

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 12. November 2018 gegen die Bescheide des ***FA*** vom 10. Oktober 2018 betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2015 und 2016 sowie betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2015 und 2016, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer betrieb bis zum Jahr 2015 einen Gastronomiebetrieb, ermittelte den Gewinn durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung gem. § 4 Abs. 3 EStG 1988 und reichte am 27. Oktober 2016 dazu die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2015 ein. Nach unstrittigen Änderungen erfolgte mit Bescheid der Abgabenbehörde vom 22. November 2016 die Veranlagung zur Einkommensteuer.

Am 10. April 2017 reichte der Beschwerdeführer die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2016 ein und die Abgabenbehörde erlies dazu mit Ausfertigungsdatum 12. April 2017 einen erklärungsgemäßen Bescheid betreffend Einkommensteuer 2016. Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 8.5.2017 Beschwerde erhoben und von der Abgabenbehörde dazu mit Ausfertigungsdatum 9. Juni 2017 eine Beschwerdevoirentscheidung erlassen.

Mit einem Ersuchen um Ergänzung vom 18. Juni 2018 wurde an den Beschwerdeführer von der Abgabenbehörde nachstehender Fragenvorhalt versandt:

„1) In Zusammenhang mit Ihrem im Jahr 2015 angestrebten (stillen) Ausgleichsverfahren zur Tilgung Ihrer Verbindlichkeiten werden Sie um Beantwortung nachstehender Fragen und Vorlage entsprechender Unterlagen ersucht:

- a) wie hoch waren die Verbindlichkeiten am Beginn des Ausgleichsverfahrens?
- b) welcher Schuldnachlass wurde von den jeweiligen Gläubigern (Firmen, Banken etc.) gewährt?
- c) welche Quote wurde im Jahr 2015 und in den Folgejahren bezahlt?
- d) ist das Ausgleichsverfahren beendet bzw in welcher Höhe sind noch vom Ausgleichsverfahren betroffene Verbindlichkeiten offen?

2) Im Jahr 2016 wurden (nachträgliche) Betriebsausgaben iHv € 1.500,- geltend gemacht: worum handelt es sich dabei?“

In einem Mail der Abgabenbehörde vom 22. Juni 2018 an den Beschwerdeführer wurde dieser unter Bezugnahme auf ein geführtes Telefonat sowie auf das Ergänzungsersuchen vom 18. Juni 2018 nochmals um Aufklärung ersucht, worum es sich bei den im Jahr 2016 geltend gemachten Betriebsausgaben in Höhe von 1.500 € handle.

Weiters wurde in dieser Mail von der Abgabenbehörde darauf hingewiesen, dass in der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2015 kein „Sanierungsgewinn“ erklärt worden sei und der Abgabenbehörde nunmehr diverse Schreiben vom Vertreter des Beschwerdeführers vorgelegt worden seien, aus denen hervorgehe, dass zum 30. April 2015 Bank- und Lieferantenverbindlichkeiten in Höhe von 144.000 € bzw zum 1. August 2015 in Höhe von 163.746 € bestanden hätten. Zu den Bankverbindlichkeiten wurde weiters angeführt, dass diese per 30. April 2015 220.000 € betragen hätten, eine Ausgleichszahlung in Höhe von 25.000 € geleistet worden sei und weiters Nachweise über eine Tilgung der Differenz jedoch nicht vorliegen würden, weshalb um Mitteilung ersucht werde, wie sich die Bankverbindlichkeit ab 30. April 2015 „entwickelt“ haben sowie um Vorlage bezugnehmender Unterlagen.

Mit Bescheid vom 10. Oktober 2018 erfolgte sodann die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2015, mit der Begründung, dass die in der Begründung des Sachbescheides näher ausgeführten Beweismittel und Tatsachen neu hervorgekommen seien und diese im abgeschlossenen Verfahren nicht berücksichtigt worden seien und die Kenntnis eines im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

In der Begründung zum Sachbescheid wurde ausgeführt, dass die Wiederaufnahme des Verfahrens und Neuberechnung der Einkommensteuer für das Jahr 2015 aufgrund des im Jahr 2015 von diversen Gläubigern des Abgabepflichtigen gewährten Schuldnachlasses in Form eines „stillen Ausgleichs mit einer Quote von 30 %“ erfolgt sei und ein betrieblich bedingter Wegfall von Verbindlichkeiten infolge gänzlichen oder teilweisen Erlasses von Schulden zum Zwecke der Sanierung steuerlich als „Sanierungsgewinn“ zu erfassen sei, wobei die Steuer auf den Sanierungsgewinn nur entsprechend der Quote zu bezahlen sei. Die Höhe des Sanierungsgewinnes ergäbe sich aus der Summe dieser Schuldnachlässe abzüglich der mit dem Nachlass wirtschaftlich in Zusammenhang stehenden Sanierungskosten. Im gegenständlichen Fall sei als Sanierungsgewinn ein Schuldnachlass der ***2*** in Höhe von 60.000 €, der ***1*** in Höhe von 12.811 € sowie der Abgabenbehörde in Höhe von 2.308 € (Umsatzsteuer 2015), insgesamt somit 75.119 €, angesetzt worden.

Ebenso erfolgte mit Bescheid vom 10. Oktober 2018 die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2016, mit der Begründung, dass anlässlich einer nachträglichen Prüfung der Erklärungsangaben, die in der Begründung zum Einkommensteuerbescheid angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel neu hervorgekommen seien, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens rechtfertigen würden.

In der Begründung zum Einkommensteuerbescheid 2016 wurde von der Abgabenbehörde dazu ausgeführt, dass trotz Ergänzungsersuchen vom 18. Juni 2018 und 22. Juni 2018 der bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb geltend gemachte Aufwand in Höhe von 1.500 € (erklärter Verlust 1.500 €) nicht nachgewiesen worden sei.

Mit Eingabe vom 12. November 2018 wurde gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2015 und 2016 sowie gegen die betreffenden Sachbescheide Beschwerde erhoben und betreffend das Jahr 2015 begründet ausgeführt, dass die Schulden bei der ***2*** über 60.000 € durch eine verbücherte Sicherheit bedient worden seien (und insoweit kein Schuldnachlass gewährt worden sei), und betreffend das Jahr 2016, dass der erklärte Aufwand in Höhe von 1.500 € am 20. August 2018 nachgewiesen worden sei und es sich dabei um Beratungskosten handle.

Am 18. November 2018 wurde sodann von der Abgabenbehörde an den Beschwerdeführer ein Ergänzungsersuchen mit einer Frist zur Beantwortung bis 27. Dezember 2018 versandt. Die Frist zur Beantwortung wurde von der Abgabenbehörde in weiterer Folge über Ansuchen des Beschwerdeführers bis 30. Jänner 2019 verlängert.

Mit diesem Ergänzungsersuchen der Abgabenbehörde wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, zur weiteren Bearbeitung der Beschwerde nachstehende Unterlagen vorzulegen:

„1) Nachweis

*a) über die Zahlungen an die ***2*** iZhg mit dem Schuldnachlass und Entwicklung der Bankverbindlichkeit iHv 220.000 ab 30.04.2015,*

b) der erwähnten Betriebsausgaben iZhg mit der Betriebsaufgabe 2015,

c) des beeinspruchten Aufwandes 2016; dieser Aufwand wurde bisher NICHT nachgewiesen, auch nicht am 20.08.2018!).

d) für den Rechts- und Beratungsaufwand 2015 iHv 7.358,33,

2)

a) Vorlage der Berechnung des Übergangsgewinnes (§ 4/3 auf 4/1 EStG) infolge der Betriebsaufgabe 2015 samt Anlagenverzeichnisses für 2015

b) Vorlage der Berechnung des Betriebsaufgabegewinnes 2015.“

Mit 8. Februar 2019 erließ die Abgabenbehörde sodann eine abweisende Beschwerdeentscheidung mit der Begründung, dass trotz Ergänzungsersuchen vom 16. November 2018 und einer gewährten Fristverlängerung bis 30. Jänner 2019 die angeforderten Unterlagen nicht vorgelegt worden seien.

Daraufhin brachte der Beschwerdeführer mit Eingabe vom 11. März 2019 einen Vorlageantrag ein und führte darin aus, dass seine „Erklärungen vom 23. Jänner 2019“, die somit in der gewährten Frist beim Finanzamt einbracht worden seien, in der Beschwerdeentscheidung keine Berücksichtigung gefunden hätten.

Mit 17. Mai 2019 wurde von der Abgabenbehörde an den Beschwerdeführer ein Ersuchen um Auskunft mit Frist zu Beantwortung bis zum 14. Juni 2019 mit nachstehendem Inhalt versandt:

„Mit Fax vom 12.11.2018 wurde Beschwerde gegen die Bescheide vom 10.10.2018 betreffend die

- Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer 2015*
- Einkommensteuer 2015*
- Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer 2016*
- Einkommensteuer 2016 Festsetzung von Anspruchszinsen 2015 eingereicht.*

Mit Ergänzungsersuchen vom 16.11.2018, zugestellt am 20.11.2018 wurde - mit Frist bis 27.12.2018 -- um Vorlage nachstehender Unterlagen ersucht:

„1) Nachweis

- a) über die Zahlungen an die ***2*** iZhG mit dem Schuldnachlass und Entwicklung der Bankverbindlichkeit iHv 220.000 ab 30.04.2015,
- b) der erwähnten Betriebsausgaben iZhG mit der Betriebsaufgabe 2015,
- c) des beeinspruchten Aufwandes 2016; dieser Aufwand wurde bisher NICHT nachgewiesen, auch nicht am 20.08.2018!).
- d) für den Rechts- und Beratungsaufwand 2015 iHv 7.358,33,

2)

- a) Vorlage der Berechnung des Übergangsgewinnes (§ 4/3 auf 4/1 EStG) infolge der Betriebsaufgabe 2015 samt Anlagenverzeichnisses für 2015
- b) Vorlage der Berechnung des Betriebsaufgabegewinnes 2015.“

3) Nachweis der Unterhaltszahlungen ***3*** für die Jahre 2015 - 2017 samt Unterhaltsvereinbarung.

Über Antrag vom 09.01.2019 wurde für die Beantwortung dieses Ergänzungersuchens um Verlängerung der Frist bis 30.01.2019 ersucht. Als Begründung wurde ausgeführt: „Die Anforderung von Unterlagen bei diversen Lieferanten und Sonstigen hat, obwohl ich sofort tätig war, Wochen gedauert. Infolge einer Erkrankung war ich dann auch nicht mehr in der Lage dem Ersuchen um Ergänzung fristgerecht nachzukommen. Um weitere Verzögerungen zu vermeiden, habe ich meine frühere StB-Kanzlei mit der Erledigung beauftragt. Ich bitte daher meinem Ansuchen statt zu geben.“ Mit Beschwerdeverentscheidung vom 08.02.2019 wurde die Beschwerde vom 12.11.2018 als unbegründet abgewiesen, da trotz Ergänzungersuchen vom 16.11.2018 und einer gewährten Fristverlängerung bis 30.01.2019 die angeforderten Unterlagen nicht vorgelegt wurden. Mit Fax vom 11.03.2019 wurde beantragt, die Beschwerde vom 12.11.2018 dem Bundesfinanzgericht vorzulegen. Als Begründung wurde ausgeführt: „Die Beschwerdeverentscheidung des Finanzamtes vom 8. März 2019 berücksichtigt nicht meine Erklärungen vom 23. Jänner 2019, die ich somit in der gewährten Frist beim Finanzamt eingebracht habe.

Ergänzungspunkte:

- 1) Das oa Ergänzungersuchen vom 16.11.2018 ist zu beantworten.
- 2) Die im Vorlageantrag erwähnten Erklärungen vom 23. Jänner 2019 wurden nicht eingereicht! Um Vorlage derselben wird daher ausdrücklich ersucht.

*3) In der Beschwerde vom 12.11.2018 wurde ausgeführt, dass die Schuld bei der ***2*** iHv. 60.000 € nicht als Sanierungsgewinn anzusetzen ist, da diese Verbindlichkeit durch eine verbücherte Sicherheit bedient wurde. Um entsprechende (Zahlungs-) Nachweise wird ersucht.“*

In weiterer Folge wurde die Beschwerde mit Vorlagebericht vom 24. September 2019 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Beschwerde hat das Bundesfinanzgericht erwogen:

1) Einkommensteuer 2015:

Strittig ist, ob von der ***2*** ein Schuldnachlass über 60.000 € gewährt wurde.

In rechtlicher Hinsicht ist vorweg festzuhalten, dass der Erhalt eines Darlehns bzw. Kredits grundsätzlich nicht zu Betriebseinnahmen im Sinne des § 4 EStG führen. Der Erlass einer Bankverbindlichkeit aus betrieblichen Gründen stellt hingegen eine Betriebseinnahme dar.

Nach dem der Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2015 in Rechtskraft erwachsen ist, hat die Abgabenbehörde im Streitfall im Rahmen des Ermittlungsverfahrens aufgrund der vorliegenden Unterlagen die Feststellung getroffen, dass dem Beschwerdeführer von der ***2*** eine Kreditverbindlichkeit in Höhe von 60.000 € erlassen worden sei.

Vom Beschwerdeführer wurde dazu lediglich behauptet, dass die Bankverbindlichkeiten über 60.000 € durch eine verbücherte Sicherheit bedient worden seien und insoweit kein Schuldnachlass gewährt worden sei. Trotz mehrmaliger Aufforderung durch die Abgabenbehörde, dies durch entsprechende Unterlagen zu belegen, wurden dazu vom Beschwerdeführer keinerlei Unterlagen vorgelegt.

In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass es nach § 138 Abs 1 BAO grundsätzlich Aufgabe und Verpflichtung jedes Abgabepflichtigen ist, in Erfüllung der gesetzlichen Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) die Richtigkeit seiner Anbringen zu beweisen und eine Glaubhaftmachung grundsätzlich nur dann zulässig wäre, wenn ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden kann. Dass gegenständlich ein Beweis, nämlich die Vorlage von bezughabenden Unterlagen, die die Bedienung der gesamten Darlehensverbindlichkeit belegt hätten, nicht zumutbar wäre, ist nicht ersichtlich.

Aufwendungen, für die keine oder ungenügende Belege vorhanden sind, ist weiters in freier Beweiswürdigung der Abzug zu versagen, wenn es dem Abgabepflichtigen nicht gelingt, seine Behauptungen für diese Aufwendungen glaubhaft zu machen (vgl. Doralt, Kommentar Einkommensteuergesetz, 4. Auflage, § 4 Tz. 269, 270, VwGH 30.01.2001, 96/14/0154). Da vom

Beschwerdeführer trotz mehrmaliger Vorhalte durch die Abgabenbehörde an der Aufklärung des strittigen Sachverhaltes nicht mitgewirkt wurde, gelangte die Abgabenbehörde im Rahmen der freien Beweiswürdigung nach Auffassung des Bundesfinanzgerichtes in schlüssiger Weise zu dem Ergebnis, dass der streitgegenständliche Schuldnachlass von der Bank auch tatsächlich gewährt wurde.

Da auch auf den Vorhalt der Abgabenbehörde vom 17. Mai 2019, welcher an den Beschwerdeführer nach Einbringung des Vorlageantrages ergangen ist, nicht geantwortet wurde und auch die diesbezüglichen Ausführungen im Vorlagebericht, welcher auch dem Beschwerdeführer übermittelt wurde und denen Vorhaltswirkung zukommt, nicht reagiert wurde, bestand für das Bundesfinanzgericht auf Grund der fehlenden Mitwirkung des Abgabepflichtigen kein Anlass bzw. keine Verpflichtung zur weiteren Sachverhaltserhebung, weshalb der Beschwerde in diesem Punkt keine Folge zu geben war.

2) Einkommensteuer 2016:

Strittig ist, ob ein Aufwand in Höhe von 1.500 € für Beratungskosten als nachträgliche Betriebsausgaben zu berücksichtigen sind.

Da der Beschwerdeführer auch für das Jahr 2016 seiner Nachweispflicht bezüglich der geltend gemachten Beratungskosten trotz mehrmaliger Aufforderung durch die Abgabenbehörde nicht nachgekommen ist, konnte auch in diesem Punkt der Beschwerde kein Erfolg beschieden sein.

3) Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 2015 und 2016:

Gemäß § 303 Abs. 1 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.

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Der Beschwerdeführer begründet seine Beschwerde gegen den Bescheid betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens für das Jahr 2015 betreffend dahingehend, dass die Schulden bei der ***2*** durch eine verbücherte Sicherheit bedient worden seien.

Dazu ist vorweg darauf hinzuweisen, dass diese Behauptung vom Beschwerdeführer in keinerlei Weise durch entsprechende Vorlage von bezughabenden Unterlagen glaubhaft gemacht und schon gar nicht nachgewiesen wurde, weshalb schon aus diesem Grund die Wiederaufnahme des Verfahrens gerechtfertigt war, da die Abgabenbehörde von diesem Schulderlass erst nach Rechtskraft des ursprünglichen Einkommensteuerbescheides Kenntnis erlangte.

Darüber hinaus ist aber darauf hinzuweisen, dass mit dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid wie oben ausgeführt die Einkünfte auch aufgrund weiterer Schuldenerlässe (Brau-Union und Abgabenbehörde) erhöht wurden und diese Gewinnerhöhungen vom Beschwerdeführer unbeanstandet verblieben. Somit stellten aber bereits diese Schuldenerlässe, von welchen die Abgabenbehörde erst nach Erlassung des Erstbescheides Kenntnis erlangt hatte, berechnete Gründe für die Wiederaufnahme des Verfahrens dar.

Für das Jahr 2016 wurden vom Beschwerdeführer Betriebsausgaben geltend gemacht, welche trotz mehrmaliger Aufforderung durch die Abgabenbehörde nicht nachgewiesen wurden. Auch von diesem Umstand erlangte die Abgabenbehörde erst nach Erlassung des Erstbescheides Kenntnis, sodass die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer auch für das Jahr 2016 zu Recht vorgenommen wurde.

Zulässigkeit 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.

Da im Streitfall die Lösung der strittigen Fragen ausschließlich von Sachverhaltsfeststellungen abhängig war, ist die Revision nicht zuzulassen.

Innsbruck, am 2. August 2022

