

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden ***R1***, den Richter ***R2*** sowie die fachkundigen Laienrichter ***R3*** und ***R4*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, über die Beschwerde vom 3. Februar 2015 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10 (nunmehr zuständig: Finanzamt Österreich) vom 14. Jänner 2015 betreffend Wiederaufnahme der Verfahren zur Festsetzung der Einkommensteuer 2009, Einkommensteuer 2010 und Einkommensteuer 2011 Steuernummer ***BFStNr*** Anwesenheit der Schriftführerin ***SF*** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Antrag vom 19.3.2014 begehrte der Beschwerdeführer die Wiederaufnahme der bereits rechtskräftig abgeschlossenen Verfahren zur Festsetzung der Einkommensteuer für die Jahre 2009 (Bescheid vom 16.9.2010), 2010 (Bescheid vom 15.4.2011) und 2011 (Bescheid vom 14.11.2013). Er habe das Schulungscenter („***SC***“) und eine Pizzeria seiner früheren Ehegattin ***EG***, finanziert und seien die dafür aufgewendeten Beträge abweichend von den bisherigen Veranlagungen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise ihm zuzurechnen. Gleichzeitig legte er entsprechende Abgabenerklärungen für die Jahre 2009-2011 samt einer Aufstellung der getätigten Zahlungen vor. Demnach habe er im Jahr 2009 insgesamt € 171.409,44 für seine frühere Ehegattin aufgewendet und enthält die Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2009 (im Abschnitt „Außergewöhnlichen Belastungen“) dementsprechend die Position „Verlust laut Anlagen“ i.H.v. € -171.409,44. In den Jahren 2010 und 2011 habe er jeweils zusätzlich € 2.046,00 an Zinsen aufgewendet. Die Einkommensteuererklärungen 2010 und 2011 enthalten offene Verlustabzüge aus den Vorjahren i.H.v. € 139.142,12 (2010) bzw. € 115.116,57 (2011). Weiters waren dem Antrag

mehrere Unterlagen angeschlossen, welche die Aufwendungen belegen sollen, unter anderem das Gutachten des Sachverständigen ***SV*** vom 1.10.2013 zur wirtschaftlichen Entwicklung des Schulungscenters ***SC***, welches im Verfahren 5 C 22/10d des Bezirksgerichtes Leopoldstadt (***EG*** gegen den Beschwerdeführer wg. Unterhalt) eingeholt wurde, und das Urteil des Bezirksgerichtes Leopoldstadt vom 25.7.2013, 5 C 17/11w, samt dem hierzu ergangenen Berufungsurteil des Landesgerichtes für Zivilrechtssachen Wien vom 3.12.2013, 43 R 580/13g, womit mehrere von ***EG*** gegen den Beschwerdeführer geführte Exekutionsverfahren nach Aufrechnung mit bestehenden Gegenforderungen gemäß § 35 EO für unzulässig erklärt werden. Da der Rechtsstreit erst jetzt rechtskräftig entschieden worden sei bzw. die Höhe der Beträge erst jetzt durch das Sachverständigengutachten festgestellt worden seien, haben diese Zahlungen nicht früher berücksichtigt werden können.

Mit drei Bescheiden vom 14.1.2015 wies die belangte Behörde den Wiederaufnahmeantrag ab. Sie qualifizierte die Zahlungen des Beschwerdeführers an seine frühere Ehegattin als Privatdarlehen, welches schon aus diesem Grund steuerlich außer Ansatz zu bleiben habe. Zudem sei die Vereinbarung mit seiner früheren Ehegattin nicht schriftlich abgeschlossen worden, weshalb ihr auch aus diesem Grunde die steuerliche Anerkennung zu versagen sei („Angehörigenjudikatur“).

Gegen diese Bescheide richtet sich die gegenständliche Beschwerde vom 3.2.2015, in welcher unter Verweis auf Pkt 5.4.7.1 EStR 2000 (Rz 1181) geltend gemacht wird, dass ein schriftlicher Vertrag nicht unbedingt erforderlich sei, sondern ein mit hinreichender Deutlichkeit nach außen dringendes konkludentes Verhalten bzw. eine über die Beistandspflicht hinausgehende Mitarbeit ausreiche. In der Beschwerde wurde die Durchführung einer mündlichen Verhandlung sowie die Entscheidung durch den gesamten Senat beantragt.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 16.11.2016 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. Aufgrund des Gutachtens des Sachverständigen ***SV*** vom 1.10.2013 und des Urteiles des Bezirksgerichtes Leopoldstadt vom 25.7.2013, 5 C 17/11w, stellte die belangte Behörde fest, dass sowohl der Beschwerdeführer als auch seine frühere Ehegattin durch ihre Betätigung im Schulungscenter ***SC*** und in der Pizzeria in unternehmerischer Absicht zusammenwirkten, wobei sie Gewinne erzielen wollten und beide das unternehmerische Risiko trugen. Dementsprechend hätte allenfalls eine Feststellung der Einkünfte in einem Verfahren gemäß § 188 BAO stattzufinden und seien die vorgebrachten neuen Tatsachen nicht geeignet, unmittelbar eine Änderung der Einkommensteuerbescheide herbeizuführen. Aufgrund der vom Sachverständigen ***SV*** festgestellten schwerwiegenden Buchführungsmängel beim ***SC*** sei eine solche Feststellung aber derzeit nicht möglich und bestenfalls im Wege der Schätzung der Bemessungsgrundlagen zu bewerkstelligen. Selbst wenn man die Zahlungen als Darlehen betrachten wollte, wären diese mangels Fremdüblichkeit nicht anzuerkennen, da weder ein Rückzahlungszeitraum noch konkrete Zinsen vereinbart worden seien und der Beschwerdeführer abgesehen von

Aufrechnungen gegen Klagsforderungen seiner Exgattin in Zivilprozessen nicht versucht habe, die Darlehensforderung einzubringen.

Gegen diese Beschwerdeentscheidung wurde mit Vorlageantrag vom 19.12.2016 die Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht beantragt.

Im Vorlagebericht vom 1.6.2017, der auch dem Beschwerdeführer z.Hd. seines damaligen Masseverwalters zugestellt wurde, verwies die belangte Behörde noch auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, wonach bei einem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens das Neuhervorkommen von Tatsachen aus der Sicht des Antragstellers zu beurteilen ist. Da aus Sicht des Beschwerdeführers keine neuen Tatsachen nach Abschluss der gegenständlichen Einkommensteuerverfahren hervorgekommen seien, wäre die Beschwerde schon deshalb abzuweisen.

In der mündlichen Verhandlung hielt der Beschwerdeführer dem entgegen, dass er der belangten Behörde die gegenständlichen Zahlungen mitgeteilt habe und diese daher der Behörde von Anfang an bekannt gewesen seien. Er habe seiner Ex-Gattin die Zahlungen in Form eines Darlehens gewährt. Dies sei auf Empfehlung seines damaligen Steuerberaters erfolgt, der gemeint habe, aufgrund der Mitarbeit des Beschwerdeführers im Unternehmen seiner Ex-Gattin sei er als Mitunternehmer zu betrachten, sodass die Zahlungen als betrieblicher Aufwand geltend gemacht werden können.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer und seine damalige Ehegattin ***EG*** gründeten um die Jahreswende 2008/2009 das „***SC***“. Unternehmensinhaberin war ***EG*** als nicht protokollierte Einzelunternehmerin. Arbeitsleistungen für den Aufbau und Betrieb des Unternehmens erbrachten sowohl der Beschwerdeführer als auch seine Ehegattin, wobei der Beschwerdeführer für diese Tätigkeit Honorarnoten an seine Ehegattin legte. Die Finanzierung des Unternehmensaufbaus und teilweise auch des Betriebes erfolgte i.W. durch den Beschwerdeführer. So brachte er etwa die Mittel zur Bezahlung der Kautions- und der Provision für die Anmietung der Unternehmensräumlichkeiten auf und bezahlte die Honorare von Beschäftigten im Unternehmen, wenn das Unternehmenskonto bei Fälligkeit nicht ausreichend gedeckt war. Weiters tätigte ***EG*** Behebungen vom Konto des Beschwerdeführers, wobei die behobenen Beträge zumindest teilweise für den Betrieb des Schulungscenters verbraucht wurden. Anlässlich der Unternehmensgründung vereinbarten der Beschwerdeführer und seine Ehegattin, dass das von ihm zur Verfügung gestellte Kapital mit angemessener Rendite

zurückgeführt werden solle, sobald das Unternehmen erfolgreich laufe. Dabei gingen sie davon aus, dass ihre Ehe fortbestehen und der Verbrauch der Erträge aus dem Unternehmen im gemeinsamen Haushalt stattfinden wird.

Im Spätsommer 2009 scheiterte jedoch die Ehe zwischen dem Beschwerdeführer und ***EG*** und stellte das Schulungszentrum infolge starken Nachlassens des geschäftlichen Erfolges ab dem Jahreswechsel 2009/2010 seine Tätigkeit mit Ende April 2010 ein.

Parallel zum Aufbau des Schulungszentrums eröffneten der Beschwerdeführer und seine damalige Ehegattin gemeinsam mit einer dritten Person (***Ges3***) eine Pizzeria, die von einer gemeinsamen GmbH (***Ges***) betrieben werden sollte. Die finanziellen Mittel zur Adaptierung des Lokals brachte der Beschwerdeführer auf, der auch die Abschlagszahlungen an ***Ges3*** anlässlich dessen Ausscheidens aus der GmbH übernahm.

Dass der Beschwerdeführer Zahlungen zur Finanzierung des Schulungszentrums und der Pizzeria geleistet hat, war ihm seit den jeweiligen Zahlungszeitpunkten bekannt, ebenso der Umstand, dass er im Schulungszentrum mitgearbeitet hat.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen zum Schulungszentrum und zur Pizzeria, die der Beschwerdeführer gemeinsam mit seiner früheren Ehegattin gegründet und betrieben hat, sind dem Urteil des Bezirksgerichtes Leopoldstadt vom 25.10.2013, 5 C 17/11w, entnommen. Dass der Beschwerdeführer die Gründung und den Betrieb dieser beiden Unternehmen maßgeblich finanziert hat, stellt die belangte Behörde in der Beschwerdevorentscheidung vom 16.11.2016 zwar nicht ausdrücklich fest, geht aber implizit davon aus. Auch die Ex-Gattin des Beschwerdeführers als Beklagte im Verfahren 5 C 17/11w des BG Leopoldstadt hat die Finanzierung dieser beiden Unternehmen durch den Beschwerdeführer außer Streit gestellt. Sie hat lediglich einen Rückzahlungsanspruch des Beschwerdeführers bestritten und vorgebracht, dass er die treibende Kraft hinter beiden Unternehmen war und sie als Inhaberin des Schulungszentrums lediglich vorgeschoben wurde. Für das Gericht besteht daher kein Zweifel, dass der Beschwerdeführer wesentliche Zahlungen für die Gründung und den Betrieb des Schulungszentrums und der Pizzeria geleistet hat. Welchen Betrag er insgesamt in diese Unternehmen investiert hat, konnte das Bezirksgericht Leopoldstadt nicht feststellen. Aus rechtlichen Gründen (s.u.) ist dies für das gegenständliche Beschwerdeverfahren auch nicht von Bedeutung.

Dass dem Beschwerdeführer seine Zahlungen bekannt waren, hat er in der mündlichen Verhandlung angegeben und liegt dies auch in der Natur der Sache. Es wäre durch nichts

erklärbar, dass ihm Zahlungen, die er selbst getätigt hat, nicht bekannt sind. Dasselbe gilt für den Umstand, dass er im Schulungscenter seiner Ex-Gattin mitgearbeitet hat.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Der Beschwerdeführer begehrt unter Hinweis darauf, dass die im Rahmen der ursprünglichen Veranlagungen nicht berücksichtigten Zahlungen zur Finanzierung des Schulungscenters und der Pizzeria für ihn Betriebsausgaben darstellen, die Wiederaufnahme der Verfahren zur Festsetzung der Einkommensteuer 2009-2011. Er führt in diesem Zusammenhang aus, dass die diesbezüglichen Beträge erst durch den nunmehr rechtskräftig entschiedenen Rechtsstreit 5 C 17/11w des BG Leopoldstadt bzw. durch das Sachverständigengutachten des ***SV*** festgestellt worden seien und daher nicht früher berücksichtigt werden haben können. Er macht daher den Wiederaufnahmegrund des § 303 Abs. 1 lit. b BAO („Neuerungstatbestand“) geltend. Nach dieser Gesetzesbestimmung kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder i.V.m. den sonstigen Ergebnissen des Verfahrens einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Ob eine Tatsache bzw. ein Beweismittel „neu hervorgekommen“ ist, muss bei der Wiederaufnahme auf Antrag aus der Perspektive des Antragstellers (hier also: des Beschwerdeführers) beurteilt werden (VwGH 16.10.2016, Ra 2014/15/0058; 29.3.2017, Ro 2016/15/0036; 18.12.2017, Ra 2016/15/0071; 24.2.2021, Ra 2020/15/0105). Es kommen daher nur solche Umstände als Wiederaufnahmegrund in Betracht, die für den Antragsteller „neu“ sind, ihm also im Zeitpunkt der ursprünglichen Bescheiderlassung nicht bekannt waren. Umstände, die ihm bekannt waren und im seinerzeitigen Verfahren nicht geltend gemacht wurden, sei es, dass sie der Behörde nicht bekannt gegeben wurden oder dass sie von der Behörde trotz Bekanntgabe nicht berücksichtigt wurden und ein Rechtsmittel dagegen unterlassen wurde, bilden keinen tauglichen Wiederaufnahmegrund. Der Umstand, dass der Beschwerdeführer Zahlungen zur Finanzierung des Bildungscenters und der Pizzeria geleistet hat, war ihm seit den jeweiligen Zahlungszeitpunkten bekannt. Die Zahlungen des Jahres 2009 liegen hierbei zeitlich vor der Erlassung des Einkommensteuerbescheides 2009 (16.9.2010), jene des Jahres 2010 vor der Erlassung des Einkommensteuerbescheides 2010 (15.4.2011) und jene des Jahres 2011 vor Erlassung des Einkommensteuerbescheides 2011 (14.11.2013). Diese Zahlungen hätten daher bereits im Rahmen der Veranlagung der jeweiligen Jahre als Betriebsausgaben geltend gemacht werden können und sind daher nicht „neu hervorgekommen“ im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO. Sie stellen demnach keinen tauglichen Wiederaufnahmegrund dar. Dasselbe gilt für die Mitarbeit des Beschwerdeführers im Unternehmen seiner Ehegattin, wobei der Umstand, dass der Beschwerdeführer Honorarnoten

für seine Tätigkeit gelegt hat, dagegen spricht, dass durch diese Mitarbeiter eine Mitunternehmerschaft begründet wurde.

Festzuhalten ist, dass das Gutachten des Sachverständigen ***SV*** vom 1.10.2013 und das Urteil des Bezirksgerichtes Leopoldstadt vom 25.7.2013, 5 C 17/11w, zwar insofern „neu“ sind, als sie bei Erlassung der Einkommensteuerbescheide 2009 und 2010 noch nicht vorhanden waren. Einen tauglichen Wiederaufnahmegrund bildet jedoch auch deren (nunmehrige) Existenz nicht. Neue Tatsachen und Beweismittel kommen nämlich nur insofern als Wiederaufnahmegrund infrage, als sie im Zeitpunkt der Bescheiderlassung bereits vorhanden waren und lediglich deren Verwertung erst nachträglich möglich wurde (sog. „nova reperta“). Umstände, die erst nach Bescheiderlassung entstanden sind (sog. „nova producta“) sind vom Wiederaufnahmetatbestand nicht umfasst (VwGH 23.9.1997, 93/14/0065; 20.11.1997, 96/15/0221). Das Gutachten des ***SV*** und das Urteil des Bezirksgerichtes Leopoldstadt können daher als erst nach Erlassung der Einkommensteuerbescheide 2009 und 2010 entstandene „nova producta“ eine Wiederaufnahme nicht rechtfertigen. Abgesehen davon sind Entscheidungen von Gerichten und Verwaltungsbehörden schon grundsätzlich keine Beweismittel (VwGH 26.4.1994, 91/14/0129).

Der Einkommensteuerbescheid 2011 vom 14.11.2013 liegt zwar zeitlich nach dem Gutachten des ***SV*** vom 1.10.2013. Insofern wäre das Gutachten für das Verfahren zur Festsetzung der Einkommensteuer 2011 ein „novum repertum“ (das Urteil des Bezirksgerichtes Leopoldstadt vom 25.7.2013 erging zwar ebenfalls noch vor dem Einkommensteuerbescheid 2011, erlangte aber erst durch das Berufungsurteil des Landesgerichtes für Zivilrechtssachen Wien vom 3.12.2013 Rechtskraft und stellt daher insofern ein „novum productum“ dar), das dem Beschwerdeführer aber bei Bescheiderlassung bekannt war und daher aus diesem Grunde keine Wiederaufnahme rechtfertigen kann.

Im Übrigen hatten die gerichtlichen Verfahren zwischen dem Beschwerdeführer und seiner Ex-Gattin und die im Rahmen dieser Verfahren erhobenen Beweise (wie das Gutachten des ***SV***) lediglich zu klären, ob die vom Beschwerdeführer zur Finanzierung des Bildungscenters und der Pizzeria (unstrittigermassen) geleisteten Zahlungen Rückforderungsansprüche zur Folge haben und ob sie sich auf den Unterhaltsanspruch der Ex-Gattin auswirken. Beides ist für die Frage, ob und inwieweit diese Zahlungen als Betriebsausgaben zu berücksichtigen sind, ohne Relevanz. Auch insofern haben die zivilgerichtlichen Verfahren und die darin verwerteten Beweismittel keine für das Abgabenverfahren bedeutsamen neuen Informationen erbracht und sind daher nicht geeignet, einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeizuführen.

Anzumerken ist noch, dass für die Jahre 2010 und 2011 lediglich geringfügige Zahlungen (je € 2.046,00) geltend gemacht werden. Der weitaus überwiegende Teil des negativen Ergebnisses dieser Jahre ergibt sich aus Verlustvorträgen, die auf die Zahlungen des Jahres 2009 (€

171.409,44) zurückzuführen sind. Insoweit ist die angestrebte Wiederaufnahme und Neufestsetzung der Einkommensteuer 2010 und 2011 lediglich eine Folge der angestrebten Wiederaufnahme und Neufestsetzung der Einkommensteuer 2009. Kommt es nicht zur Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung der Einkommensteuer 2009, könnte sich demnach bei der Einkommensteuer 2010 und 2011 insoweit keine Änderung ergeben, als das negative Ergebnis dieser Jahre auf Verlustvorträgen beruht, die ihre Wurzel in den Ausgaben des Jahres 2009 haben. Eine Änderung könnte sich nur aufgrund der in den Jahren 2010 und 2011 getätigten Zahlungen (je € 2.046,00) ergeben, wenn diesbezüglich die Voraussetzungen für die Wiederaufnahme vorliegen würden, was aber - wie bereits ausgeführt - im Hinblick darauf, dass dem Beschwerdeführer die Tatsache der Zahlungen und der Mitarbeit im Betrieb bekannt war, nicht der Fall ist.

Nachdem der Beschwerdeführer zugestand, dass ihm die Tatsache der Zahlungen bewusst war und schon allein dieser Umstand einer Wiederaufnahme entgegensteht, konnte die Einvernahme der von ihm zum Beweis dieser (dem Grunde nach unstrittigen und festgestellten und lediglich der Höhe nach unklaren) Zahlungen beantragten Zeugen unterbleiben.

Die belangte Behörde hat daher die Wiederaufnahme zutreffend verweigert.

3.2. 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. Dass Umstände, die dem Antragsteller (Beschwerdeführer) im Zeitpunkt der Bescheiderlassung bekannt waren bzw. erst nach Bescheiderlassung entstanden sind, keine tauglichen Wiederaufnahmegründe bilden, ist durch die unter Punkt 3.1. Zitierte Rechtsprechung hinreichend geklärt. Dass Umstände, die nicht geeignet sind, einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeizuführen, hierfür ebenfalls nicht infrage kommen, ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung waren daher im gegenständlichen Beschwerdeverfahren nicht zu lösen, sodass die ordentliche Revision nicht zuzulassen war.

Wien, am 19. Jänner 2022