird- per se keine Betriebsausgaben nach der Definition des

§ 4 Abs. 4 erster Satz EStG 1988, weil nicht betrieblich veranlasst, und deshalb schon unter diesem Gesichtspunkt keine Betriebsausgaben.

Gemeinsame Ausführungen zum Nachweis der vorgetragenen Leistungen, die der strittigen Rechnung zu Grunde liegen:

Nach § 138 Abs. 1 BAO haben die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen.

Ist ein Beweis nach den Umständen nicht zumutbar, so genügt die Glaubhaftmachung.

Der Nachweis einer Betriebsausgabe hat, soweit dies möglich und zumutbar ist, durch einen schriftlichen Beleg zu erfolgen (siehe bspw. VwGH 30.10.2001, 97/14/0140).

Betriebsausgaben sind im Allgemeinen durch schriftliche Belege nachzuweisen (vgl. VwGH 29.01.1991, 89/14/0088).

Eine Glaubhaftmachung setzt eine schlüssige Behauptung der maßgeblichen Umstände durch den Abgabepflichtigen voraus (VwGH 26.04.1989, 89/14/0027).

Die Glaubhaftmachung hat den Nachweis der größeren Wahrscheinlichkeit zum Gegenstand und unterliegt den Regeln der freien Beweiswürdigung (VwGH 22.12.2011, 2008/15/0164; VwGH 28.05.2008, 2006/15/0125).

Die betriebliche Veranlassung von Aufwendungen ist grundsätzlich von Amts wegen festzustellen, wobei den Steuerpflichtigen eine Mitwirkungspflicht trifft.

Der Steuerpflichtige hat die Richtigkeit seiner Ausgaben zu beweisen (VwGH 26.09.1990, 86/13/0097).

Im Rahmen der Beweiswürdigung kann die Behörde von mehreren Möglichkeiten die als erwiesen annehmen, die gegenüber allen anderen eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten weniger wahrscheinlich erscheinen lässt.

Im Beschwerdefall steht unbestritten fest, dass keine schriftlichen Unterlagen, die die Richtigkeit der behaupteten Betriebsausgaben beweisen, vorliegen.

Dies ist schon im Hinblick auf die Rechnungssumme von 30.000 Euro unüblich und damit außergewöhnlich.

Unüblich ist auch die pauschale Abrechnung über einen Leistungszeitraum von drei Jahren ohne Akontozahlungen.

Die Bf. brachte in der mündlichen Verhandlung vor, dass die verrechneten Leistungen als Einheit zu betrachten seien, weshalb die Abrechnung über einen Leistungszeitraum von drei Jahren nicht ungewöhnlich sei.

Der steuerliche Vertreter führte dazu aus, dass es auch in größeren Betrieben durchaus üblich sei, Beratungsleistungen, die sich auf mehrere Jahre erstrecken, ohne Vorlage eines detaillierten Leistungsverzeichnisses mit jährlichen Pauschalen zu akontieren.

Er habe nie gehört, dass derartige Pauschalzahlungen nicht als Betriebsausgaben anerkannt würden.

Er selber stelle sein Beratungshonorar für Außenprüfungen seiner Klienten, deren Dauer sich auf mehrere Jahre erstrecken, erst am Ende ab.

Es habe deshalb auch noch nie Probleme mit der Anerkennung als Betriebsausgaben gegeben.

Es sei daher nicht nachvollziehbar, was an einer periodenübergreifenden Abrechnung ungewöhnlich sein soll. Es gebe auch keine Regelungen, die das verbieten.

Dazu ist auszuführen, dass es nicht verboten ist periodenübergreifend abzurechnen, allerdings werden im Allgemeinen Akontozahlungen oder Teilzahlungen geleistet, was auch im Sinne einer periodengerechten Gewinnermittlung liegt.

Im Beschwerdefall wurde dieser Umstand seitens der Behörde nur als ein Mangel für die Glaubwürdigkeit der Rechnung gewertet.

Es handelt sich um keinen vergleichbaren Sachverhalt, wenn laufende Rechtsberatungen des Öfteren durch jährliche Pauschalen akontiert werden.

Derartigen Pauschalen liegt ein errechneter Durchschnittswert von Beratungsleistungen aus der Vergangenheit zu Grunde. Die detaillierte Abrechnung erfolgt dennoch über die Endrechnung. Im Übrigen wurden im Beschwerdefall gerade keine Akontozahlungen geleistet.

Es kann im Beschwerdefall auch von keiner kontinuierlichen, zusammenhängenden Leistung des RA gesprochen werden, da die Bf. selbst aufzeigt, dass drei unterschiedliche Leistungskomplexe vorlagen.

Im Beschwerdefall gibt es keinen einzigen schriftlichen Nachweis über den Leistungen laut Rechnung, die Rechnung bezieht sich auf einen Zeitraum von drei Jahren ohne Zwischenabrechnung und ohne Anzahlung, der Leistungsgegenstand ist nur vage umrissen. Es wird auch nicht dargestellt, wann welche Leistungen erbracht wurden.

Als Rechnungsgegenstand wurden „Angelegenheiten betreffend die Betriebsliegenschaft und diverse Kurrentien“ angeführt.

Einerseits ist der Leistungsgegenstand nicht genau definiert, zum anderen war die Betriebsliegenschaft nach dem aus dem Gedächtnis der Bf. aufgelisteten Leistungsumfang und selbst nach den vom RA äußerst allgemein beschriebenen Leistungen offenbar gar nicht von den verrechneten Tätigkeiten betroffen.

Danach ist der behauptete Sachverhalt nach dem Gesamtbild der vorliegenden Umstände als außergewöhnlich, unüblich und auch nicht nachvollziehbar zu werten.

Die Beweislast liegt daher im Beschwerdefall eindeutig bei der Bf.

Den Abgabepflichtigen trifft für von ihm behauptete Sachverhalte, die nach dem Gesamtbild der festgestellten Gegebenheiten außergewöhnlich und daher nicht zu vermuten sind, die Beweislast (VwGH 15.09.1988, 87/16/0165).

Es kann nicht Sache der Behörde sein, weitgehende Ermittlungen über Umstände anzustellen, für deren Vorhandensein nach der gegebenen Sachlage nur eine geringe Wahrscheinlichkeit besteht (VwGH 22.06.1967, 0153/65).

Die Bf. hat keine schriftlichen Unterlagen oder sonstigen Beweise für die behaupteten Betriebsausgaben.

Warum sie keine Beweisvorsorge durch entsprechende schriftliche Dokumentation getroffen hat, wird von der Bf. nicht weiter dargetan.

Sie hat auch nicht behauptet, dass dies unmöglich oder unzumutbar war.

Auch objektiv sind keine Gründe erkennbar, die die schriftliche Beweisvorsorge unmöglich oder unzumutbar erscheinen lassen.

Die Bf. beruft sich in ihrer Beschwerde auf die Glaubhaftmachung, welche –wie gerade dargelegt- mangels Unzumutbarkeit bzw. Unmöglichkeit des Nachweises im Beschwerdefall als nicht ausreichend erachtet wird.

Dennoch wird im Folgenden an Hand der behaupteten Leistungen im Einzelnen aufgezeigt, dass der Bf. auch die Glaubhaftmachung der Betriebsausgaben nicht gelungen ist.

Die behaupteten Leistungen im Einzelnen:

ad 1)

a)

Die Bf. schildert, dass die strittigen Beratungskosten größtenteils Mediationen betreffen.

Ihr Onkel, stiller Teilhaber an ihrem Betrieb, habe sich oft in den Betrieb eingemischt, weshalb sie den Rechtsanwalt als Mediator beigezogen habe.

Durch mehrere Sitzungen mit dem RA im Jahr 2011 hätten sie die Probleme bereinigen können.

Dass es zu Einmischungen in die Geschäfte der Bf. durch den ehemaligen Betriebsinhaber kam, ist durchaus glaubwürdig.

Allerdings sind Kosten der Vermittlung Dritter zur Verbesserung der persönlichen Beziehungen zwischen den beiden Gesellschaftern keinesfalls als objektiv durch den Betrieb veranlasst zu qualifizieren.

b)

Im Jahr 2012 habe der Onkel plötzlich den Betrieb schließen und verkaufen wollen.

Da der Onkel nicht Betriebsinhaber war, konnte er derartige Schritte gar nicht setzen.

Darüber hinaus, war laut Punkt VIII des Vertrages über die Stille Gesellschaft auch eine Auflösung der Gesellschaft nicht vorgesehen.

Es kann wohl sein, dass der Onkel (88 Jahre) diese rechtliche Situation nicht akzeptieren wollte bzw. nicht erfassen konnte.

Wenn nun die Bf. den RA um Vermittlung zwischen ihr und ihrem Onkel herangezogen hat, kann für die angefallenen Kosten kein Veranlassungszusammenhang mit dem Betrieb selbst abgeleitet werden.

Vermittelnde bzw. beratende Gespräche des RA mit dem Onkel zur Verbesserung der persönlichen Atmosphäre waren sicherlich nützlich, aber nicht durch das betriebliche Geschehen veranlasst, deshalb stellen die Vermittlungskosten auch keine Betriebsausgabe dar.

Kosten zur Prozessabwehr können zwar betrieblich veranlasst sein, allerdings nur, wenn der abgewehrte Prozess objektiv den Betriebsgegenstand betrifft.

Die Mediationen zwischen der Bf. und ihrem Onkel sind aber familiär und nicht betrieblich bedingt.

Kosten von Streitigkeiten zwischen den Gesellschaftern sind nur dann betrieblich bedingt, wenn Gewinnanteile oder sonstige steuerpflichtige Einkünfte strittig sind.

Laut Bf. waren die Mediationsleistungen des Anwaltes erforderlich, weil ihr Onkel den Betrieb verkaufen habe wollen und sie ihre Inhaberschaft am Gewerbebetrieb als ihre einzige Einkunftsquelle verteidigen habe müssen.

Der Onkel fungierte aber seit 2004 nur als stiller Gesellschafter und war gar nicht in der rechtlichen Position den Betrieb zu veräußern.

Diese allgemeinen Behauptungen ohne Nachweis einer konkreten Gefährdung überzeugen nicht.

Es ist außerdem unglaubwürdig, dass über sämtliche Beratungen bzw. Mediationen, die ein so wesentliches Thema zum Inhalt hatten, kein Schriftverkehr, keine Protokolle oder irgendwelche Notizen vorliegen bzw. die Ergebnisse der Sitzungen auch nicht schriftlich festgehalten wurden.

Der RA wiederum gibt im Widerspruch zur Bf. an, es seien verschiedene Vertragsentwürfe verfasst worden.

Laut Bf. waren die Sitzungen mit dem Anwalt eher Mediationen.

In diesem Punkt widersprechen sich die Aussagen des leistenden RA und der Bf. als Leistungsempfängerin.

Sollte es dennoch Vertragsentwürfe gegeben haben, ist es wiederum unglaubwürdig, dass die Bf. derartige Vertragsentwürfe nicht gesammelt hat.

Schon diese widersprüchlichen Darstellungen sprechen gegen die Glaubwürdigkeit der Behauptungen der Bf.

ad 2)

Nach dem Tod des Onkels x.2013 hätten dessen Töchter aufgeklärt werden müssen, dass der Gewerbebetrieb nicht nachlassgegenständlich sei.

Deshalb habe es wiederum Mediationen, diesmal mit den Töchtern des Onkels, bedurft.

Dazu ist auszuführen.

Die Kosten in Zusammenhang mit einem Erbanfall betreffen in erster Linie einen nicht der Einkommensteuer unterliegenden Vermögenszuwachs und sind auch dann nicht abzugsfähig, wenn sie einen zum Nachlass gehörenden Betrieb betreffen.

Daher sind Anwalts- und Prozesskosten, aber auch die Erfüllung von Pflichtteilsansprüchen und damit zusammenhängende Zinsen nicht abzugsfähig (siehe bspw. VwGH 03.07.1991, 91/14/0108, 1992, VwGH 07.07.2011, 2008/15/0142; vgl auch BFH, BStBl 1995 II, 413 zu Pflichtteilsansprüchen gegen die Erbin von Urheberrechten). Auch Prozesskosten betreffend einen strittigen Pflichtteilsanspruch sind nicht abzugsfähig (VwGH 07.10.2003, 2001/15/0221).

Die von der Bf. geltend gemachten Kosten betreffend die Mediation mit den Töchtern des Onkels stellen, da mit dem Erbanfall verbunden, keine Betriebsausgaben dar.

ad 3)

Kurrentien: (Einforderung offener Rechnungen)

Auch hier fehlt es an Aufzeichnungen. Wenn die Bf. davon spricht, dass sie dem RA die unbezahlten Rechnungen mittels Telefax geschickt habe, ist zu erwarten, dass es dazu einen Schriftverkehr gab.

Laut Bf. fehlt aber jeglicher Schriftverkehr dazu.

Es ist nicht glaubwürdig, dass ein Anwalt die Eintreibung offener Rückstände übernimmt, ohne mit der Gläubigerin zu korrespondieren.

Er braucht für die Eintreibung der Forderungen auch ein Hintergrundwissen über die bisher erfolgten Eintreibungsschritte und Mahnungen etc.

Die Bf. gibt dazu an, der RA habe mehrmals in den Jahren 2010 und 2011 wegen unbezahlter Rechnungen aus den Jahren 2008 und 2009 urgiert.

Der Rechtsanwalt führt dazu aus, der Restbetrag neben den Leistungen laut Leistungskomplex 1) und 2), vom Bundesfinanzgericht mit 5.158,94 Euro errechnet, betreffe Kurrentien sowie Barauslagen für Kunden der Bf., die zum Teil zahlungsunfähig waren.

Zum Einem will die Bf. wissen, dass der RA mehrmals die Zahlung der offenen Forderungen urgiert hat, andererseits hat sie darüber keine Korrespondenz.

Es ist nicht glaubwürdig, dass die Bf. Kenntnis von mehrfachen Eintreibungsmaßnahmen hatte, ohne darüber schriftlich informiert zu werden.

Die Bf. geht außerdem davon aus, dass der RA auch im Jahr 2010 in diesen Angelegenheiten tätig war.

Die Rechnung umfasst allerdings nur Leistungen der Jahre 2011, 2012 und 2013, nicht auch des Jahres 2010.

Die Rechnung soll auch Barauslagen umfassen.

Diese sind aber in der Rechnung nicht gesondert ausgewiesen.

Dies ist auch unüblich, da Barauslagen für die Umsatzsteuer sogenannte Durchläufer darstellen und nicht der Umsatzsteuer unterliegen, was der RA wissen musste.

Auch stellt sich die Frage, wie der RA den Restbetrag von 5.158,94 bemessen hat, wenn er darüber keine Stundenaufzeichnungen hatte.

Es erschließt sich auch nicht, warum der RA sich auf seine Verschwiegenheitspflicht gegenüber dem Onkel beruft, war doch die Bf. Auftraggeberin und alleinige Inhaberin des Gewerbebetriebes seit 2004.

Dies gilt genauso für die Beilegung der behaupteten Zwistigkeiten mit dem Onkel als auch für die Mediationen mit den Töchtern des Onkels.

Die Bf. hat den RA aber laut ihren Angaben von seiner Verschwiegenheitspflicht entbunden.

Im Übrigen ist es unglaublich, dass die Bf. als verantwortungsbewusste Betriebsinhaberin eine pauschale Rechnung über 30.000 Euro ohne Kenntnis der Einzelleistungen (Leistungsaufzeichnungen) akzeptiert und über keine Unterlagen der erbrachten Leistungen im Betrieb verfügt.

Wenn sie diese nicht vorlegt, kann die Ursache nur darin liegen, dass die Rechnung nicht betrieblich veranlasst ist.

Wegen fehlender Beweise und nicht gelungener Glaubhaftmachung sind die geltend gemachten Rechtsanwaltskosten in Höhe von 30.158,94 Euro nicht abzugsfähig.

Hinsichtlich der Punkte 1) und 2) liegen unabhängig von der Beweisbarkeit inhaltlich schon keine Betriebsausgaben vor.

Der Komplex 1) und 2) umfasst 37,5 plus 25 Stunden, zusammen 62,5 Stunden, á 400 Euro, in Summe 25.000 Euro.

Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 war folglich abzuweisen.

B und C)

Wiederaufnahme betreffend Umsatzsteuer 2013 und Umsatzsteuer 2013

Die Bf. hat sowohl in der Beschwerde als auch im Vorlageantrag die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Umsatzsteuer 2013 bekämpft.

Das Finanzamt hat sich mit diesem Beschwerdepunkt nicht befasst und nicht darüber entschieden.

Stattdessen hat es die Beschwerde gegen den im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen neuen Umsatzsteuerbescheid 2013 mit Beschwerdevereentscheidung vom 21.06.2018 inhaltlich abgewiesen.

Der Wiederaufnahmebescheid und der neue Sachbescheid sind zwei Bescheide, die jeder für sich einer Bescheidbeschwerde zugänglich sind bzw. der Rechtskraft teilhaftig werden können (zB VwGH 12.09.1996, 96/15/0163; VwGH 17.11.2004, 2000/14/0142; VwGH 18.12.2008, 2006/15/0367; VwGH 24.6.2009, 2007/15/0041). Auch hinsichtlich ihrer Behebbarkeit (zB.: gemäß § 299) sind sie getrennt zu beurteilen (VwGH 17.9.1991, 88/14/0012).

Sind beide Bescheide mit Bescheidbeschwerde angefochten, so ist zunächst über die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid zu entscheiden (VwGH 22.05.1990, 87/14/0038; VwGH 22.12.2005, 2001/15/0004; VwGH 28.02.2012, 2009/15/0170).

Die Entscheidung über beide Beschwerden kann in einer Entscheidung verbunden werden (VwGH 24.06.1986, 86/14/0014).

Im Beschwerdefall wurde die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid jedoch unbestritten nicht erledigt.

Wurde jedoch das Rechtsmittel gegen den Wiederaufnahmebescheid unerledigt gelassen und vorerst über die Bescheidbeschwerde gegen den neuen Sachbescheid abgesprochen, so ist die Beschwerdevereentscheidung über den Sachbescheid inhaltlich rechtswidrig (vgl VwGH 08.11.1988, 88/14/0135; VwGH 02.09.2009, 2005/15/0031; VwGH 22.11.2012, 2012/15/0193).

Die Beschwerdevereentscheidung vom 21.06.2018 über die Beschwerde gegen die Umsatzsteuer 2013 war daher wegen Rechtswidrigkeit aufzuheben.

Der gegenständliche Vorlageantrag richtet sich auch gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2013, obwohl hinsichtlich der bekämpften Wiederaufnahme keine Beschwerdeentscheidung ergangen ist.

Ein Vorlageantrag setzt *unabdingbar* eine im Rechtsbestand befindliche Beschwerdeentscheidung voraus (vgl. Ritz, BAO, 6.Auflage, § 264 Tz 6, mit Verweisen auf die höchstgerichtliche Rechtsprechung).

Der Vorlageantrag war daher mangels Beschwerdeentscheidung in diesem Punkt zurückzuweisen.

Es wird in weiterer Folge Sache des Finanzamtes sein, zunächst mit Beschwerdeentscheidung die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid und dann über jene (durch die nunmehrige Aufhebung noch unerledigte Beschwerde) gegen den Umsatzsteuerbescheid 2013 zu entscheiden.

Unzulässigkeit der Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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.

Die Beweismwürdigung des Nachweises und der Glaubhaftmachung von Betriebsausgaben stellt eine Sachverhaltsfrage und keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung dar, weshalb schon aus diesem Grunde die Revision nicht zulässig ist.

Darüber hinaus wurde unter Hinweis auf umfangreiche Judikatur in der Entscheidung dargestellt, dass Kosten der Prozessabwehr in Erbschaftsangelegenheiten und solche im innerfamiliären Bereich, die nicht betrieblich bedingt sind, niemals Betriebsausgaben sein können. Auf Grund umfangreicher Judikatur ist auch unter diesem Aspekt eine Revision nicht zulässig.

Wien, am 8. Juli 2020