

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dr. Herbert Rabitsch, Petrusgasse 2 Tür 15, 1030 Wien, über die Beschwerden vom 11.06.2014 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Baden Mödling vom 31.03.2014, Steuernummer ***BF1StNr1***, betreffend Wiederaufnahme der Umsatzsteuer- und Einkommensteuerverfahren 2007 - 2011, Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2007 - 2011, Anspruchszinsen 2007 - 2011 und Einkommensteuervorauszahlungen 2013 und 2014 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung

A. beschlossen:

I. Der Antrag auf Vorlage der Beschwerde gegen die Anspruchszinsenbescheide 2007 - 2011 wird gemäß § 264 Abs. 5 BAO als unzulässig zurückgewiesen.

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

B. zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerden gegen die übrigen angefochtenen Bescheide werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2007 – 2011 werden abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens, Umsatzsteuer für 2007 - 2011 und Einkommensteuervorauszahlungen 2013 und 2014 bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

I. Bisheriger Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf) vermietet Immobilien und ist Gesellschafter der ***3*** GmbH. (bis 2009 lautete die Firma „***3a***“). Der Bf bezog als Geschäftsführer dieser Gesellschaft bis 31.3.2018 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Im **Bericht vom 25.2.2014 über das Ergebnis der Außenprüfung** betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2007 – 2011 ist zum Haus in der ***Bf1-Adr***, festgehalten:

Im Jahre 2003 habe der Bf Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der Objekte ***Adr2*** und ***Adr4*** erklärt.

Mit Schreiben vom 6.4.2004 sei dem Finanzamt mitgeteilt worden, dass die Vermietung auf gewerbliche Basis umgestellt werde. In diesem Jahr habe der Bf erstmals die Mieterlöse aus diesen Objekten als gewerbliche Einkünfte auf Basis einer Gewinnermittlung nach § 4 Abs 1 EStG erklärt. Im Jahre 2004 seien Anzahlungen für im Bau befindliche Anlagen in Höhe von 87.350,48 Euro geleistet und in die Bilanz aufgenommen worden. In der Bilanz sei dazu vermerkt, dass es sich um die Errichtung eines Doppelhauses in ***Bf1-Adr*** handle.

Im Jahre 2005 enthalte die Bilanz insgesamt 323.960,78 Euro als geleistete Anzahlungen für dieses Objekt. Der Bf habe in diesem Jahr noch keine Mieteinnahmen erzielt. Es sei Vorsteuer für den Kauf in Abzug gebracht worden.

Ab 2006 werde das Objekt in ***Bf1-Adr***, im Anlageverzeichnis des Gewerbebetriebs geführt.

Fr. ***4*** von der Fa. ***3*** GmbH habe der Betriebsprüferin bekanntgegeben, dass das gegenständliche Objekt der Wohnsitz des Bf sei. Das Objekt werde an die Fa. ***3*** GmbH vermietet, welche das Gebäude dem Bf als Geschäftsführer und Gesellschafter gegen einen Sachbezug (von mtl. 990 Euro) zur Verfügung stelle. Der sfr-Kredit diene zur Finanzierung dieses Objektes.

Laut zentralem Melderegister habe der Bf ab 7.3.2006 an der Adresse ***Bf1-Adr***, seinen Hauptwohnsitz gemeldet.

Laut Auskunft des steuerlichen Vertreters gebe keinen schriftlichen Mietvertrag. Der Bf habe die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung deshalb auf Einkünfte aus Gewerbebetrieb umgeändert, da der Bf eine gewerbliche Tätigkeit, einen Verkauf von Energy-Getränken, beginnen wollte. Dazu sei es aber nicht gekommen. Laut steuerlichem Vertreter werde bei der Vermietung des Objekts in ***Bf1-Adr*** keine Zusatzleistung angeboten, die gewerbliche Einkünfte begründet.

Die Vermietung des Objektes an die Fa. ***3*** GmbH und die Nutzungsüberlassung an den Bf sei nach außen nicht erkennbar gewesen, da in den Einkommensteuererklärungen 2006 und 2007 als Wohnadresse ***Adr2***, 1000 Wien, und ab 2007 (*richtig*: ab 2008) ***Adr3***, angegeben gewesen sei. Weiters sei kein Hinweis auf den Mieter dieser Liegenschaft irgendwo ersichtlich gewesen.

Da die Fa. ***3*** GmbH vom Bf das private Wohnhaus um eine Monatsmiete von 1.100 Euro miete und dem Bf dann wieder als Wohnung zur Verfügung stelle, handle es sich um eine unangemessene Vorteilszuwendung an den Geschäftsführer. Dies sei nach den Bestimmungen des § 8 KStG in Verbindung mit § 22 BAO nicht zulässig.

Die Betriebsprüferin scheide daher das Objekt ***Bf1-Adr***, aus dem Betriebsvermögen sowie sämtliche diesbezügliche Erlöse und Aufwendungen aus der Gewinnermittlung aus. Ein dazugehöriges, 2011 angeschafftes französisches Fenstergeländer sei ebenfalls ausgeschieden worden. Bei der Aufteilung der Ausgaben habe die Steuerberatungskanzlei mitgewirkt. Die Entnahme sei für die Jahre 2007 — 2011 jeweils zu den Buchwerten erfolgt. Die Betriebsprüferin habe diese Feststellungen auch im Bereich der Umsatzsteuer berücksichtigt (TZ 14 und 16).

Nach der Schlussbesprechung am 24.10.2013 sei am 18.12.2013 die Niederschrift sowie am 14.02.2014 eine in einem unwesentlichen Punkt abgeänderte Niederschrift an den steuerlichen Vertreter per Mail gesendet worden. Eine Unterfertigung der Niederschrift sei unterblieben.

Bis zu diesem Zeitpunkt seien hinsichtlich des oben angeführten Sachverhaltes keine Einwände von Seiten des steuerlichen Vertreters oder des Unternehmers vorgebracht worden.

Mit Mail vom 5.3.2014 sei ein Schreiben eines Rechtsanwaltes übermittelt worden, der den Sachverhalt anders dargestellt habe. Da die Schlussbesprechung bereits im Oktober 2013 stattgefunden habe, hätte die Betriebsprüferin diese Einwände nicht berücksichtigen können. Das Schreiben werde aber wunschgemäß der Niederschrift beigelegt.

In besagtem **Schreiben vom 4.3.2014** führte der Rechtsanwalt (als nunmehriger Vertreter des Bf) zum Mietvertrag des Bf mit der ***3*** GmbH aus:

Im Zeitpunkt der Fertigstellung des Reihenhauses sei die Ehe des Bf bereits zerrüttet gewesen und es habe laufend Streitigkeiten mit dem Stiefsohn gegeben. Nach der damals bestehenden Rechtsprechung habe die Ehefrau samt den beiden Kindern einen Anspruch auf Weiterbenützung der Wohnung gehabt, wenn sie einen berücksichtigungswürdigen Bedarf gehabt hätte. Seit 2009 bestehe eine entsprechende gesetzliche Regelung.

Deshalb habe der Bf die Mietkonstruktion gewählt und das Haus in das Sachanlagevermögen seiner Einzelfirma übernommen. 2008 sei die Ehe geschieden worden und sei die Gattin aus dem Objekt ausgezogen.

Es sei ein Antrag auf Durchführung eines Ortsaugenscheins zu stellen. Das Objekt diene zumindest zu 50% betrieblichen Zwecken. Der Bf arbeite als Geschäftsführer der ***3*** GmbH mindestens die Hälfte der wöchentlichen Arbeitszeit in diesem Haus, wo Büroräumlichkeiten eingerichtet seien.

Es sei immer beabsichtigt gewesen, dass die ***3*** GmbH das Haus als Betriebsobjekt ins Sachanlagevermögen übernimmt und die bisher bezahlten Mieten auf den Kaufpreis angerechnet werden. Das Objekt diene auch den Mitarbeitern der ***3*** GmbH und jenen des Mutterkonzerns in den Niederlanden zu Betriebszwecken. Das Objekt sei derzeit nur mehr zu einem geringen Prozentsatz privat genützt.

Als Bescheinigungsmittel werden der Bf und ***2*** angeboten.

Aufgrund der Feststellungen der Außenprüfung ergingen im wiederaufgenommenen Verfahren die **Umsatz- und Einkommensteuerbescheide vom 31.3.2014 für die Jahre 2007 – 2011**. In den **Wiederaufnahmebescheiden** wurde jeweils zur Begründung auf die Niederschrift bzw. den Prüfungsbericht zur Außenprüfung verwiesen. Darüber hinaus erließ das Finanzamt am 31.3.2014 **Einkommensteuervorauszahlungsbescheide für 2013 und 2014 und Folgejahre** sowie **Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen für 2007 – 2011**.

Der Bf brachte mit Eingaben vom 10.6.2014 **Beschwerden gegen sämtliche Bescheide** ein.

Der Rechtsvertreter führte hinsichtlich der **Wiederaufnahme des Verfahrens** aus:

Der Bf habe die Abgabenbehörde mit Schreiben vom 6.4.2004 davon verständigt, dass er sein Unternehmen auf gewerbliche Basis umgestellt habe. Im Jahr 2004 habe der Bf erstmals gewerbliche Einkünfte mit Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG erklärt, wobei die Immobilie ***Bf1-Adr*** als weiteres Betriebsobjekt in das Unternehmen aufgenommen worden sei.

Auf Anfrage der Abgabenbehörde habe der Bf mit Schreiben vom 16.11.2006 mitgeteilt, dass die Verrechnung der Umsatzsteuer 2005 den Kauf der Immobilie in ***Bf1-Adr*** betreffe, und er habe den Kaufvertrag vorgelegt. Die Abgabenbehörde habe daher bereits seit dem Jahr 2004 Kenntnis vom Objekt ***Bf1-Adr*** und dessen Aktivierung im Sachanlagevermögen des gewerblichen Unternehmens gehabt, habe die Abgabenerklärungen 2005 und Folgejahre geprüft, seinerzeit bereits tatsächliche Ermittlungen eingeleitet und diese dann nach Prüfung veranlagt.

Der Behörde sei bekannt gewesen, dass die Firma ***3*** GmbH das Objekt ***Bf1-Adr*** gemietet und dem Bf wieder als Dienstwohnung zur Verfügung gestellt hat. Auch die Umsatzerlöse und Betriebsobjekte seien der Abgabenbehörde bereits 2004 bekannt gewesen, es seien aber keine weiteren Ermittlungen durchgeführt worden. Die erklärten Erlöse würden sich aus den als Sachanlagevermögen aktivierten Immobilien ableiten. Dies sei der Abgabenbehörde seit dem Jahr 2004 bzw. 2006 bekannt gewesen.

Die Abgabenbehörde habe bereits in den Jahren 2004, 2006 und Folgejahre Ermittlungen eingeleitet. Nunmehr habe sich die rechtliche Qualifikation des Sachverhalts geändert. Eine solche stelle jedoch keine neue Tatsache im Sinn des § 303 Abs. 1 lit. b BAO dar.

Eine Wiederaufnahme von amtswegen sei eine Ermessensentscheidung. Die Abgabenbehörde begründe jedoch nicht, worin sie neu hervorgekommene Tatsachen sehe, welche erst durch die nunmehrige Außenprüfung hervorgekommen sein sollen. Bei Ermessensentscheidungen sei eine Interessensabwägung vorzunehmen. Vor allem das Prinzip der Rechtsrichtigkeit sei zu beachten, die Gleichmäßigkeit der Besteuerung dürfe nicht zulasten des Abgabepflichtigen gehen. Das Ermessen werde jedoch willkürlich ausgeübt, wenn keine neuen Tatsachen vorliegen und die Abgabenbehörde vermeint, nunmehr die Rechtsfrage anders beurteilen zu können.

Bei einem Antrag auf Wiederaufnahme dürfe die Partei an der Nichtgeltendmachung kein grobes Verschulden treffen. Gleiches müsse auch für die Behörde gelten, wenn sie grobes Verschulden durch amtswegige Wiederaufnahme heilen will.

Der Bf müsse sich darauf verlassen können, dass die Abgabenbehörde seine Erklärungen nach Treu und Glauben prüfe und veranlasse, wenn die Behörde nichts Gegenteiliges auf seine diesbezüglichen Anfragen beantwortet. Im konkreten Fall seien jedenfalls keine neuen Tatsachen und Beweismittel für die amtswegige Wiederaufnahme hervorgekommen.

Darüber hinaus werde auf die Verjährung hinsichtlich der Veranlagungsjahre 2007 und 2008 hingewiesen.

In der Beschwerde gegen die **Sachbescheide** führte der Rechtsvertreter darüber hinaus aus, dass 2004 Anzahlungen für „im Bau befindliche Anlagen“ in Höhe von € 87.305 geleistet und in der Bilanz aktiviert worden seien. Dazu sei vermerkt worden, dass es sich um die Errichtung eines Doppelhauses in ***Bf1-Adr*** handle.

Im Jahr 2005 seien wieder Anzahlungen geleistet, aber noch keine Mieteinnahmen erzielt worden. Die Vorsteuer des Objektes sei geltend gemacht worden.

Ab dem Jahr 2006 werde das Objekt im Anlagevermögen des Gewerbebetriebes des Bf ausgewiesen.

A. Mangelhaftigkeit des Verfahrens

Die Abgabenbehörde habe zur Frage der unangemessenen Vorteilszuwendung an den Bf keine Ermittlungen geführt. Soweit die Tatbestände des § 8 KStG iVm § 22 BAO angewendet werden und sich die Abgabenbehörde damit von den Abgabenerklärungen für die Jahre 2007-2011 entferne, würden die Voraussetzungen für ein kontradiktorisches Verfahren vorliegen. Jede

Seite habe nach den allgemeinen Beweisregeln den Nachweis zu erbringen, dass die für sie günstigere Norm erfüllt ist.

Die Abgabenbehörde habe durch Aufnahme von Beweisen zu ermitteln, ob es sich beim gegenständlichen Objekt in ***Bf1-Adr*** um Privat- oder notwendiges Betriebsvermögen handle und ob dieses überwiegend betrieblich oder privat genutzt werde. Die Abgabenbehörde treffe die Beweislast. Die Begründung der Abgabenbehörde sei nicht ausreichend, dass bis zur Schlussbesprechung keine Einwände von Seiten des Steuerberaters und des Bf vorgebracht worden seien. Der Steuerberater habe die Feststellungen nicht unterfertigt, der Bf selbst sei bei der Schlussbesprechung nicht anwesend und auch nicht geladen gewesen.

Für einen Missbrauchstatbestand seien Ermittlungen erforderlich und Beweise zu erheben. Bei einer Wiederaufnahme des Verfahrens müssten darüber hinaus neue Tatsachen vorliegen. Es würden ausreichende Ermittlungen zur Frage fehlen, warum die Abgabenbehörde das Objekt ***Bf1-Adr*** aus der objektiven Beschaffenheit als Privatvermögen und nicht als notwendiges Betriebsvermögen betrachte. Es fehlen auch Ermittlungen, welche außersteuerlichen Gründe für die Bestandverträge zwischen dem Bf und der Firma ***3*** GmbH entscheidend waren und ob der Firma ***3*** GmbH eine Kaufoption unter Anrechnung der Mieten eingeräumt wurde.

Mit Schreiben vom 4.3.2014 habe der Vertreter des Bf Beweisanträge gestellt und zwar bevor die gegenständlichen Abgabenbescheide erlassen worden seien. Der Bf sei zur Schlussbesprechung nicht geladen gewesen. Es sei ihm kein rechtliches Gehör eingeräumt worden, dass die Abgabenbehörde beabsichtige, das Objekt in ***Bf1-Adr*** dem gewerblichen Anlagevermögen zu entnehmen. Dieses Vorgehen führe zu einer beträchtlichen finanziellen Belastung des Bf und es wäre daher geboten gewesen, ihn persönlich zu vernehmen.

Zur betrieblichen Nutzung sei ein Ortsaugenschein beantragt worden. Die Abgabenbehörde sei hier nur von der objektiven Beschaffenheit ausgegangen. Es liegen keine Ermittlungen zur Fremdüblichkeit vor. Es gebe weder einen Nachweis über eine Missbrauchshandlung noch eine Missbrauchsabsicht.

Die Ehe des Bf sei bereits 2005 zerrüttet gewesen und auch aus diesem Grund sei das Objekt ***Bf1-Adr*** im Betriebsvermögen gewesen. Die Ehe des Bf sei im März 2008 geschieden worden. Die geschiedene Gattin sei zunächst ins Frauenhaus gezogen. Wäre das Haus in ***Bf1-Adr*** nicht Betriebsvermögen gewesen, so hätte die Ehegattin an der Benutzung der Wohnung einen berücksichtigungswürdigen Bedarf gehabt. Der Bf hätte in diesem Fall aus der Wohnung ausziehen müssen.

Die Finanzierung des Objektes sei aus den Mietzahlungen der ***3*** GmbH und den Einkünften aus dem Objekt in der ***Adr2*** erfolgt. Die Mietzahlungen würden der ***3*** GmbH bei der Ausübung der Kaufoption auf den Kaufpreis angerechnet.

Die Verwaltung und die Instandhaltung beider Objekte würden durch den Bf. erfolgen. Im Rahmen der Kaufoption werde die ***3*** GmbH das Objekt ***Bf1-Adr*** zum Verkehrswert unter Anrechnung der Mietzinszahlungen übernehmen und schaffe damit notwendiges Sachanlagevermögen. Die ***3*** GmbH sei österreichweit tätig und durch die Schaffung von Übernachtungsmöglichkeiten für ihre Mitarbeiter bei Betriebsmeetings sei eine Reduktion des Reiseaufwandes möglich. Die ***3*** GmbH sei ein weltweit tätiger Konzern. Die ***3*** Österreich betreue derzeit das Gebiet Österreich und Slowenien.

Als Beweismittel seien bereits die Vernehmung des Zeugen ***2***, die Vernehmung des Bf, Ortsaugenschein sowie der Scheidungsakt angeboten worden.

B. Rechtswidrigkeit

Im Hinblick auf den bereits geschilderten Verfahrensverlauf sei die Abgabenbehörde keineswegs von einer unangemessenen Vorteilszuwendung an den Geschäftsführer ausgegangen und habe weder einen Missbrauchstatbestand noch eine Missbrauchsabsicht des Bf angenommen. Man könne dem Bf eine Missbrauchsabsicht nicht unterstellen, wenn er vorweg der Abgabenbehörde die angeforderten Unterlagen zur Verfügung stelle und von der Umstellung auf gewerbliche Vermietung informiert habe.

Die Abgabenbehörde hätte bei Zweifeln bei der Prüfung der Abgabenerklärungen jederzeit die Vornahme von ergänzenden Ermittlungen veranlassen können. Die Abgabenbehörde habe nicht begründet, warum sie das Objekt ***Bf1-Adr*** vorerst als notwendiges Betriebsvermögen akzeptiert habe und nunmehr nach der Außenprüfung eine geänderte Rechtsansicht vertrete. Die Abgabenbehörde habe kein ergänzendes Ermittlungsverfahren durchgeführt, sondern aufgrund der bereits vorliegenden Unterlagen dem Abgabepflichtigen nunmehr eine Missbrauchshandlung und Missbrauchsabsicht unterstellt.

Wenn die Abgabenbehörde bei der Prüfung der Abgabenerklärungen weitere Ermittlungen nicht für notwendig erachtet habe, sei es gleichheitswidrig und willkürlich, wenn die Behörde mit einer Ermessensüberschreitung rechtskräftige Bescheide durch Neuveranlagung korrigieren wolle (Grundrechtsverletzung gemäß Art. 7 B-VG, Art. 6, 14 EMRK).

Abschließend wurde die erklärungsgemäße Veranlagung der Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2007-2011 beantragt.

Der Bf legte dem Finanzamt eine an ihn gerichtete **E-Mail-Nachricht des ***2*** vom 23.6.2015** vor mit folgendem Inhalt:

*„...Ich kann Ihnen bestätigen, dass mir und unserem Außendienst das Anwesen von Herrn ***Bf1*** jederzeit zur Verfügung steht und auch genutzt wird.*

- als Büroraum zum Ausarbeiten von Präsentationen*
- zu Gesprächen mit Kunden*
- zu Übernachtungen bei längeren Kundenterminen*
- als Treffpunkt mit ausländischen Vertriebskollegen“*

Anlässlich einer **Besichtigung des Hauses am 26.5.2015** in Anwesenheit des Bf und seines Vertreters hielt das Finanzamt mit Aktenvermerk im Wesentlichen folgendes fest:

Im Keller gebe es eine Waschküche und einen Lagerraum mit zwei Fitnessgeräten und einem Server. Das Erdgeschoß bestehe aus Küche und Wohn-Essbereich, das Obergeschoß aus dem Schlafzimmer, zwei weiteren Zimmern mit je einem Bett, Kasten und Schreibtisch sowie einem Badezimmer. Im Dachgeschoß befinde sich ein als Büro ausgestatteter Raum.

Der Bf habe zu den Räumlichkeiten bekannt gegeben, dass in der Waschküche auch Wäsche der ***3*** GmbH wie etwa Arbeitsmäntel gewaschen werden. Die Fitnessgeräte werden auch den Mitarbeitern der GmbH zur Verfügung gestellt, sie haben aber keinen Schlüssel. Der Datensicherungsserver gehöre der GmbH. Das Erdgeschoß werde auch von Mitarbeitern der GmbH oder der Muttergesellschaft in Deutschland genutzt, wenn diese im Obergeschoß arbeiten bzw übernachten. Das Büro im Dachgeschoß verwende der Bf, wenn er ungestört arbeiten wolle.

Weiters habe der Bf dem Finanzamt mitgeteilt, dass bis zur Scheidung die beiden Zimmer im Obergeschoß von den Kindern bewohnt gewesen seien bzw es eine Mischverwendung für den Stiefsohn und Mitarbeiter der GmbH gegeben habe. Ab der Scheidung konnten die Mitarbeiter das Haus bei Anwesenheit des Bf verwenden. Es gebe nur einen mündlichen Mietvertrag. Zum Inhalt des Vertrages habe der Bf keine genauen Angaben gemacht. Es sei eine Wertsicherung-Indexanpassung vereinbart gewesen. Bis 2007 habe der Bf die Betriebskosten getragen, danach die ***3*** GmbH. Wie der Sachbezug (990 Euro monatlich) berechnet wird, habe der Bf nicht beantworten können. Die Kaufoption der GmbH sei mündlich vereinbart gewesen. Die bisher bezahlte Miete der ***3*** GmbH solle auf den Kaufpreis angerechnet werden, genaueres habe der Bf nicht erklären können. ***2***, der in der Beschwerde als Zeuge geltend gemacht wurde, sei freier Mitarbeiter der GmbH und in Deutschland wohnhaft. Er sei einer der Nutzer der Zimmer im Obergeschoß.

Das Finanzamt wies mit **Beschwerdevorentscheidungen vom 13.8.2015** die Beschwerden betreffend Wiederaufnahme, Umsatz- und Einkommensteuer sowie Einkommensteuervorauszahlungen ab.

Hinsichtlich der **Wiederaufnahme** führte das Finanzamt aus, dass die Einrede der Verjährung für 2007 und 2008 nicht zutreffe. Der Jahreserstbescheid Einkommensteuer 2007 sei am

8.8.2008 ergangen, der Jahreserstbescheid Umsatzsteuer 2007 am 13.6.2008. Damit sei innerhalb der Verjährungsfrist eine nach außen erkennbare Amtshandlung zur Geltendmachung des Abgabenanspruches gesetzt worden, wodurch sich die Verjährungsfrist um ein Jahr, somit bis zum 31.12.2013 verlängert habe. Mit Beginn der Außenprüfung am 3.6.2013 sei eine weitere Amtshandlung gesetzt worden, womit die Verjährung um ein weiteres Jahr bis 31.12.2014 verlängert worden sei. Diese Ausführungen treffen auch auf die Bescheide des Jahres 2008 zu, welche im Jahr 2009 erlassen wurden, womit auch für 2008 die Einrede der Verjährung unzutreffend sei.

Es sei durch die Betriebsprüfung ein gänzlich anderer, somit neuer Sachverhalt ermittelt worden, als der laut Aktenlage bekannte. Es sei zuvor aus dem Steuerakt weder ersichtlich gewesen, dass es sich bei dem Objekt in *****Bf1-Adr***** um die Wohnung des Bf handelt, noch dass dieses Objekt von der *****3***** GmbH gemietet werde. Der Bf habe in allen - eigenhändig unterzeichneten - Steuererklärungen eine andere Wohnadresse in *****Adr3***** angegeben. Die Bewohnung des Objekts in *****Bf1-Adr***** durch den Bf selbst und Mietzahlungen der *****3***** GmbH, deren Geschäftsführer er ist, sei erst während der Betriebsprüfung neu hervorgekommen. Der konkrete neu ermittelte Sachverhalt sei der Behörde vor der Betriebsprüfung nicht vollständig bekannt gewesen, es liege somit ein gültiger Wiederaufnahmegrund vor.

Bezüglich der Beschwerde gegen die **Umsatzsteuer-, Einkommensteuer-, und Anspruchszinsenbescheide 2007-2011** wiederholte das Finanzamt den von der Betriebsprüfung ermittelten Sachverhalt und führte aus:

Das Objekt in *****Bf1-Adr***** sei von der Betriebsprüfung als privates Wohnhaus des Bf eingestuft worden. Die Vermietung an die *****3***** GmbH und Zurverfügungstellung wieder an den Bf sei als unangemessene Vorteilszuwendung aus dem Gesellschaftsverhältnis angesehen worden und als unzulässig gemäß § 8 KStG i.V.m. § 22 BAO gewertet worden. Das Objekt sei aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden und sämtliche damit zusammenhängende Erlöse und Aufwendungen aus der Gewinnermittlung ausgenommen worden.

In der Beschwerde habe der Bf unzureichende Ermittlungen der Abgabenbehörde eingewendet, vor allem in Hinblick auf die Vorteilszuwendung und die Einordnung des Objektes als Privatvermögen oder notwendiges Betriebsvermögen. Weiters sei dem Bf kein rechtliches Gehör vor Abänderung der Abgabenbescheide eingeräumt worden.

Die Abänderung auf Einkünfte aus Gewerbebetrieb sei ab dem Jahr 2004 erfolgt. Im Zusammenhang mit dem Schreiben vom 6.4.2004 betreffend die Voraussetzungen für die Anerkennung als gewerbliche Vermietung sei die Abgabenbehörde davon ausgegangen, dass die Voraussetzungen wie vorgebracht vorlagen. Im Rahmen der Betriebsprüfung sei erhoben worden, dass der Bf ursprünglich eine gewerbliche Tätigkeit mit dem Verkauf von Energydrinks geplant habe, welche dann aber nicht aufgenommen worden sei. Eine Bekanntgabe, dass es

sich beim Objekt ***Bf1-Adr*** um das private Wohnhaus des Bf handelt, sei nicht erfolgt. In den jeweiligen Einkommensteuererklärungen sei die Adresse in der ***Adr2*** (2004-2007) und in der Folge ***Adr3*** (2008-2011) angegeben worden. Dass es sich beim Objekt ***Bf1-Adr*** um eine privat genutzte Liegenschaft handelt, gehe aus der Aktenlage nicht hervor, ebenso wenig wie die Miete durch die ***3*** GmbH und die Zurverfügungstellung als Dienstwohnung an den Bf. Es sei auch nicht aktenkundig, dass die Abgabenerklärungen 2005 und Folgejahre geprüft und Ermittlungen eingeleitet worden seien. Es finde sich im Akt lediglich der Kaufvertrag, welcher im Rahmen der Kontrolle der Umsatzsteuervoranmeldung 12/2005 zwecks Vorsteuern vorgelegt wurde. Weitergehende Erhebungen seien erst im Rahmen der durchgeführten Betriebsprüfung erfolgt. Eine Verletzung von Verfahrensvorschriften könne darin nicht erblickt werden.

Die Verpflichtung Abgabenerklärungen zu prüfen, bedeute nicht, dass sämtliche Angaben der Partei im Vorfeld durch Beweismittel zu verifizieren sind. Sie verpflichte aber jedenfalls dazu, den Akteninhalt bei der Veranlagung zu berücksichtigen. Der Akteninhalt habe zum damaligen Zeitpunkt zu eingehenderer Prüfung keine Veranlassung geboten und somit könne kein Verfahrensmangel vorliegen.

Der Bf sei während des gesamten Prüfungsverfahrens von einem Steuerberater vertreten gewesen. Dieser habe bekannt gegeben, dass es sich beim Objekt in ***Bf1-Adr*** um das private Wohnhaus des Bf handle. Weder der Bf noch der Steuerberater habe vorgebracht, dass das Haus auch betrieblichen Zwecken diene und dass der ***3*** GmbH eine Kaufoption eingeräumt worden sei. Während des Prüfungsverfahrens habe es keine Einwendungen oder Beweisanträge des Steuerberaters oder des Bf gegeben. Der Beweisantrag vom 4.3.2014 sei erst nach Beendigung des Prüfungsverfahrens gestellt worden.

In der Folge sei ein Ortsaugenschein auf der Liegenschaft in ***Bf1-Adr*** vorgenommen worden. Dabei sei vom Bf vorgebracht worden, Teile des Hauses würden für betriebliche Zwecke der ***3*** GmbH genützt (Waschküche, Fitnessraum, Schlafzimmer). Mitarbeiter der ***3*** GmbH könnten im Hause übernachten und dabei die genannten Räumlichkeiten nützen. Das Büro im Dachgeschoss werde vom Bf selbst genützt. Details seien dem Protokoll vom 26.5.2015 zu entnehmen.

Dem Finanzamt sei am 30.6.2015 ein E-Mail des Mitarbeiters der ***3*** GmbH, ***2***, vorgelegt worden, worin dieser bestätige, dass ihm und den anderen Außendienstmitarbeitern das Anwesen des Bf jederzeit zur Verfügung stehe und auch für betriebliche Tätigkeiten genutzt werde. Dem Finanzamt sei auch der Scheidungsvergleich des Bf aus dem Jahr 2008 vorgelegt worden.

Aufgrund des Ortsaugenscheines und des ergänzenden Vorbringens des Bf sei weiterhin davon auszugehen, dass es sich um ein privat genutztes Wohnhaus handle. Im Scheidungsvergleich werde die Liegenschaft ***Bf1-Adr*** als eheliche Wohnung bezeichnet, ebenso werde im

Beschluss über die Scheidung als letzter gemeinsamer gewöhnlicher Aufenthalt der Ehegatten die Adresse in ***Bf1-Adr*** genannt. Die Aufteilung bzw. Zuordnung der Ehwohnung sei im Rahmen der Ehescheidung einvernehmlich geregelt worden. Es könne allein aus der Tatsache, dass die Liegenschaft nicht in die Aufteilung gemäß § 82 EheG fiel, nicht geschlossen werden, dass kein Privatvermögen im steuerlichen Sinn vorgelegen sei.

Das Vorbringen hinsichtlich der Nutzung durch Dienstnehmer der ***3*** GmbH sei unglaublich. Mitarbeiter besitzen keinen eigenen Schlüssel zum Haus, eine Nutzung könne nur erfolgen, wenn der Bf selbst anwesend sei. Die im Obergeschoss gelegenen Wohnräume seien nicht als Büroräume eingerichtet, sondern seien bis zur Ehescheidung als Kinder- und Schlafzimmer genützt worden. Das Vorbringen des Bfs anlässlich der Besichtigung, dass die Zimmer im Obergeschoss in Mischverwendung als Kinderzimmer für die Tochter und den Stiefsohn und für diverse Mitarbeiter der ***3*** GmbH gestanden seien, widerspreche jeglicher Lebenserfahrung.

Es gebe schriftliche Verträge weder zwischen dem Bf als Eigentümer und der ***3*** GmbH als Mieterin noch betreffend die Nutzung des vermieteten Objekts durch den Bf selbst. Es gebe auch keine Berechnungen betreffend den Sachbezugswert, welcher an den Bf verrechnet wird. Zwecks Anerkennung von Rechtsverhältnissen zwischen nahen Angehörigen sei eine ausreichende Dokumentation nach außen erforderlich. Dieses Angehörigenverhältnis bestehe auch zwischen einer Gesellschaft und deren Gesellschafter-Geschäftsführer. Die Unterlassung einer entsprechenden Dokumentation gehe daher zulasten des Bf. Weiters seien die Finanzierung der Anschaffung des Objektes und die damit in Zusammenhang stehenden Kursverluste vom Bf getragen worden. Dies entspreche nicht einer fremdüblichen Vorgangsweise, wenn es sich um eine Dienstwohnung handeln soll.

Es sei daher davon auszugehen, dass es sich zur Gänze um ein privates Wohnhaus des Bf handle.

In der abweisenden Beschwerdeentscheidung betreffend die **Einkommensteuervorauszahlung 2013 und 2014** führte das Finanzamt aus, dass die Höhe der Vorauszahlungen auf den Vorjahren basiere. Die Beschwerden betreffend die der Einkommensteuervorauszahlung zu Grunde liegenden Jahre seien jedoch abgewiesen worden.

Der Rechtsvertreter des Bf beantragte mit **Eingaben vom 9.9.2015 die Vorlage der Beschwerden** an das Bundesfinanzgericht. Er merkte ergänzend an, dass die Adresse in ***Adr3***, als Korrespondenzadresse und nicht als Wohnadresse bereits im Jahr 2008 mit dem Finanzamt akkordiert gewesen sei. Diese Adresse befinde sich in einem Industriebetriebsgebiet, es sei die Firmenadresse der ***3*** GmbH und sei damit für Wohnzwecke weder geeignet noch benutzt.

Hinsichtlich der Wiederaufnahme wiederholte der Vertreter des Bf seine Ansicht, dass unter Verweis auf § 161 BAO der Sachverhalt bereits anlässlich der Vorlage der Abgabenerklärungen hätte geprüft werden müssen. Die Abgabenbehörde habe bereits seinerzeit Ermittlungen eingeleitet und den Kaufvertrag betreffend das Objekt in ***Bf1-Adr*** angefordert. Maßgebend sei nicht, dass der Abgabenbehörde der Sachverhalt vollständig bekannt gewesen sei, sondern dass die Abgabenbehörde im Sinn des § 161 Abs. 2 BAO in der Lage gewesen sei, aufgrund der seinerzeit vorgenommenen Urkundenvorlage den Sachverhalt so zu ermitteln, wie sie diesen nunmehr in der Betriebsprüfung darstelle. Die Bestimmung des § 303 Abs. 4 BAO sei insofern gleichheitswidrig, als hier ein grobes Verschulden wie in § 303 Abs. 1 lit. b BAO (Wiederaufnahme über Antrag) einer amtswegigen Wiederaufnahme nicht entgegenstehe. Die Grundrechtsverletzung könne nicht dadurch geheilt werden, dass grobes Verschulden gegebenenfalls bei der Ermessensübung berücksichtigt werde, da auf ein Ermessen kein Anspruch bestehe.

Hinsichtlich der angefochtenen Abgabenbescheide führte der Vertreter aus, dass die Steuerberatungskanzlei erst am 6.5.2013 die Vollmacht übernommen habe, die Prüfung habe sich jedoch auf den Zeitraum 2007-2011 bezogen. Das Finanzamt hätte daher dem Bf persönlich Gelegenheit zur Äußerung vor der Schlussbesprechung geben müssen. Dem Bf sei auch nicht hinsichtlich des in der Begründung der Beschwerdeentscheidung durchgeführten Beweisverfahrens Gehör eingeräumt worden. Die Beweisaufnahme durch das Finanzamt sei dem Bf nicht zugestellt worden, was jedoch vor Erlassung der Beschwerdeentscheidung rechtlich notwendig gewesen wäre. Der Bf behalte sich daher eine gesonderte Stellungnahme nach Akteneinsicht vor.

Das Finanzamt legte die Beschwerden samt den Akten des Verwaltungsverfahrens dem Bundesfinanzgericht vor.

Das **Bundesfinanzgericht** übermittelte dem Bf das Besichtigungsprotokoll vom 26.5.2015 zur Einsichtnahme. Mit **Schreiben vom 1.10.2019** nahm der Bf zu den Feststellungen des Finanzamtes wie folgt Stellung:

In der Waschküche im Keller des Reihenhauses werde richtigerweise überwiegend Wäsche wie zB Arbeitsmäntel der ***3*** GmbH gewaschen. Nicht alle Mitarbeiter der ***3*** GmbH hätten einen Schlüssel. Die beiden Zimmer im Obergeschoß würden von Personen genutzt, die für die ***3*** GmbH tätig seien, bzw von Personen der Muttergesellschaft in den Niederlanden. Das Büro im Dachgeschoß werde vorwiegend vom Bf genutzt, um ungestört zu arbeiten. Seit der Scheidung würden Mitarbeiter das Haus verwenden, auch wenn der Bf nicht anwesend sei.

Die ***3*** GmbH miete die Räumlichkeiten und stelle sie den Mitarbeitern zur Verfügung. Eine Wertsicherungs-Indexanpassung ergebe sich aus dem Gesetz und sei vereinbart gewesen. Diese sei in der Periode 2012 – 2015 aber nicht geltend gemacht worden. Die Miete

(Sachbezug) sei nach marktüblichen Kriterien berechnet worden. Die Kaufoption könne von der ***3*** GmbH jederzeit ausgeübt werden.

2 sei als freier Mitarbeiter für die ***3*** GmbH tätig. Er habe seinen Firmen- und Hauptwohnsitz in Deutschland und sei in Österreich ebenfalls für die ***3*** GmbH als freier Mitarbeiter tätig.

Die Liegenschaft in ***Bf1-Adr*** sei in Hinblick auf die Scheidung als Betriebsliegenschaft bilanziert worden. Als Privatvermögen wäre die Liegenschaft jedenfalls gemäß § 81 Abs. 2 EheG jedenfalls in die Aufteilung gefallen, nicht jedoch bei einer vorwiegend betrieblichen Nutzung. Die Abwicklung der Ehescheidung in vermögensrechtlicher Hinsicht sei auch steuerrechtlich relevant. Die Beurteilung der Frage der betrieblichen Nutzung hänge daher nicht davon ab, wie oft Mitarbeiter der ***3*** GmbH dort genächtigt haben.

Da Mietverträge auch mündlich abgeschlossen werden können, könne aus dem Fehlen eines schriftlichen Mietvertrages nicht abgeleitet werden, dass es sich um keine Betriebsliegenschaft handle. Die Finanzierung des Objektes sei vom Bf getragen worden, da er derzeit als Eigentümer eingetragen sei. Dies lasse nicht den Schluss zu, dass das Objekt nicht betrieblich genutzt werde. Ob es sich um eine fremdübliche Vorgangsweise handle, sei ebenfalls in Hinblick darauf, dass der Bf selbst eine Immobilienverwaltung betreibe, nicht hilfreich. Es handle sich hier nur um Vermutungen der Finanzbehörde.

Mit einer weiteren **Eingabe vom 12.3.2020** übermittelt der Vertreter des Bf nochmals die Korrespondenz des Bf mit dem vormals zuständigen Finanzamt, nämlich

- das Schreiben vom 6.4.2004, mit dem auf die gewerbliche Nutzung hingewiesen werde
- das Schreiben vom 16.11.2006, mit dem über den Ankauf der Immobilie in ***Bf1-Adr*** samt zugehöriger Rechnung informiert worden sei
- das Schreiben vom 22.12.2006 mit Übermittlung des diesbezüglichen Kaufvertrages

Im Übrigen nahm der Vertreter des Bf zur **Wiederaufnahme** wie folgt Stellung:

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes diene die Wiederaufnahme nicht dazu, bloß die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung eines offengelegten Sachverhaltes zu beseitigen. Eine Wiederaufnahme sei ausgeschlossen, wenn der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen sei, dass die Abgabenbehörde schon im Erstverfahren zu den nach Wiederaufnahme erlassenen Sachentscheidungen hätte gelangen können (VwGH 9.7.1997, 96/13/0185).

§ 303 Abs. 1 lit b BAO sei iZm § 161 Abs. 1, 2 und 3 BAO zu verstehen. Die Abgabenbehörde habe den Abgabepflichtigen aufzufordern, (allfällige) unvollständige Angaben zu ergänzen und Zweifel zu beseitigen. In der Beschwerdevorentscheidung sei angeführt, dass das Schreiben vom 6.4.2004 keine Angaben enthalte, aufgrund welcher Zusatzleistungen Einkünfte auf

gewerblicher Basis erzielt werden sollten, und dass die Abgabenbehörde aufgrund der ab 2004 erklärten Einkünfte aus Gewerbebetrieb vom Vorliegen der Voraussetzungen dafür ausgegangen sei. Die Beseitigung von Zweifeln hinsichtlich der Zusatzleistungen stelle aber keinen Wiederaufnahmegrund dar. Die Unterlassungen im seinerzeitigen Ermittlungsverfahren können nicht durch Wiederaufnahme korrigiert werden.

Dem vormaligen Finanzamt sei bereits bekannt gewesen, dass das Objekt in *****Bf1-Adr***** als Gewerbeobjekt aktiviert worden sei. Wem das Objekt letztlich vermietet werde, ob dieses durch den Bf selbst bewohnt werde und welche Mietzinszahlungen von wem erfolgen, seien keine neu hervorgekommenen Tatsachen, die sich wesentlich auf die Veranlagung auswirken würden.

Der Sachverhalt sei bereits vollständig bekannt gewesen. Wenn die Abgabenbehörde (2004) nach Ergänzung keine Bedenken gegen die Richtigkeit der Abgabenerklärung gehabt habe, sei es rechtlich nicht möglich, im Rahmen einer Wiederaufnahme eine andere rechtliche Beurteilung vorzunehmen.

Hinsichtlich der Verjährung stelle eine Veranlagung keine Amtshandlung dar, die zu einer Verlängerung der Verjährungsfrist um ein Jahr führe. Betreffend 2007 sei daher bereits am 31.12.2012 Verjährung eingetreten.

Zu den **Sachbescheiden** nahm der Vertreter mit seiner **Eingabe vom 12.3.2020** wie folgt Stellung:

Laut Beschwerdevorentscheidung sei die Abgabenbehörde aufgrund der vorliegenden Korrespondenz und des Kaufvertrages von einer gewerblichen Nutzung des Objekts in *****Bf1-Adr***** ausgegangen. Der Akteninhalt sei daher für die Abgabenbehörde zur Beurteilung der Gesamtsituation ausreichend gewesen. Daraus folge, dass die Aktivierung des Objektes in *****Bf1-Adr***** im Rahmen der gewerblichen Nutzung anerkannt worden sei und die Abgabenbehörde keine Veranlassung für weitere Nachfragen gehabt habe. Auch die Betriebsprüfung habe keine weiteren Unterlagen gehabt.

Bei der nunmehrigen Rechtsmeinung hätten bei der Abgabenbehörde bereits bei der seinerzeitigen Veranlagung Zweifel bestehen müssen. Im Rahmen der Außenprüfung habe die Abgabenbehörde die Aktivierung des Objektes verneint und habe sich der Rechtsmeinung des vormaligen Finanzamtes nicht angeschlossen. Die Aktivierung von Objekten sei eine Rechtsfrage. Bei einer rechtlich unrichtigen Beurteilung sei aber eine Korrektur mit Hilfe einer Wiederaufnahme und Neuveranlagung unzulässig.

Beantragt wurde die Vernehmung der seinerzeitigen Sachbearbeiterin Frau *****5***** zum Beweis, dass die Abgabenbehörde im Zuge der Veranlagung und Prüfung der Abgabenerklärungen mit dem Bf laufend in Kontakt gestanden sei und diese das Objekt

Bf1-Adr als Gewerbebetrieb akzeptiert habe und in den Abgabenerklärungen die Aktivierung nicht beanstandet habe.

Die Nutzung der Liegenschaft und der Ortsaugenschein seien allenfalls für die Beurteilung der Abgabenerklärungen ab 2012 entscheidend, nicht jedoch für das gegenständliche Verfahren. Das gelte auch für das Angehörigenverhältnis, Gesellschafter und Geschäftsführer, Finanzierung des Objektes, Tragung von Kursverlusten etc.

Im Zuge der **mündlichen Verhandlung am 28.9.2020** erstatteten die Parteien des Verfahrens folgendes Vorbringen:

Der Vertreter des Bf. machte geltend, dass im Wesentlichen die Wiederaufnahme von entscheidender Bedeutung sei. Daher werde auf die Einvernahme des Zeugen ***2*** verzichtet.

Das Finanzamt habe gemäß § 161 BAO und § 115 BAO eine Ermittlungspflicht. Es habe durch den Bf. bereits ab dem Jahr 2004 Kontakt mit dem Finanzamt gegeben, wie schon im Verfahren vorgebracht wurde, und das Finanzamt habe in den Kaufvertrag der gegenständlichen Liegenschaft Einsicht genommen. Schon das damals zuständige Finanzamt hätte ergänzende Ermittlungen vornehmen müssen. Dies sei aber nicht geschehen, dem Finanzamt seien insofern Fehler unterlaufen. Dem Finanzamt hätten begründete Zweifel auf Grund der vorliegenden Unterlagen kommen müssen.

Der Finanzamtsvertreter verwies auf das bisherige Vorbringen. Es liege hier ein Standardfall vor. Es werde üblicherweise erst anlässlich einer Betriebsprüfung eine Überprüfung der Steuererklärungen vorgenommen. Aus den Steuererklärungen ergebe sich meist nicht der maßgebliche Sachverhalt.

Der Vertreter des Bf. stellte wiederholend fest, dass das Finanzamt auf Grund der Anfrage im Jahr 2004 Ermittlungen durchführen hätte müssen, welche Tätigkeiten der Bf. tatsächlich ausübt.

Über Befragen der RichterIn gab der Bf. an, er habe in der ***Adr2*** eine Wohnung und ein Betriebsobjekt sowie Garagen mit insgesamt 5 Stellplätzen vermietet gehabt. Das Haus in ***Bf1-Adr*** sei von Anfang an an die ***3*** GmbH vermietet gewesen. Über die Höhe des Sachbezuges von 990 Euro könne er keine Auskunft geben, das müsste der Steuerberater wissen.

Bis 2009 seien ***6*** und ***7*** an der ***3*** GmbH beteiligt gewesen, das seien gute Freunde gewesen. Sein Bruder sei ebenfalls Gesellschafter gewesen.

Auch schon vor der Scheidung habe die ***3*** GmbH das Haus in ***Bf1-Adr*** genutzt. D.h. der Bf habe dort Besprechungen mit Mitarbeitern abgehalten, weil er dort Unterlagen

aufbewahre und außerdem sei es eine gemütlichere Umgebung gewesen. Die Übernachtungsmöglichkeit für Mitarbeiter in seinem Haus beziehe sich auf den Zeitraum nach der Scheidung. Die Zentrale der ***3*** GmbH befinde sich in Holland, mehrmals im Jahr seien Mitarbeiter von dort nach Österreich gekommen. Die ***3*** GmbH in Österreich habe damals ca. 12 Mitarbeiter gehabt, manche davon seien mit Werkvertrag tätig gewesen. Die ***3*** GmbH betreibe einen Handel mit ***8***.

Die Kinderzimmer seien nach der Scheidung von den Kindern nicht mehr benützt worden. Die Tochter des Bf sei zwar zu Besuch gekommen, habe aber nicht bei ihm übernachtet.

Außer den Kollegen aus Holland hätten sich hin und wieder auch Mitarbeiter aus den westlichen Bundesländern 2 bis 3 Tage in seinem Haus aufgehalten. ***2*** sei eher unregelmäßig ca. 2 bis 3 Mal im Monat gekommen und sei in seinem Haus nur über Nacht geblieben. Es habe mehrere Hausschlüssel gegeben. Wenn ein Mitarbeiter einen gebraucht habe, sei der Schlüssel weitergegeben worden. Bei der ***3*** GmbH habe der Bf ebenfalls einen Büroraum gehabt.

Der Vertreter des Finanzamtes zeigte auf, dass der Bf keine Beweismittel für die betriebliche Nutzung vorgelegt habe. Es gebe offensichtlich auch keine Aufzeichnungen über die Nutzung des Hauses durch Mitarbeiter. Insgesamt habe der Bf sehr vage Aussagen getätigt.

Der Bf wandte dagegen ein, dass man nicht erwarten könne, dass er von den im Haus anwesenden Mitarbeitern Bestätigungen über die Anwesenheit unterschreiben lasse.

Über Befragen durch die Finanzamtsbeauftragte gab der Bf. an, dass ***2*** ab 2005 für die ***3*** GmbH tätig gewesen sei, also schon bevor er als Prokurist eingetragen wurde. Diese Prokura habe nur für den Notfall gedient, damit ein Vertreter vorhanden sei. Einen Teil der laufenden Betriebskosten für das Haus in ***Bf1-Adr*** habe der Bf getragen und einen Teil die ***3*** GmbH. Er glaube, er habe Strom, Gas und Wasser bezahlt. Die Hausverwaltung der Wohnhausanlage werde von der ***3*** GmbH bezahlt.

Über Befragen durch die Richterin meinte der Vertreter des Finanzamtes, die Sachbezüge wären im Fall einer Abweisung herauszurechnen.

Da keinerlei neuen Beweismittel vorgelegt wurden, beantragte das Finanzamt eine Abweisung der Beschwerde.

Der Vertreter des Bf. verwies hingegen darauf, dass entscheidend nicht die Frage des Betriebsvermögens sei, sondern vor allem, ob die Wiederaufnahme zulässig gewesen sei. Im Sinne der Judikatur des VwGH hätte keine Wiederaufnahme erfolgen dürfen. Er ersuchte um Stattgabe der Beschwerde.

II. Über die Beschwerden wurde erwogen:

1. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2007 – 2011

a. Neuervorkommen von Tatsachen

Hinsichtlich der Wiederaufnahme des Verfahrens wendete der Vertreter des Bf ein, es seien keine Tatsachen neu hervorgekommen, da der Abgabenbehörde im Zeitpunkt der Erlassung der Erstbescheide der maßgebliche Sachverhalt bekannt gewesen sei.

Die Erstbescheide betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2007 – 2011 ergingen im Zeitraum zwischen 16.6.2008 und 31.7.2012. Nach der Aktenlage können folgende Umstände als der Abgabenbehörde bei der jeweiligen Bescheiderlassung bekannt vorausgesetzt werden:

Mit Schreiben vom 6.4.2004 hat der Bf dem damals zuständigen Finanzamt bekannt gegeben, dass er beabsichtige, die Vermietung auf gewerbliche Basis umzustellen. Die Steuererklärung für 2004 enthält demgemäß erstmals Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Aus der Bilanz des Gewerbebetriebes für 2004 sind Anzahlungen für im Bau befindliche Anlagen für eine Doppelhaushälfte in ***Bf1-Adr*** ersichtlich. Mit Schreiben vom 16.11.2006 hat der Bf dem Finanzamt mitgeteilt, dass der geltend gemachte Vorsteuerbetrag für das Jahr 2005 den Hauskauf in ***Bf1-Adr*** betrifft. Auch der Kaufvertrag und die entsprechende Rechnung lag dem Finanzamt vor.

Aufgrund dieser Informationen konnte der Abgabenbehörde bei Erlassung der Erstbescheide 2007 – 2011 lediglich bekannt sein, dass der Bf gewerbliche Einkünfte bzw Umsätze u.a. iZm der Vermietung eines Objektes in ***Bf1-Adr*** erwirtschaftet. Aus den Steuererklärungen samt Beilagen der strittigen Jahre geht der maßgebende Sachverhalt, auf den das Finanzamt die Wiederaufnahme gestützt hat, nicht hervor. Seine Wohnadresse in ***Bf1-Adr*** hat der Bf in den Einkommensteuererklärungen nicht angegeben. Daran ändert auch der Einwand des Vertreters nichts, dass sich an der in den Einkommensteuererklärungen angegebene Adresse der Sitz der ***3*** GmbH in einem Industriebetriebsgebiet in ***Adr3*** befindet.

Erst im Zuge der Außenprüfung (Beginn der Prüfung lt Prüfungsauftrag am 3.6.2013, Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 24.10.2013) konnte das Finanzamt feststellen, dass der Bf ab 7.3.2006 im gegenständlichen Haus in ***Bf1-Adr*** wohnhaft ist, er von der Fa. ***3*** GmbH für dieses Haus Mietzahlungen erhält und ihm diese das Haus wiederum als Dienstwohnung zur Verfügung stellt. Dies ergab sich während der Außenprüfung aus Aussagen des steuerlichen Vertreters, einer Angestellten der Fa. ***3*** GmbH und einer ZMR-Abfrage.

Gemäß § 303 Abs. 1 lit b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder

Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Maßgebend ist, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte kommen können. Hierbei kommt es auf den Wissensstand der Behörde (auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen) im jeweiligen Veranlagungsjahr an (vgl. VwGH 29.7.2010, 2006/15/0006).

In diesem Sinn ist im vorliegenden Fall festzuhalten, dass der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der wesentliche Sachverhalt (der Wohnsitz des Bf, die Vermietung des Hauses an die ***3*** GmbH und die Zurverfügungstellung als Dienstwohnung – siehe dazu unten Pkt 2) aufgrund der Abgabenerklärungen samt den Beilagen für die jeweiligen Veranlagungsjahre nicht bekannt gewesen ist, sondern diese für die Wiederaufnahme relevanten Sachverhaltselemente erst während der Außenprüfung neu hervorgekommen sind.

Zu der Seitens des Bf geltend gemachten Korrespondenz aus den Jahren 2004 und 2006 ist darauf zu verweisen, dass auch daraus der maßgebende Sachverhalt nicht hervorgeht und sie sich im Übrigen auf Vorjahre bezieht, in denen noch gar keine Nutzung des gegenständlichen Objektes stattgefunden hat. Das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO bezieht sich nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes immer auf den Wissensstand (auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen) des **jeweiligen Veranlagungsjahres**. Entscheidend ist, ob der abgabenfestsetzenden Stelle alle rechtserheblichen Sachverhaltselemente bekannt waren. So hat der Verwaltungsgerichtshof entschieden, dass es der Wiederaufnahme nicht entgegensteht, wenn die Prüfungsabteilung in einem **ein anderes Prüfungsjahr** betreffenden Prüfungsverfahren von den maßgeblichen Tatsachen Kenntnis hatte (vgl. z.B. VwGH 28.10.2009, 2008/15/0049, VwGH 10.2.2016, 2013/15/0087).

Allein aufgrund der Tatsache, dass der Bf ein Objekt in ***Bf1-Adr*** in das Betriebsvermögen seines Gewerbebetriebes aufgenommen hat, lässt sich nicht schließen, dass dies zu Unrecht erfolgte.

Es kann keine Rede davon sein, dass die Abgabenbehörde mittels Wiederaufnahme die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung eines offengelegten Sachverhaltes beseitigt habe. Mit der neuen rechtlichen Würdigung hat das Finanzamt vielmehr die Konsequenzen aus dem Sachverhalt gezogen, der erstmals anlässlich der abgabenbehördlichen Prüfung so vollständig bekannt geworden ist, dass die Behörde erst durch diese Feststellungen zu der nunmehr in den wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen konnte.

Es sind daher nach den durch Bescheid abgeschlossenen Verfahren im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung Tatsachen neu hervorgekommen, die zu im Spruch anders lautenden Bescheiden geführt haben (siehe Ausführungen zu den Sachbescheiden).

b. Verschulden der Abgabenbehörde

Der Vertreter des Bf machte des Weiteren geltend, das Finanzamt hätte schon vor Ergehen der Erstbescheide weitergehende Ermittlungen vornehmen müssen, insbesondere hätte schon das damals zuständige Finanzamt aufgrund der Eingaben des Bf in den Jahren 2004 und 2006 Nachforschungen tätigen müssen. Das Finanzamt habe dies aber unterlassen.

Gemäß § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörde die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Diese Verpflichtung wird durch eine erhöhte Mitwirkungspflicht der Abgabepflichtigen, wie beispielsweise bei Auslandssachverhalten, eingeschränkt.

Gemäß § 161 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Abgabenerklärungen zu prüfen. Soweit nötig, hat sie, tunlichst durch schriftliche Aufforderung, zu veranlassen, dass die Abgabepflichtigen unvollständige Angaben ergänzen und Zweifel beseitigen (Ergänzungsauftrag).

Gemäß § 161 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde, wenn sie Bedenken gegen die Richtigkeit der Abgabenerklärungen hegt, die Ermittlungen vorzunehmen, die sie zur Erforschung des Sachverhaltes für nötig hält. Sie kann den Abgabepflichtigen unter Bekanntgabe der Bedenken zur Aufklärung bestimmter Angaben auffordern (Bedenkenvorhalt). Erforderliche Beweise sind aufzunehmen.

Angaben eines Steuerpflichtigen, gegen deren Richtigkeit keine begründeten Zweifel bestehen, kann die Abgabenbehörde ohne weitere Überprüfung ihrer Entscheidung zugrunde legen (*Ritz*, BAO, § 115 Tz 7). Die Ermittlungspflicht wird grundsätzlich dort ihre Grenze finden, wo ein vom Abgabepflichtigen behaupteter Sachverhalt (ein Sachverhaltselement) nicht in Streit gezogen ist und für die Abgabenbehörde keine konkrete Veranlassung besteht, Zweifel an der Sachverhaltsdarstellung zu hegen (VwGH 3.4. 1984, 81/14/0143).

Die amtswegige Ermittlungspflicht besteht neben der Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht der Partei. Die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes findet dort ihre Grenze, wo nach Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann (VwGH 15.12.2009, 2006/13/0136).

Die Verpflichtung, Abgabenerklärungen zu prüfen, bedeutet nicht, dass sämtliche Angaben der Partei durch Beweismittel (Vorlage von Unterlagen, Augenschein und ähnliches) zu verifizieren sind. Sie verpflichtet aber jedenfalls dazu, den Akteninhalt bei der Veranlagung zu

berücksichtigen und in jenen Bereichen, in denen sich gegen den Inhalt der Abgabenerklärungen Bedenken ergeben, Ermittlungshandlungen vorzunehmen. Ob gegebenenfalls solche Ermittlungshandlungen vorzunehmen sind, ergibt sich aus den Umständen des Einzelfalls (vor allem aus dem Inhalt der Abgabenerklärungen und dem Inhalt der Verwaltungsakten) (*Ritz*, BAO⁶, § 161 Tz 2).

In Bezug auf Wiederaufnahmen ist vor allem festzuhalten, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes allfälliges Verschulden der Behörde an der Nichtausforschung von Sachverhaltselementen die amtswegige Wiederaufnahme nicht ausschließt (zB VwGH 23.11.2011, 2008/13/0090). Die erklärungskonforme Veranlagung ohne weitere Erhebung des Sachverhalts steht der amtswegigen Wiederaufnahme nicht entgegen (VwGH 27.4.2000, 97/15/0207). Die Unterlassung von weitergehenden Ermittlungen vor dem Ergehen der Erstbescheide macht daher die gegenständliche Wiederaufnahme nicht a priori unzulässig.

Festzuhalten ist darüber hinaus, dass der im jeweiligen Zeitpunkt der Bescheiderlassung bekannte Sachverhalt keinesfalls Anlass für ergänzende Ermittlungen der Abgabenbehörde geboten hat. Dass allein die Steuererklärungen 2007 – 2011 mit Beilagen eine Ermittlungspflicht des Finanzamtes ausgelöst hätten, wurde auch seitens des Bf nicht vorgebracht. Für das Neuhervorkommen ist aber ausschließlich der Wissensstand auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen des jeweiligen Veranlagungsjahres relevant (siehe nochmals VwGH 10.2.2016, 2013/15/0087).

Da also Verschulden der Behörde die amtswegige Wiederaufnahme nicht ausschließt, aber ohnehin kein Verschulden bei der jeweiligen Veranlagung der Jahre 2007 – 2011 feststellbar ist und ein allfälliger Wissensstand in früheren Veranlagungsjahren nicht maßgebend ist, gehen die Einwände des Rechtsvertreters, die sich auf drei Schreiben des Bf aus 2004 und 2006 beziehen, von vorneherein in Leere.

Der Vollständigkeit halber wird aber dazu folgendes ausgeführt:

Der Vertreter des Bf macht geltend, der Bf habe mit Schreiben vom 6.4.2004 an das vormals zuständige Finanzamt die beabsichtigte Umstellung der Vermietung auf gewerbliche Vermietung bekannt gegeben, und angefragt „was die geringste gewerberechtliche Basis einer gewerblichen Vermietung ist, um vom Finanzamt als diese anerkannt zu werden“.

Bei dieser Sachlage mussten dem damaligen Finanzamt nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts keine begründeten Zweifel an der Richtigkeit der Einkommensteuererklärungen des Bf kommen, die eine Erforschung der näheren Umstände bezüglich der erklärten Einkünfte aus Gewerbebetrieb nahegelegt hätten. Dass der Bf im Zuge der – nicht aktenkundigen – Beantwortung der Anfrage allenfalls weitere Angaben gemacht hat, die eine Ermittlungspflicht des Finanzamtes auslösen hätten müssen, wurde nicht behauptet.

Mit Schreiben vom 16.11.2006 hat der Bf dem damals zuständigen Finanzamt nach einem Ergänzungsauftrag bekannt gegeben, dass die geltend gemachte Vorsteuer für 2005 den Ankauf der Immobilie in ***Bf1-Adr*** betrifft. Auch diesbezüglich ist nicht erkennbar, dass der Umstand, dass der Bf eine weitere Immobilie gekauft und in sein Betriebsvermögen aufgenommen hat, Bedenken des Finanzamtes und eine Pflicht zu weiteren Nachforschungen hätte auslösen müssen.

Zum Einwand des Parteienvertreters, dass das Finanzamt Zweifel gehabt habe, aufgrund welcher Zusatzleistungen ab 2004 Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt werden, ist entgegenzuhalten, dass sich diesbezügliche Zweifel im Zeitpunkt der Erlassung der Erstbescheide der Aktenlage auch nicht andeutungsweise entnehmen lassen. Erst während der Außenprüfung hat sich die Betriebsprüferin aufgrund neuer Informationen mit dieser Frage beschäftigt. Letzten Endes wurde dieser Punkt für die Wiederaufnahme nicht herangezogen, da die Einkünfte aus der Immobilienverwaltung in den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden als Einkünfte aus Gewerbebetrieb anerkannt wurden. Schon deshalb hat der Einwand keine Relevanz.

Tatsachen, die einer Stelle des Finanzamtes, nicht aber der zuständigen Stelle bekannt waren, können bei Letzterer auch nachträglich hervorkommen (VwGH 6.4.1995, 93/15/0064). Anders als der Vertreter des Bf meint, ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes das „Neuhervorkommen“ im Zuge einer Wiederaufnahme nicht aus Sicht der Abgabenbehörde als solche, sondern aus Sicht der jeweils zuständigen Organisationseinheit zu beurteilen (siehe auch zB VwGH, 18.9.2003, 99/15/0262). Selbst wenn also nach Ansicht des Rechtsvertreters dem vormals zuständigen Finanzamt bzw der dortigen Veranlagungsstelle ein Versäumnis im Zuge der Veranlagung der Vorjahre (vor den streitgegenständlichen Jahren) vorzuwerfen sein sollte, macht dies vor dem Hintergrund der genannten Rechtsprechung eine amtswegige Wiederaufnahme der Verfahren 2007 – 2011 durch das neu zuständige Finanzamt keinesfalls unzulässig.

c. Antrag auf Vernehmung einer Mitarbeiterin des vormals zuständigen Finanzamtes als Zeugin:

Gemäß § 167 Abs. 1 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, keines Beweises.

Von den Parteien beantragte Beweise sind gemäß § 183 Abs. 3 BAO aufzunehmen, soweit nicht eine Beweiserhebung gemäß § 167 Abs. 1 BAO zu entfallen hat. Von der Aufnahme beantragter Beweise ist abzusehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden oder unerheblich sind.

Von der beantragten Vernehmung der Zeugin (Frau ***5***) nimmt das Bundesfinanzgericht aus folgenden Gründen Abstand:

Die Behauptung, dass „die Abgabenbehörde im Zuge der Veranlagung und Prüfung der Abgabenerklärungen mit dem Bf laufend in Kontakt gestanden“ sei, wird insofern nicht bestritten, als die drei mehrfach erwähnten Schreiben des Bf an das zuvor zuständige Finanzamt aus den Jahren 2004 und 2006 aktenkundig sind. Dass es darüber hinaus weiteren Kontakt mit der Zeugin als Mitarbeiterin des Finanzamtes gegeben habe, wurde seitens des Bf nicht behauptet.

Auch der Umstand, dass das Finanzamt vorerst „das Objekt ***Bf1-Adr*** als Gewerbebetrieb akzeptiert“ habe und „in den Abgabenerklärungen die Aktivierung nicht beanstandet“ habe, entspricht der Aktenlage, da ja erst die Ermittlungen während der abgabenbehördlichen Prüfung Anlass zu einer geänderten Beurteilung ergaben.

Diese Tatsachen bedürfen daher keines weiteren Beweises.

Von der Aufnahme des beantragten Beweises wird auch deshalb abgesehen, weil die unter Beweis zu stellenden Tatsachen für die Frage der Wiederaufnahme der gegenständlichen Verfahren 2007 - 2011 – wie oben unter den Punkten a. und b. dargestellt – unerheblich sind.

Der Beweisantrag war daher abzulehnen.

d. Gleichheitswidrigkeit

Auch der Vorwurf der Gleichheitswidrigkeit der Bestimmung des § 303 Abs. 1 lit b BAO ist unzutreffend. Ein Verschulden der Partei an der Nichtgeltendmachung von Tatsachen oder Beweismitteln ist in Folge der Neufassung des § 303 Abs. 1 BAO durch das FVwGG 2012 bei der Wiederaufnahme auf Antrag – ebenso wie das Verschulden der Behörde bei einer Wiederaufnahme von Amts wegen - kein Hindernis für eine Wiederaufnahme (*Ritz*, BAO⁶, § 303 Tz 33, 34). Eine Gleichheitswidrigkeit liegt daher nicht vor.

e. Ermessen

Soweit seitens des Bf die Ermessensübung der Abgabenbehörde angesprochen wurde, ist folgendes festzuhalten:

Die Verfügung der Wiederaufnahme liegt im Ermessen. Nach einheitlicher Rechtsauffassung ist bei der Ermessensübung grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (der Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) zu geben. Wiederaufnahmen sind aber etwa dann nicht zu verfügen, wenn die steuerlichen Auswirkungen bloß geringfügig sind (siehe dazu *Ritz*, BAO⁶, § 303 Tz 62 ff).

Im vorliegenden Fall hat die Abgabenbehörde zu Recht die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügt, um das Ziel eines insgesamt rechtmäßigen Ergebnisses zu erreichen, da die steuerlichen Auswirkungen keineswegs als geringfügig zu bezeichnen sind.

f. Verjährung

Was den Einwand der Verjährung der Jahre 2007 und 2008 betrifft, stellt sich die Rechtslage folgendermaßen dar:

Gemäß § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist u.a. bei Umsatz- und Einkommensteuer fünf Jahre.

Die Verjährung beginnt gemäß § 208 Abs. 1 lit a BAO in den Fällen des § 207 Abs. 2 mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist.

Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich gemäß § 209 Abs. 1 BAO die Verjährungsfrist um ein Jahr. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist.

Die Verjährung beginnt somit am 1.1.2008 (für die Bescheide 2007) und am 1.1.2009 (für die Bescheide 2008). Durch einen Abgabenbescheid wird die Verjährungsfrist verlängert (*Ritz*, BAO, § 209 Tz 1, 10).

Die Veranlagungsbescheide für 2007 ergingen im Jahr 2008, jene für 2008 ergingen im Jahr 2009. Die um ein Jahr verlängerte Verjährungsfrist läuft daher bis 31.12.2013 (für 2007) bzw bis 31.12.2014 (für 2008). Wie aus dem Prüfungsauftrag ersichtlich ist, war der Beginn der Außenprüfung am 3.6.2013. Mit den Amtshandlungen im Zuge der Außenprüfung verlängert sich die Verjährungsfrist für die Bescheide 2007 um ein weiteres Jahr bis 31.12.2014.

Die angefochtenen Bescheide vom 31.3.2014 sind daher innerhalb der Verjährungsfrist ergangen.

g. Den verfahrensrechtlichen Einwendungen kommt entsprechend den Ausführungen unter a. – f. keine Berechtigung zu, sodass die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide abzuweisen ist.

2. Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2007 – 2011

Sachverhalt:

Der Bf bezog Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus einer Immobilienverwaltung als Einzelunternehmer und Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Gesellschafter-Geschäftsführer der ***3*** GmbH. Diese Gesellschaft war hauptsächlich im Vertrieb tätig und hatte ihren Sitz vorerst in 1000 Wien, ***Adr2***, und ab März 2009 in ***Adr3***. Der

Bf war im streitgegenständlichen Zeitraum 2007 – 2011 zu 25% an der Gesellschaft beteiligt. Sein Bruder ***1*** war vorerst mit 25% beteiligt, ab 1/2009 hielt er nach Übernahme der Anteile eines befreundeten Ehepaares eine Beteiligung von 75%.

Im Jahr 2005 machte der Bf Vorsteuer für den Kauf einer Doppelhaushälfte in ***Bf1-Adr***, geltend. Für das Jahr 2006 hat der Bf die Immobilie in das Anlageverzeichnis des Gewerbebetriebes aufgenommen und hat ab 7.3.2006 dort seinen Hauptwohnsitz gemeldet. Bis zur Scheidung im Jahr 2008 wohnte auch die Ehegattin (lt. ZMR bis 13.8.2008) mit den beiden Kindern an dieser Adresse. Das Haus mit einer verbauten Fläche von rund 46m² umfasst ein Wohnzimmer, drei kleine Schlafzimmer, Nebenräume, Keller und ein Arbeitszimmer im Dachgeschoß.

Dieser Sachverhalt steht unbestritten fest.

Beweiswürdigung:

Strittig ist, ob das Haus in ***Bf1-Adr*** tatsächlich zum Betriebsvermögen des Gewerbebetriebes gehört bzw ob die damit in Zusammenhang stehenden Einnahmen und Aufwendungen betrieblich veranlasst sind.

Der Bf behauptete eine Vermietung des Objektes ab 2006 an die Fa. ***3*** GmbH um 1.100 Euro monatlich, welche ihm das Haus wiederum als Dienstwohnung gegen einen Sachbezug von monatlich 990 Euro zur Verfügung gestellt habe. Schriftliche Verträge betreffend Vermietung und betreffend Dienstwohnung existieren nicht. Ebenso fehlen schriftliche Vereinbarungen zur angeblichen Nutzung des Hauses durch die ***3*** GmbH.

Die Abgabenbehörde stufte anlässlich der Außenprüfung sämtliche Einnahmen und Aufwendungen iZm mit dem Haus in ***Bf1-Adr*** als nicht betrieblich veranlasst ein und es wurden die Verluste aus der Vermietung dieses Hauses nicht anerkannt. Im Bereich der Umsatzsteuer erfolgte eine entsprechende Kürzung der Erlöse und der Vorsteuern.

	2007	2008	2009	2010	2011
nicht anerkannte Verluste	-67.775,17	-20.199,53	-31.060,31	-78.502,77	-42.558,66
Kürzung Erlöse	13.200,00	13.200,00	13.200,00	13.200,00	13.200,00
Kürzung Vorsteuer	70.334,33	506,84	455,06	506,48	2.504,54

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.11.2004, 99/14/0013) liegt eine ungewöhnliche und unangemessene rechtliche Gestaltung vor, wenn ein Arbeitnehmer eine ihm gehörende und von ihm bewohnte Immobilie dem Arbeitgeber vermietet und dann

von diesem als Dienstwohnung wieder zur Verfügung gestellt bekommt. Der VwGH ging bei dieser Konstruktion von einem Scheingeschäft aus mit der Folge, dass die im Zusammenhang stehenden Aufwendungen und Vorsteuern steuerlich nicht zu berücksichtigen sind.

Das gegenständliche Einfamilienhaus diene dem Wohnbedürfnis des Bf und bis zur Scheidung auch jenem seiner Familie. Entsprechend der genannten höchstgerichtlichen Entscheidung sind auch im vorliegenden Fall die Vermietung des Hauses an den Dienstgeber und die gleichzeitige Nutzung des Hauses als Dienstwohnung als ungewöhnlich und unangemessen zu bezeichnen und damit als Scheingeschäfte iSd § 23 Abs. 1 BAO zu beurteilen.

Dazu kommt noch, dass der Inhalt des angeblich mündlich abgeschlossenen Mietvertrages nicht konkret feststellbar ist. So wurde laut Bf eine Wertsicherung vereinbart. Die Gesellschaft hat aber Wertsicherungsbeträge gegenüber dem Bf nie geltend gemacht.

Unklar ist die Vereinbarung auch hinsichtlich der Tragung der Betriebskosten des Hauses. Anlässlich der Besichtigung des Hauses hat der Bf am 26.5.2015 gegenüber dem Finanzamt angegeben, dass er bis 2007 die Betriebskosten getragen habe, danach die ***3*** GmbH. Demgegenüber ist festzustellen, dass der Bf Betriebskosten des Hauses in ***Bf1-Adr*** der Jahre 2007 – 2011 als Aufwendungen angesetzt hat. In der Verhandlung am 28.9.2020 sprach der Bf davon, dass die ***3*** GmbH. aber die Verwaltungskosten bezahlt habe.

Ein eindeutiger Inhalt des Mietvertrages fehlt auch insofern, als gegenüber der Betriebsprüferin eine Vermietung an die GmbH zu eigenen Wohnzwecken des Bf und seiner Familie angegeben wurde. Erst nach Abschluss der Außenprüfung (Schlussbesprechung am 24.10.2013) wurde erstmals eine Mitnutzung des Hauses für betriebliche Zwecke des Dienstgebers behauptet, und zwar zu „zumindest 50%“ (Schreiben des Parteienvertreters vom 4.3.2014). In der Folge meinte der Bf anlässlich der Besichtigung des Hauses am 26.5.2015 gar, dass bis auf sein Schlafzimmer das gesamte Haus von der ***3*** GmbH genützt worden sei.

Der Bf übermittelte dazu an die Abgabenbehörde eine an ihn gerichtete E-Mail des freien Mitarbeiters ***2***, der in Deutschland wohnhaft ist. In dieser Nachricht vom 23.6.2015 wird festgehalten, dass ihm und „*unserem Außendienst*“ das Anwesen des Bf jederzeit zur Verfügung stehe. Dieses werde als Büroraum, zu Gesprächen mit Kunden, zu Übernachtungen bei längeren Kundenterminen und als Treffpunkt mit ausländischen Vertriebskollegen genutzt.

In der mündlichen Verhandlung gab der Bf an, dass bereits vor der Scheidung im Jahr 2008 in seinem Haus in ***Bf1-Adr*** Besprechungen mit Mitarbeitern stattgefunden hätten. Dem ist entgegenzuhalten, dass fallweise dienstliche Besprechungen einem Einfamilienhaus nicht den privaten Charakter nehmen und von einer überwiegenden betrieblichen Nutzung nicht die Rede sein kann.

Zur Verwendung der ehemaligen zwei Kinderzimmer nach der Scheidung legte der Bf dar, dass neben ***2***, der unregelmäßig 2 bis 3 Mal im Monat bei ihm übernachtet habe, gelegentlich auch Mitarbeiter aus westlichen Bundesländern und Geschäftspartner der ***3*** GmbH aus den Niederlanden sein Haus genutzt hätten.

Zu dieser Darstellung des Bf ist festzuhalten, dass der Bf dazu keine stichhaltigen Nachweise erbringen konnte. Die Angaben des Bf lassen sich in keinsten Weise objektivieren und sind darüber hinaus äußerst vage. Auch die E-Mail-Nachricht des ***2*** ist als Nachweis ungeeignet, da Angaben, welche konkreten Personen, in welchen Zeiträumen, wie häufig das Haus benützt haben, fehlen. Den Beweisantrag auf Einvernahme des ***2*** als Zeugen hat der Rechtsvertreter zurückgezogen. Weitere Zeugen hat der Bf nicht genannt.

Darüber hinaus ist die Nutzung des Einfamilienhauses, wie sie seitens des Bf beschrieben wurde, als ungewöhnliche Vorgangsweise zu bezeichnen, bei welcher für den Steuerpflichtigen eine erhöhte Mitwirkungspflicht besteht (*Ritz*, BAO, § 115 Tz 13). Der Bf hätte für entsprechende Beweise Vorsorge tragen müssen. Vor allem wäre eine schriftliche Fixierung der konkreten Vereinbarung in Hinblick auf die Ungewöhnlichkeit der Gestaltung im Interesse beider Vertragsparteien erforderlich gewesen – auch wenn zivilrechtlich mündliche Verträge durchaus zulässig sind. Bei einer Mitnutzung des eigenen Einfamilienhauses durch familienfremde Personen wäre eine klare Abgrenzung des Privatbereichs zu erwarten.

Zusammenfassend wird daher festgestellt, dass eine Nutzung des Einfamilienhauses als Übernachtungsmöglichkeit für Geschäftsfreunde und Mitarbeiter der ***3*** GmbH nicht nachvollziehbar und im Rahmen der freien Beweiswürdigung gemäß § 167 Abs. 2 BAO nicht glaubwürdig ist. Dazu kommt noch, dass die unterschiedlichen Argumentationslinien des Bf, nämlich die Zurverfügungstellung des Hauses als Dienstwohnung, was vom Bf unbestritten als Sachbezug versteuert wurde, und eine fast ausschließliche betriebliche Nutzung des Hauses für Zwecke der ***3*** GmbH, miteinander in Widerspruch stehen.

Was die Waschmaschine im Keller des Hauses in ***Bf1-Adr*** betrifft, so ist eine überwiegende Nutzung der Waschmaschine für Zwecke der ***3*** nicht glaubhaft, auch wenn gelegentlich Arbeitsmäntel gewaschen wurden. Auch der in einem Kellerraum befindliche Server der ***3*** GmbH macht diesen Raum nicht zu einem überwiegend betrieblich genutzten Raum.

Wendet man die Regeln über die steuerliche Anerkennung von „Angehörigenverträgen“ auf den vorliegenden Fall an, kommt man umso mehr zu dem Ergebnis, dass hier steuerliche Folgen abweichend von den tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten herbeigeführt werden sollten.

Ein persönliches Naheverhältnis liegt auch bei Rechtsbeziehungen zwischen einer Kapitalgesellschaft und deren (beherrschenden) Gesellschaftern (sowie den wiederum diesen

Gesellschaftern nahestehenden Personen) vor (siehe JAKOM, EStG 2019, § 4 Tz 331). In Anbetracht der Beteiligungsverhältnisse kann von einem Naheverhältnis zwischen dem Bf und der ***3*** GmbH ausgegangen werden.

Verträge zwischen nahen Angehörigen werden - selbst bei zivilrechtlicher Gültigkeit – für den Bereich des Steuerrechts nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes nur dann anerkannt, wenn sie

- nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben, und
- zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären.

Die Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen.

Wie bereits oben dargestellt, konnte ein eindeutiger und klarer Inhalt der mit der ***3*** abgeschlossenen Vereinbarungen nicht festgestellt werden. Die Mietkonstruktion ist ebenso wenig fremdüblich wie eine Nutzung des Hauses durch Familienfremde ohne schriftliche Fixierung und konkrete Abgrenzung. Es entspricht auch nicht fremdüblichen Bedingungen, eine vereinbarte Wertsicherung des Mietentgelts nicht zu verrechnen (siehe dazu VwGH 8.11.1988, 87/14/0197).

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass die in Zusammenhang mit dem Objekt in ***Bf1-Adr*** geltend gemachten Aufwendungen nicht betrieblich veranlasst waren, sondern durch den Haushalt und die Lebensführung des Bf bedingt waren.

Was den als Büro eingerichteten Raum im Dachgeschoß des Hauses in ***Bf1-Adr*** betrifft, ist glaubhaft, dass der Bf diesen als Arbeitszimmer für seine Geschäftsführertätigkeit verwendet hat (siehe Schreiben des Rechtsvertreters vom 4.3.2014 und Aktenvermerk des Finanzamtes über die Besichtigung des Hauses). Auch in den Geschäftsräumlichkeiten der ***3*** GmbH stand dem Bf ein Büroraum zur Verfügung.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 dürfen bei den Einkünften u.a. nicht abgezogen werden:

- (1) Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufwendeten Beträge.
- (2.a) Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.
- (2.d) Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig.

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit a UStG 1994 gelten als nicht für das Unternehmen ausgeführt jene Leistungen, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) iSd § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG 1988 sind. Diese Leistungen berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug.

Aufgrund der Sachverhaltsfeststellungen und der Beweiswürdigung ist die Vermietung des privat genutzten Hauses in ***Bf1-Adr*** an die ***3*** GmbH sowie die Aufnahme in das Anlagenverzeichnis des Gewerbebetriebes steuerlich nicht anzuerkennen. Weder für das gesamte Gebäude noch für bestimmte einzelne Räume konnte eine überwiegende betriebliche Nutzung festgestellt werden. Es fehlt daher ertragsteuerlich die betriebliche Veranlassung der damit zusammenhängenden Aufwendungen und sind diese gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 nicht abzugsfähig. Das hat zur Folge, dass die Leistungen umsatzsteuerlich als nicht für das Unternehmen ausgeführt gelten und der Vorsteuerabzug nicht zulässig ist (§ 12 Abs. 2 Z 2 lit a UStG 1994). Die Mieterlöse unterliegen gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 nicht der Umsatzsteuer.

Zum entsprechenden Einwand des Rechtsvertreters ist anzumerken, dass es bei der Beurteilung abgabenrechtlich relevanter Sachverhalte nicht darauf ankommt, ob der Bf in Hinblick auf die sich anbahnende Scheidung das Einfamilienhaus in das Betriebsvermögen aufgenommen hat, sondern wie sich der tatsächliche Sachverhalt der Jahre 2007 – 2011 in wirtschaftlicher Betrachtungsweise darstellt (§ 21 BAO). Ob ein Wirtschaftsgut des Betriebsvermögens vorliegt, ist nach wirtschaftlichen und nicht nach zivilrechtlichen Gesichtspunkten zu beurteilen (Jakom/Laudacher EStG, 2019, § 6 Tz 2). Der Umfang des Betriebsvermögens bestimmt sich ausschließlich nach steuerlichen Vorschriften (VwGH 22.2.2007, 2006/14/0022).

Die Wohnung des Steuerpflichtigen gilt als notwendiges Privatvermögen (Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG¹⁷, § 4 Tz 53). Durch die Aufnahme von notwendigem Privatvermögen in das Anlageverzeichnis wird aus Privatvermögen kein Betriebsvermögen.

Zum Arbeitszimmer im Dachgeschoß ist festzuhalten, dass ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit d EStG 1988 nicht abzugsfähig ist. Da dem Bf in den Geschäftsräumlichkeiten der ***3*** GmbH als Arbeitnehmer ein Arbeitsplatz zur Verfügung stand, lag im häuslichen Arbeitszimmer nicht der „Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen“. Dass allenfalls der Umfang der Tätigkeit im Rahmen der Immobilienverwaltung eine ins Gewicht fallende Nutzung eines eigenen Arbeitsraumes erforderlich macht, konnte nicht festgestellt werden und wurde seitens des Bf auch nicht behauptet.

Zu beurteilen bleiben noch die mit dem Objekt in ***Bf1-Adr*** in Zusammenhang stehenden Zuflüsse. Das Finanzamt hat zu Recht die als Mieterträge erklärten Nettobeträge nicht unter den Einkünften aus Gewerbebetrieb bzw die Erlöse nicht als umsatzsteuerbar erfasst. Die von der ***3*** GmbH erhaltenen Mietzahlungen sind dem Bf aber unbestritten zugeflossen. Da

der Zahlungsgrund nicht im Mietvertrag zu sehen ist, wird von einem Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis ausgegangen. Den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit ist daher ein Betrag von 13.200 Euro jährlich (1.100 Euro x 12) hinzuzurechnen.

Bei der gegebenen Sachlage ist im Gegenzug allerdings der Ansatz von Sachbezügen unter den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit nicht mehr gerechtfertigt, was vom Finanzamt bisher nicht umgesetzt wurde. Bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit ist damit ein Betrag von 11.880 Euro jährlich (990 Euro x 12) in Abzug zu bringen. Insgesamt ist also der Differenzbetrag von jeweils 1.320 Euro jährlich zu den Einkünften hinzuzurechnen.

Die Beschwerde war daher in diesem Punkt abzuweisen und die angefochtenen Einkommensteuerbescheide abzuändern.

Zur Berechnung der Einkommensteuer siehe am Ende der Entscheidungsgründe.

3. Einkommensteuervorauszahlungen 2013 und 2014

Die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2013 setzte das Finanzamt mit Bescheid vom 31.3.2014 in Höhe von 20.490 Euro fest. Die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2014 und Folgejahre setzte das Finanzamt mit Bescheid vom 31.3.2014 in Höhe von 24.796 Euro fest. Im Bescheid wurde auf die maßgebliche Veranlagung des Jahres 2011 verwiesen. Für die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2015 und Folgejahre erfolgte mittlerweile eine Festsetzung mit Null Euro (Bescheid vom 29.4.2015).

Mit Einkommensteuerbescheiden vom 16.1.2018 bzw 24.1.2018 führte das Finanzamt bereits die Einkommensteuerveranlagungen der Jahre 2013 und 2014 durch.

Gemäß § 45 Abs. 1 EStG 1988 sind Vorauszahlungen auf die Einkommensteuer zu entrichten. Sie sind nach der Einkommensteuerschuld für das letztveranlagte Kalenderjahr abzüglich der Beträge iSd § 46 Abs. 1 Z 2 und Z 3 EStG zuzüglich einer Erhöhung um einen bestimmten - näher geregelten – Prozentsatz zu berechnen.

Einkommensteuer-Vorauszahlungsbescheide leiten sich bei der pauschalen Bemessung iSd § 45 Abs. 1 EStG 1988 vom Basiseinkommensteuerbescheid ab, in diesem Fall vom Einkommensteuerbescheid für 2011. Ändert sich dieser Grundlagenbescheid später (z.B. in einem Rechtsmittelverfahren) und ist der Vorauszahlungsbescheid noch nicht formell rechtskräftig, weil er ebenfalls mit Beschwerde bekämpft wurde, ist die Änderung im Zuge dieses Beschwerdeverfahrens zu berücksichtigen (BFG 16.12.2014, RV/6100491/2014). Vorauszahlungen können auch noch herabgesetzt werden, wenn die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts erst nach Ablauf des betreffenden Kalenderjahres ergeht (siehe § 45 Abs. 3 EStG 1988).

Im vorliegenden Fall wird die Einkommensteuer für 2011 im gegenständlichen Rechtsmittelverfahren erhöht. Abweichend von den obigen Ausführungen wird aber von einer entsprechenden Erhöhung der angefochtenen Vorauszahlungen 2013 und 2014 Abstand genommen. Denn es widerspricht dem Wesen und dem Zweck der Vorauszahlung, nach Ablauf der betreffenden Jahre noch eine Erhöhung der Vorauszahlungen vorzunehmen.

Die Veranlagung zur Einkommensteuer erfolgt naturgemäß erst nach Ablauf des zu veranlagenden Kalenderjahres. Ohne Vorauszahlungen würde daher bei der Veranlagung die Einkommensteuer immer erst im Folgejahr nach dem Veranlagungsjahr entrichtet werden. Zweck der Vorauszahlung ist daher eine möglichst zeitnahe Steuerentrichtung.

Der Veranlagungsbescheid setzt den Vorauszahlungsbescheid des betreffenden Jahres zwar nicht außer Kraft (VwGH 15.7.1998, 97/13/0090). Da die Höhe der Einkommensteuer für 2013 und 2014 aufgrund der bescheidmäßigen Veranlagung aber bereits feststeht, ist es sachlich nicht gerechtfertigt, nach Ablauf des Veranlagungszeitraumes nachträglich eine Erhöhung der Vorauszahlungen festzusetzen.

In Anbetracht dessen, dass sich die Vorauszahlungsbescheide vom Einkommensteuerbescheid für 2011 ableiten, kam eine Herabsetzung nicht in Betracht. Die Beschwerde war daher abzuweisen. Die angefochtenen Vorauszahlungsbescheide bleiben unverändert.

4. Anspruchszinsen 2007 – 2011

Das Finanzamt hat mit Bescheiden vom 31.3.2014 Anspruchszinsen von 3.600,06 Euro (2007), 961,73 Euro (2008), 1.280,85 Euro (2009), 2.093,24 Euro (2010) und 665,84 Euro (2011) festgesetzt, welche auf den in den jeweiligen Einkommensteuerbescheiden festgesetzten Nachforderungen beruhen.

Die Beschwerde vom 10.6.2014 gegen die Anspruchszinsenbescheide wurde ausschließlich mit der Rechtswidrigkeit der Einkommensteuerbescheide begründet. Das Finanzamt hat in der Folge keine Beschwerdevorentscheidungen erlassen. Dass u.a. die Anspruchszinsenbescheide in der separaten Begründung der Beschwerdevorentscheidung vom 13.8.2015 angeführt sind, kann entsprechende Beschwerdevorentscheidungen nicht ersetzen. Der Rechtsvertreter brachte betreffend die Anspruchszinsenbescheide 2007 – 2011 einen Vorlageantrag vom 9.9.2015 ein.

§ 262 Abs. 1 BAO lautet:

Über Bescheidbeschwerden ist nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen von der Abgabenbehörde, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat, mit als Beschwerdevorentscheidung zu bezeichnendem Bescheid abzusprechen.

Eine Beschwerdeentscheidung hat nur in den in § 262 Abs. 2 bis 4 BAO genannten Fällen zu unterbleiben, die hier nicht vorliegen. In allen anderen Fällen hat die Abgabenbehörde über die Bescheidbeschwerde zwingend mit Beschwerdeentscheidung abzusprechen.

Ein Vorlageantrag setzt unabdingbar eine Beschwerdeentscheidung voraus (*Ritz*, BAO, § 264 Tz 6). Der gegenständliche Vorlageantrag ist ohne Beschwerdeentscheidungen eingebracht worden und daher unzulässig.

Gemäß § 264 Abs. 5 BAO obliegt die Zurückweisung nicht zulässiger Vorlageanträge dem Verwaltungsgericht.

Der Vorlageantrag war betreffend Anspruchszinsenbescheide als unzulässig zurückzuweisen.

Mitteilung gemäß § 281a BAO:

Wenn das Verwaltungsgericht nach einer Vorlage (§ 265 BAO) zur Auffassung gelangt, dass noch eine Beschwerdeentscheidung zu erlassen ist oder ein Vorlageantrag nicht eingebracht wurde, hat es gemäß § 281a BAO die Parteien darüber unverzüglich formlos in Kenntnis zu setzen.

Das Finanzamt hat die Beschwerde vom 10.6.2014, die sich u.a. gegen die Anspruchszinsenbescheide 2007 - 2011 richtet, dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt, ohne diesbezüglich Beschwerdeentscheidungen zu erlassen. Das Bundesfinanzgericht kann daher derzeit nicht über die Anspruchszinsen absprechen.

Anspruchszinsenbescheide sind an die Höhe der im Spruch des zugrundeliegenden Abgabenbescheides ausgewiesenen Nachforderung oder Gutschrift gebunden und deshalb nicht (mit Aussicht auf Erfolg) mit der Begründung anfechtbar, der maßgebende Stammabgabenbescheid sei rechtswidrig (vgl. VwGH 27.8.2008, 2006/15/0150, mwN). Wird der maßgebende Abgabenbescheid abgeändert, hat von Amts wegen ein weiterer Zinsenbescheid zu ergehen, ohne dass eine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides zu erfolgen hat (vgl. VwGH 5.9.2012, 2012/15/0062, und VwGH 28.5.2009, 2006/15/0316, mwN).

Auch wenn vor diesem Hintergrund eine Beschwerde gegen Anspruchszinsenbescheide nicht zielführend sein mag – wie Seitens des Finanzamtes gegenüber dem Bundesfinanzgericht geäußert wurde, hätte die Abgabenbehörde gemäß § 262 Abs. 1 BAO über die Bescheidbeschwerde zwingend mit Beschwerdeentscheidung absprechen müssen.

5. Zu Spruchpunkt II. (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.

Gegen diese Entscheidung ist die Revision unzulässig. Betreffend Wiederaufnahme handelt es sich um keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes folgt. Betreffend die Sachbescheide waren im Wesentlichen Fragen des Sachverhaltes bzw der Beweiswürdigung strittig.

6. Berechnung der Einkommensteuer:

	2007	2008	2009	2010	2011
E a Gewerbebetrieb lt Bescheid	73.841,99	18.822,40	31.640,86	55.503,22	44.334,60
E a nichtselbst Arb lt Bescheid	52.669,94	99.502,61	89.998,04	83.165,31	96.818,72
Zusätzl lt BFG	1.320,00	1.320,00	1.320,00	1.320,00	1.320,00
nicht endbest.fähige Eink a Kap.		1,70			
Gesamtbetrag der Einkünfte	127.831,93	119.646,71	122.958,90	139.988,53	142.473,32
Pauschbetrag Sonderausgaben			- 60,00	- 60,00	- 60,00
Kinderfreibetrag § 106a (2) EStG				- 132,00	- 132,00
Einkommen	127.831,93	119.646,71	122.898,90	139.796,53	142.281,32
Einkommensteuer § 33 (1) EStG					
$(127.831,93 - 51.000) \times 0,5 + 17.085$	55.500,97				
$(119.646,71 - 51.000) \times 0,5 + 17.085$		51.408,36			
$(122.958,90 - 60.000) \times 0,5 + 20.235$			51.684,45		
$(139.796,53 - 60.000) \times 0,5 + 20.235$				60.133,27	
$(142.281,32 - 60.000) \times 0,5 + 20.235$					61.375,66

Verkehrsabsetzbetrag	- 291,00	- 291,00	- 291,00	- 291,00	- 291,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag	- 54,00	- 54,00	- 54,00	- 54,00	- 54,00
Unterhaltsabsetzbetrag		- 255,00		- 350,40	- 350,40
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	55.155,97	50.808,36	51.339,45	59.437,87	60.680,26
Steuer sonstige Bezüge	393,02	819,21	683,59	748,39	746,65
Einkommensteuer	55.548,99	51.627,57	52.023,04	60.186,26	61.426,91
Anrechenbare Lohnsteuer	- 18.099,36	- 41.780,56	- 35.542,65	- 30.820,43	- 39.016,01
Rundung	0,37	- 0,01	- 0,39	0,17	0,10
Festgesetzte Einkommensteuer	37.450,00	9.847,00	16.480,00	29.366,00	22.411,00

Wien, am 28. Oktober 2020