

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 05.12.2011 gegen die Bescheide des ***FA*** vom 08.11.2011 betreffend Umsatzsteuer und Wiederaufnahme der Umsatzsteuerverfahren der Jahre 2005 bis 2008, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide 2005 bis 2008 wird gemäß [§ 279 BAO](#) teilweise Folge gegeben. Die Umsatzsteuerbescheide 2005 bis 2008 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Beschluss

Die Beschwerde gegen die Bescheide über die Wiederaufnahmen der Verfahren hinsichtlich der Umsatzsteuer der Jahre 2005 bis 2008 wird gemäß [§ 256 Abs. 3 BAO](#) iVm [§ 278 BAO](#) als gegenstandslos erklärt.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Am 03.10.2007 begann eine abgabenrechtliche Prüfung (Umsatzsteuersonderprüfung) bei der Beschwerdeführerin (in der Folge kurz: BF) ***Bf1*** bezüglich der Umsatzsteuer für den Zeitraum September 2006 bis Juli 2007. Zu Prüfungsbeginn wurden die Umsatzsteuervoranmeldungen der Monate September 2006 bis Juli 2007 übergeben und die Voranmeldungen von Mai 2006 bis August 2006 später nachgereicht.

Am 09.02.2009 wurden Steuererklärungen für das Veranlagungsjahr 2006 und Zusammenstellungen der monatlichen Gutschriften und Zahllasten übermittelt, wobei diese nicht mit den zu Prüfungsbeginn übergebenen Beträgen der Umsatzsteuervoranmeldungen übereinstimmten.

Am 04.03.2009 wurden Steuererklärungen für das Veranlagungsjahr 2007 und Zusammenstellungen der monatlichen Gutschriften und Zahllasten übermittelt, wobei diese nicht mit den zu Prüfungsbeginn übergebenen Beträgen der Umsatzsteuervoranmeldungen übereinstimmten.

Am 30.03.2009 wurden Steuererklärungen für das Veranlagungsjahr 2008 und Zusammenstellungen der monatlichen Gutschriften und Zahllasten übermittelt, wobei diese nicht mit den Beträgen der Umsatzsteuervoranmeldungen Jänner und Oktober bzw. den entrichteten Zahllasten für Feber und September übereinstimmten. Für die Monate März bis August, November und Dezember wurden weder Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben noch Zahllasten entrichtet.

2. In der Folge wurde ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, das mit einem Schuldspruch durch den Spruchsenat bei der belangten Behörde als Finanzstrafbehörde endete, gegen den Berufung erhoben wurde.

Mit Erkenntnis vom 21.12.2010, [FSRV/0008-L/10](#), hob der Finanzstrafsenat die Entscheidung des Spruchsenates auf und verwies das Verfahren an die erste Instanz zurück. Gleichzeitig wurde verfügt, dass eine Außenprüfung gemäß § 99 Abs. 2 FinStG vorzunehmen sei, die die Verkürzungsbeträge zur Strafbemessung festzustellen habe.

3. Aus diesem Grund wurde eine Außenprüfung gemäß [§ 99 Abs. 2 FinStrG](#) vorgenommen. Gegenstand der Prüfung waren die Umsatzsteuer, die Einkommensteuer, die Normverbrauchsabgabe, die Kammerumlage, die Kraftfahrzeugsteuer und die zusammenfassende Meldung bezüglich der Jahre 2005 bis 2009.

Am 03.11.2011 fand die Schlussbesprechung anlässlich der abgabenrechtlichen Prüfung der Jahre 2005 bis 2009 statt.

Im Bericht über die Außenprüfung (AB-Nr. ***) wurde festgehalten, dass die BF der Steuererklärungspflicht weiterhin teilweise nicht nachkomme und die Aufzeichnungen nur in Form von Excel-Listen bestehen. Um das Unternehmen (Steinbruch) habe sich der Ehemann der BF gekümmert und dieser habe auch die Jahreserklärungen erstellt.

Der Steinbruch sei inzwischen geschlossen, zur Zeit der Außenprüfung hätten wahrscheinlich noch Abverkäufe von Geräte stattgefunden.

Die Feststellungen des Außenprüfers umfassten Vorsteuerkürzungen aus diversen Gründen und eine Umsatzzurechnung im Jahr 2006. Außerdem wurden aufgrund der Mangelhaftigkeit der Aufzeichnungen Sicherheitszuschläge angesetzt.

4. Am 08.11.2011 ergingen auf Basis der Feststellungen der Außenprüfung Wiederaufnahmebescheide und Sachbescheide bezüglich der Verfahren betreffend die Umsatzsteuer und die Einkommensteuer der Jahre 2005 bis 2008.

5. Mit Eingabe vom 05.12.2011 erhob die BF Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide und brachte im Wesentlichen Folgendes vor:

Es habe bereits eine abgabenrechtliche Prüfung stattgefunden, bei der alle Urkunden und Vorgänge geprüft worden seien. Es seien deswegen keine neuen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen.

Der Finanzstrafsenat des Unabhängigen Finanzsenates habe keine Prüfung angeordnet, sondern nur das Strafverfahren an die erste Instanz zurückverwiesen, um den Verkürzungsbetrag aus den rechtskräftigen Bescheiden zur Bemessung der Strafe zu ermitteln.

6. Am 19.01.2012 legte die belangte Behörde die Berufungen ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor und ersuchte diese als unbegründet abzuweisen.

7. Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 03.12.2018 wurde die Rechtssache der Geschäftsabteilung **** zugeteilt.

8. Am 08.10.2020 fand ein Erörterungstermin statt, bei dem der Ehemann der BF als ihr Vertreter auftrat und die Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide 2005-2008 zurücknahm. Die einzelnen Feststellungen der Außenprüfung zur Umsatzsteuer wurden ausführlich besprochen.

II. festgestellter Sachverhalt

Auf Basis des bisherigen Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen steht folgender entscheidungswesentlicher Sachverhalt fest:

Die BF betrieb in den Streitjahren einen Steinbruch in der Rechtsform eines Einzelunternehmens.

Bei den abgabenrechtlichen Prüfungen wurden Mängel der Bücher und Aufzeichnungen festgestellt. Die Grundaufzeichnungen konnten nur in Form von Excel-Dateien vorgelegt werden.

Die in den bekämpften Bescheiden angesetzten Beträge stellen sich wie folgt dar:

	2005	2006	2007	2008
Umsatz vor Prüfung	199.006,95	76.856,98	266.068,47	274.001,95
1. Sicherheitszuschlag	4.000,00	1.000,00	2.600,00	2.700,00
2. Eigenverbrauch Telefon	500,00	500,00	500,00	500,00
3. Umsatzzurechnung		18.755,50	220,88	579,79
Umsatz nach Prüfung	203.506,95	97.112,48	269.389,35	277.781,74
VSt vor Prüfung	23.885,18	13.927,12	37.467,95	39.996,52
4. Vorsteuerkürzung Handy	-377,96	-530,52	-275,88	-316,41
5. Vorsteuerkürzung Pkw-Treibstoff	-1.236,62	-500,00	-500,00	-500,00
6. diverse Vorsteuerkürzungen		-968,19	-2.995,27	-1.845,20
Vorsteuern nach Prüfung	22.270,60	11.928,41	33.696,80	37.334,91
Zahllast lt. Bescheid	18.430,79	7.494,09	20.181,07	18.221,44

III. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt beruht auf den vom Finanzamt getroffenen Sachverhaltsdarstellungen und der Niederschrift zum Erörterungstermin am 08.10.2020.

IV. Rechtliche Beurteilung

Gemäß [§ 323 Abs. 38 BAO](#) sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des [Art. 130 Abs. 1 B-VG](#) zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

1. Zu Spruchpunkt I (Abänderung)

1.1. Sicherheitszuschlag

Im Zuge der Außenprüfung wurden folgende Beträge unter dem Titel „Sicherheitszuschlag“ den Umsätzen zum Normalsteuersatz hinzugerechnet:

	2005	2006	2007	2008
1. Sicherheitszuschlag	4.000,00	1.000,00	2.600,00	2.700,00

[§ 184 Abs. 3 BAO](#) bestimmt, dass die Abgabenbehörde die Besteuerungsgrundlagen zu schätzen hat, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen. Nur Bücher oder Aufzeichnungen, die eine zuverlässige Ermittlung des tatsächlichen Umsatzes und Gewinnes ermöglichen, sind geeignet, der Abgabenerhebung zu Grunde gelegt zu werden. (vgl. VwGH 02.7.2002, [2002/14/0003](#); VwGH 28.11.2001, [96/13/0210](#));).

Bereits formelle Buchführungsmängel, die einen Zweifel an der sachlichen Richtigkeit der Bücher hervorrufen, begründen die Schätzungsbefugnis der Behörde. Eines Nachweises, dass die Aufzeichnungen tatsächlich unrichtig sind, bedarf es nicht (vgl. VwGH 11.12.1990, [89/14/0109](#); VwGH 30.11.1999, [94/14/0173](#)).

Durch Anwendung eines Sicherheitszuschlages werden Fälle erfasst, in denen es bei mangelhaften Aufzeichnungen wahrscheinlich ist, dass nicht nur nachgewiesenermaßen nicht verbuchte Vorgänge, sondern auch weitere Vorgänge nicht gesetzeskonform aufgezeichnet wurden (vgl. zB VwGH 25.1.2006, [2001/13/0274](#); VwGH 17.11.2010, [2007/13/0078](#); VwGH 2.10.2014, [2012/15/0123](#)). Solche Sicherheitszuschläge können sich (beispielsweise) an den

Gesamteinnahmen, an den Einnahmenverkürzungen oder auch – wie im gegenständlichen Fall – an den Umsätzen orientieren (VwGH 20.12.1994, [93/14/0173](#)).

Bereits in der abgabenrechtlichen Prüfung der Vorjahre setzte das Finanzamt aufgrund der Aufzeichnungsmängel einen Sicherheitszuschlag an, welcher von der BF damals ohne Erhebung eines Rechtsmittels akzeptiert wurde.

Angesichts dessen, dass auch im streitgegenständlichen Zeitraum grobe Aufzeichnungsmängel festgestellt wurden, war die Anwendung des Sicherheitszuschlages durch das Finanzamt jedenfalls begründet.

In den Jahren 2006 bis 2008 beläuft sich der Sicherheitszuschlag auf circa 1% der erklärten Umsätze, im Jahr 2005 jedoch auf circa 2% des Umsatzes. Eine Begründung dafür ist nicht ersichtlich.

In Würdigung des gesamten Vorbringens scheint dem Bundesfinanzgericht ein Sicherheitszuschlag in Höhe von 1% der erklärten Umsätze angemessen. Im Jahr 2005 wird daher der Sicherheitszuschlag von 4.000 Euro auf 2.000 Euro gekürzt.

1.2. „Eigenverbrauch Telefon“

Die Umsatzzurechnungen aus dem Titel „Eigenverbrauch Telefon“ in den Jahren 2005-2008 betreffen die private Lebensführung und wurden anlässlich des Erörterungstermins von der BF akzeptiert.

1.3. Umsatzzurechnungen wegen angeblich nicht verbuchter Ausgangsrechnungen

In den bekämpften Bescheiden wurden folgende Beträge den Umsätzen hinzugerechnet:

		2006	2007	2008
3. Umsatzzurechnung		18.755,50	220,88	579,79

Nach Meinung des Außenprüfers seien für diese Beträge zwar Ausgangsrechnungen vorhanden, jedoch seien sie nicht als Erträge verbucht worden.

Die BF bestritt dies mit dem Argument, dass alle Zahlungseingänge am Bankkonto und auch umsatzsteuerlich erfasst worden seien. Es handle sich bei den gegenständlichen Ausgangsrechnungen um Jahresübertragungen der Firma ***1***, das heißt, die Rechnungen wurden im Zeitpunkt der Bezahlung im Folgejahr umsatzsteuerlich verbucht.

Weder das Finanzamt, noch die BF konnten geeignete Nachweise für ihre Standpunkte erbringen, da keine Unterlagen mehr vorhanden sind und die anderen Firmen inzwischen in Konkurs gegangen sind.

Es fällt auf, dass im Wesentlichen nur im Jahr 2006 fehlende Umsatzverbuchungen vom Finanzamt festgestellt wurden. Auch bei der vorherigen abgabenrechtlichen Prüfung gab es keine derartige Feststellung.

In freier Beweiswürdigung geht das Bundesfinanzgericht daher davon aus, dass die Umsatzzurechnungen durch das Finanzamt nicht gerechtfertigt sind.

Die Bescheide sind in dieser Hinsicht zu berichtigen.

1.4. Vorsteuerkürzung Mobiltelefonrechnungen

Im Rahmen des Erörterungstermins akzeptierte die BF die folgenden Vorsteuerkürzungen für die private Verwendung der Mobiltelefone:

	2005	2006	2007	2008
4. Vorsteuerkürzung Handy	-377,96	-530,52	-275,88	-316,41

1.5. Vorsteuerkürzung Diesel

Der Außenprüfer des Finanzamtes kürzte die für den Einkauf von Diesel geltend gemachten Vorsteuern um folgende Beträge:

	2005	2006	2007	2008
5. Vorsteuerkürzung Pkw-Treibstoff	-1.236,62	-500,00	-500,00	-500,00

Die Begründung des Prüfers, dass die BF mit dem Diesel Privatfahrzeuge betankt hätte, wurde mit keinen Beweisen unterlegt und von der BF stets bestritten mit dem Hinweis, dass die technischen Vorrichtungen für Tankvorgänge nicht vorhanden seien.

Auch sonst sind für das Bundesfinanzgericht keine Hinweise auf eine Betankung von Privatfahrzeugen erkennbar.

Die Vorsteuerkürzungen sind unbegründet, weshalb die Bescheide in diesem Punkt abzuändern sind.

1.6. Diverse Vorsteuerkürzungen

Nach Prüfung der Belegsammlung nahm der Außenprüfer des Finanzamtes folgende Vorsteuerkürzungen vor (da es sich teilweise um viele Kleinbeträge handelt, wird auf eine detaillierte Darstellung verzichtet):

	2005	2006	2007	2008
6. diverse Vorsteuerkürzungen		-968,19	-2.995,27	-1.845,20

Im Rahmen des Erörterungstermins anerkannte das Finanzamt in Abkehr von dem Ergebnis der Außenprüfung folgende Vorsteuern:

Im Jahr 2006 wurden die Vorsteuern aus der Rechnung „***2***“ iHv. 120,19 Euro und für Telefonkosten iHv. 664 Euro akzeptiert, da eine unternehmerische Veranlassung vorliegt.

Im Jahr 2008 wurden Vorsteuern für Trinkbecher iHv. 28,90 Euro und aus der Rechnung „***3***“ iHv. 93 Euro akzeptiert, da eine unternehmerische Veranlassung vorliegt.

Die anderen Vorsteuerkürzungen wurden von der BF akzeptiert, mit Ausnahme der auf die Rechtsanwaltskosten für das Finanzstrafverfahren entfallenden Vorsteuern iHv. 775,43 Euro. Diese Rechtsanwaltskosten stehen in Zusammenhang mit der Berufung gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt ***Ort1*** als Finanzstrafbehörde. In diesem Erkenntnis wurde über die BF eine Geldstrafe von 25.000 Euro wegen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG verhängt.

Mit dem Erkenntnis der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz vom 21.12.2010, GZ. [FSRV/0008-L/10](#), wurde die bekämpfte Entscheidung aufgehoben und zur ergänzenden Klärung in einem Untersuchungsverfahren an die Finanzstrafbehörde erster Instanz zurückverwiesen. Dieses Untersuchungsverfahren wurde in Form der im Verfahrensgang beschriebenen abgabenrechtlichen Prüfung geführt, die zu der gegenständlichen Beschwerde führte. Das Strafverfahren wurde inzwischen wegen Eintritt der Verjährung eingestellt.

Die Vorsteuern aus den Rechtsanwaltskosten werden folgendermaßen rechtlich gewürdigt:

Gemäß [§ 12 Abs. 2 Z 2 UStG 1994](#) gelten sonstige Leistungen, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben im Sinne des [§ 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG 1988](#) sind, als nicht für das Unternehmen ausgeführt und es steht daher kein Vorsteuerabzug zu.

In [§ 20 Abs. 1 Z 5 EStG 1988](#) werden als nicht abzugsfähige Ausgabe unter anderem genannt: Strafen und Geldbußen, die von Gerichten und Verwaltungsbehörden verhängt werden und Abgabenerhöhungen nach dem Finanzstrafgesetz.

Die Kosten eines Strafverfahrens (insbesondere Verteidigungskosten) sind zwar nicht in den Katalog der nichtabzugsfähigen Aufwendungen iSd § 20 Abs 1 Z 5 EStG 1988 aufgenommen worden, dennoch sind auch diese im gegenständlichen Fall nicht abzugsfähig.

Die Kosten des Strafverfahrens sind ebenso wie die zugrundeliegende Strafe der privaten Lebensführung des Steuerpflichtigen zuzurechnen, da ihre Ursache im schuldhaften Verhalten der Betriebsinhaberin und nicht in der Führung des Betriebes liegt (VwGH 25.4.2001, [99/13/0221](#); VwGH 21.4.2016, [2013/15/0182](#)). Daran ändert auch die Tatsache nichts, dass aufgrund des Eintritts der Verjährung eine Strafe letztendlich nicht verhängt wurde.

Dass der strafrechtliche Vorwurf, gegen den sich die BF zur Wehr gesetzt hat, im Beschwerdefall ausschließlich und unmittelbar aus ihrer Tätigkeit als Gewerbetreibende erklärbar und damit betrieblich veranlasst gewesen wäre, legt die Beschwerde nicht dar. Die Vorsteuern sind daher nicht abzugsfähig.

2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Fragen der Beweismwürdigung im Einzelfall sind einer ordentlichen Revision nicht zugänglich. Im Übrigen folgt das Bundesfinanzgericht der einheitlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Zum Beschluss der Gegenstandsloserklärung

Anlässlich des Erörterungstermins am 08.10.2020 zog der Vertreter der Beschwerdeführerin die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmsbescheide 2005-2008 zurück.

Gemäß [§ 256 Abs 1 BAO](#) können Beschwerden bis zur Bekanntgabe (§ 97) der Entscheidung über die Beschwerde zurückgenommen werden. Die Zurücknahme ist schriftlich oder mündlich zu erklären. Wurde eine Beschwerde zurückgenommen (Abs 1), so ist sie gemäß [§ 256 Abs 3 BAO](#) mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) als gegenstandslos zu erklären.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Zurücknahme einer Beschwerde (eines Vorlageantrages) eine (unwiderrufliche) einseitige prozessuale Erklärung, die mit dem Einlangen der Zurücknahmeerklärung bei der Behörde rechtsverbindlich und damit wirksam wird, und zwar ohne dass es hier einer formellen Annahmeerklärung der Behörde bedürfte (VwGH 8.3.1991, [90/17/0328](#)).

Die Beschwerde war daher gemäß [§ 256 Abs 3 BAO](#) als gegenstandslos zu erklären und das Beschwerdeverfahren einzustellen.

Linz, am 25. November 2020