

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Senatsvorsitzenden MMag. Gerald Erwin Ehgartner, den beisitzenden Richter Mag. Markus Knechtll LL.M. sowie die fachkundigen Laienrichter Mag. Petra-Maria Ibounig und Mag. Heinrich Witetschka in der Beschwerdesache ****BF****, vertreten durch Beste & Partner Steuerberatung GmbH, Perlhofgasse 2/2/8, 2372 Gießhübl, und Dr. Kohler und Partner Steuerberatungs GmbH, Schönbrunner Straße 53, 1050 Wien, über die Beschwerde vom 27.4.2022 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 25.3.2022 betreffend

- Einkommensteuer 2014 bis 2017,
- Wiederaufnahme betreffend Einkommensteuer 2014 und 2015,
- Umsatzsteuer 2014 bis 2017 sowie
- Wiederaufnahme betreffend Umsatzsteuer 2014 bis 2017,

nach Abhaltung einer mündlichen Verhandlung am 23.11.2022 in Anwesenheit der Schriftführerin Asli Özdemir, zu Recht:

I. Die Beschwerde wird, soweit sie Einkommensteuer 2014 sowie Umsatzsteuer 2014, 2015, 2016 und 2017 betrifft, gemäß § 256 Abs 3 BAO iVm § 278 BAO beschlussmäßig als gegenstandslos erklärt.

II. Soweit sich die Beschwerde gegen die Wiederaufnahme betreffend Einkommensteuer 2014 und 2015 sowie gegen die Wiederaufnahme betreffend Umsatzsteuer 2014, 2015, 2016 und 2017 richtet, wird sie gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

III. Soweit die Beschwerde Einkommensteuer 2015, 2016 und 2017 betrifft, wird sie im Sinne des eingeschränkten Beschwerdebegehrens stattgebend erledigt. Die betreffenden Bescheide werden gemäß § 279 BAO 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.

IV. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer übte im beschwerdegegenständlichen Zeitraum die gewerbliche Tätigkeit als Immobilienmakler aus. Im Rahmen einer durchgeführten Außenprüfung wurden nach der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 23.3.2022 bzw nach dem Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 24.3.2022 Aufwendungen für medienrechtliche Beratung sowie Rechts- und Beratungsaufwendungen, die unmittelbar mit einem Strafverfahren des Beschwerdeführers in Zusammenhang stünden, als nicht betrieblich veranlasste Aufwendungen qualifiziert. Die belangte Behörde verfügte sohin die Wiederaufnahme der Verfahren und nahm mit den 25.3.2022 erlassenen Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheiden die entsprechenden Gewinnhinzurechnungen bzw Vorsteuerkürzungen vor.

Die steuerliche Absetzbarkeit wurde dabei von der belangten Behörde mit der Begründung abgelehnt, dass die vom Beschwerdeführer in Abzug gebrachten Aufwendungen in unmittelbarem Zusammenhang mit einem gegen ihn geführten Strafverfahren (***) stünden. Die gegen den Beschwerdeführer erhobenen Tatvorwürfe (Fälschung eines Beweismittels, Untreue sowie Bestechung) stünden nicht mit dem normalen Betrieb eines Immobilienmaklers in Zusammenhang.

Mit eingebrachter Bescheidbeschwerde vom 27.4.2022 beantragte der Beschwerdeführer die ersatzlose Aufhebung der Wiederaufnahmsbescheide bzw die Abänderung der Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheide.

Betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens erstattete er das Vorbringen, dass es der Finanzverwaltung aufgrund der Berichterstattung in den Medien zum ***-Fall von vornherein bekannt gewesen sein habe müssen, dass hohe Verteidigungsaufwendungen angefallen seien; dies nicht zuletzt aufgrund der eingereichten Jahresabschlüsse. Es handle sich daher lediglich um eine neue rechtliche Beurteilung der Verteidigungsaufwendungen durch die belangte Behörde und nicht um neu hervorgekommene Tatsachen, weshalb kein Wiederaufnahmsgrund vorliege.

Im Rahmen der am 23.11.2022 am Bundesfinanzgericht abgehaltenen mündlichen Verhandlung erklärte der Beschwerdeführer hinsichtlich Einkommensteuer und Umsatzsteuer die Zurücknahme der Beschwerde, soweit sie sämtliche beantragte Rechts- und Beratungsaufwendungen mit Ausnahme der angesetzten Aufwendungen für medienrechtliche Beratung von Dr. **X** (Köln), betrifft.

Bei Dr. **X** handelt es sich nach den Prüfungsfeststellungen um einen deutschen Medienrechtsexperten, der vom Beschwerdeführer beauftragt wurde, die Medienlandschaft

nach Meldungen über ihn zu durchforsten und entsprechende Dokumentationen zu erstellen. Dies habe in weiterer Zukunft auch dazu dienen sollen, eine allfällige Anrufung des Europäischen Gerichtshofs für Menschenrechte (EGMR) vorzubereiten, weil der Beschwerdeführer durch Medienberichte in seinem beruflichen Fortkommen geschädigt worden sei. Im Jahr 2018 sei der Beschwerdeführer von einer weiteren diesbezüglichen Verfolgung abgekommen, zumal Kosten und Dauer eines solchen Verfahrens nicht abschätzbar gewesen seien.

Im beschwerdegegenständlichen Zeitraum setzte der Beschwerdeführer folgende an Dr. **X** bzw an Gesellschaften in seinem Einflussbereich geleistete Beträge als Betriebsausgabe ab:

- 2015: EUR 43.999,58
- 2016: EUR 48.570,02
- 2017: EUR 10.994,42

Vorsteuern wurden vom Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang nicht in Abzug gebracht.

Mit den gegenständlich angefochtenen Bescheiden betreffend Einkommensteuer 2015 bis 2017 erfolgten die entsprechenden Hinzurechnungen der angeführten Beträge (gesamt EUR 103.564,02) zu den steuerlichen Ergebnissen des Beschwerdeführers. In den erlassenen Umsatzsteuerbescheiden erfolgten diesbezüglich keinerlei Abänderungen.

Im Rahmen der abgehaltenen mündlichen Verhandlung führte der Beschwerdeführer ergänzend aus, dass es sich um eine „*Observer-Geschichte*“ gehandelt habe und dabei etwa Themen aufgeworfen worden seien, ob man gegen mediale Berichte bzw Theateraufführungen gerichtlich vorgehen sollte. Die Beauftragung sei bloß bis in das Jahr 2018 erfolgt. Aufgrund der schlechten Verfahrensaussichten vor dem EGMR sei seit 2018 davon Abstand genommen worden.

Die belangte Behörde gab diesbezüglich in der mündlichen Verhandlung zu Protokoll, es sei ihrer Auffassung nach vertretbar, dass die vom Beschwerdeführer für die medienrechtliche Beratung verausgabten Beträge von gesamt knapp über EUR 100.000,00 steuerlich anerkannt würden (angesprochen damit waren die dargelegten Zahlungen an Dr. **X** im Gesamtausmaß von EUR 103.564,02). Dies insbesondere aus dem Grund, weil im Laufe der abgehaltenen mündlichen Verhandlung festgestellt habe werden können, dass vom Beschwerdeführer in den streitgegenständlichen Jahren jeweils gewerbliche Einnahmen von über EUR 100.000,00 erzielt und auch Dienstnehmer beschäftigt worden seien.

Wie ausgeführt, wurde von Seiten des Beschwerdeführers im Rahmen der abgehaltenen mündlichen Verhandlung die Zurücknahme des Beschwerdebegehrens hinsichtlich aller übrigen Rechts- und Beratungsaufwendungen erklärt.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen

1. Zu Spruchpunkt I.: Gegenstandsloserklärung der Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2014 sowie betreffend Umsatzsteuer 2014, 2015, 2016 und 2017

Im Rahmen der am 23.11.2022 abgehaltenen mündlichen Verhandlung erklärte der Beschwerdeführer die Zurücknahme seines Beschwerdebegehrens betreffend sämtliche steuerlich beantragte Rechts- und Beratungsaufwendungen, mit Ausnahme der geltend gemachten Aufwendungen für medienrechtliche Beratung Dr. **X**.

Es ist diesbezüglich zunächst darauf hinzuweisen, dass, wenn in einem Schriftsatz mehrere Bescheide angefochten werden, rechtlich mehrere Bescheidbeschwerden vorliegen, die jeweils für sich zurücknehmbar sind (vgl etwa *Ritz/Koran*, BAO, 7. Aufl, § 256 Rz 8). Die vom Beschwerdeführer erklärte Einschränkung umfasst hinsichtlich Einkommensteuer 2014 sowie hinsichtlich aller angefochtenen Umsatzsteuerbescheide (2014 bis 2017) das gesamte Beschwerdebegehren. Soweit diese Bescheide betroffen sind, ist somit von einer (gesamten) Zurücknahme der Beschwerde auszugehen.

Aufgrund der abgegebenen Erklärung war die Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2014 sowie betreffend Umsatzsteuer 2014, 2015, 2016 und 2017 sohin gemäß § 256 Abs 3 der Bundesabgabenordnung (BAO) iVm § 278 BAO beschlussmäßig als gegenstandslos zu erklären.

2. Zu Spruchpunkt II.: Abweisung der Beschwerde betreffend die Wiederaufnahmsbescheide

Betreffend die verfügte Wiederaufnahme des Verfahrens führte der Beschwerdeführer aus, dass es der Finanzverwaltung aufgrund der Berichterstattung in den Medien zum ***-Fall von vornherein bekannt gewesen sein hätte müssen, dass hohe Verteidigungsaufwendungen angefallen seien. Auch aufgrund der eingereichten Jahresabschlüsse seien der belangten Behörde die Rechts- und Beratungsaufwendungen der Vorjahre und auch der erhebliche Anstieg dieser Aufwendungen in den beschwerdegegenständlichen Jahren bekannt gewesen. Es handle es sich daher lediglich um eine neue rechtliche Beurteilung der Verteidigungsaufwendungen durch die belangte Behörde und nicht um neu hervorgekommene Tatsachen, weshalb kein Wiederaufnahmsgrund vorliege.

Entgegen dem Vorbringen des Beschwerdeführers geht das Bundesfinanzgericht nicht davon aus, dass die belangte Behörde im vorliegenden Fall Kenntnis davon hatte, dass der Beschwerdeführer konkrete Honorare im Zusammenhang mit einem gegen ihn geführten Strafverfahren in Abzug brachte. Dieser Umstand wurde von ihm im Rahmen der Einreichung der Steuererklärungen auch in keiner Weise explizit offengelegt.

Der Argumentation des Beschwerdeführers, dass „*bereits einem mittelmäßig aufmerksamen Zeitungsleser*“ klar gewesen sei, „*dass in der Strafsache *** erheblicher Aufwand an Verteidigungskosten angefallen ist*“ und dass dieser Umstand „*somit auch jedem Referenten in*

der Abgabenbehörde klar gewesen sein (muss)“ kann von Seiten des Bundesfinanzgerichts nicht beigetreten werden.

Selbst wenn der zuständige Mitarbeiter der belangten Behörde grundsätzlich aus den Medien über das Strafverfahren an sich informiert gewesen wäre, waren ihm – und somit auch der Behörde an sich – keine konkreten Umstände bekannt bzw lagen der belangten Behörde keine Honorarnoten, etc, vor, aus denen sich die Art und Höhe der Aufwendungen ergeben hätte können.

Die Ermittlung der tatsächlich angefallenen Rechts- und Beratungsaufwendungen im Zusammenhang mit dem betreffenden Strafverfahren konnte daher, wie von der belangten Behörde treffend festgestellt, nur im Zuge der Außenprüfung erfolgen.

Die im Rahmen der Außenprüfung festgestellten steuerlichen Sachverhalte stellen somit nach Würdigung des Bundesfinanzgerichts neu hervorgekommene Tatsachen dar. Die Kenntnis dieser Tatsachen hätte bzw hat zu im Spruch anders lautenden Bescheiden geführt.

Nach § 303 Abs 1 lit b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren ua von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen und 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 anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Verwiesen sei in diesem Zusammenhang auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs, wonach maßgebend ist, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt bereits so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können (zB VwGH 23.2.2010, 2006/15/0314; 29.7.2010, 2006/15/0006 ua).

Zumal der belangen Behörde im gegenständlichen Fall nach Feststellung des Bundesfinanzgerichts der Sachverhalt zumindest nicht in ausreichendem Ausmaß bekannt war, erfolgte die Wiederaufnahme des Verfahrens entsprechend der dargelegten rechtlichen Ausführungen zurecht. Soweit sich die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmsbescheide richtet, war sie somit gemäß § 279 BAO als unbegründet abzuweisen.

3. Zu Spruchpunkt III.: Abänderung der Bescheide betreffend Einkommensteuer 2015, 2016 und 2017

3.1 Entscheidungsrelevanter Sachverhalt

Betreffend die vom Beschwerdeführer in Abzug gebrachten Honorare an Dr. **X** ist festzustellen, dass es sich bei Dr. **X** um einen deutschen Medienrechtsexperten handelt.

Die an den Beschwerdeführer erbrachte Leistung lag insbesondere darin, die Medienlandschaft nach Meldungen über den Beschwerdeführer zu durchforsten und entsprechende Dokumentationen zu erstellen. Im Rahmen von vorgenommenen Observierungen wurden auch Fragestellungen etwa in der Hinsicht aufbereitet, ob gegen mediale Berichte (bis hin zu Theateraufführungen) gerichtlich vorgegangen werden sollte. In Aussicht genommen war auch die Anrufung des Europäischen Gerichtshofs für Menschenrechte, wovon aufgrund schlechter Verfahrensaussichten jedoch Abstand genommen wurde.

In Zusammenhang mit der medienrechtlichen Beratung von Dr. **X** wurden vom Beschwerdeführer in den angeführten Jahren folgende Betriebsausgaben in Abzug gebracht:

- 2015: EUR 43.999,58
- 2016: EUR 48.570,02
- 2017: EUR 10.994,42

Festzustellen ist, dass der Beschwerdeführer zumindest in den streitgegenständlichen Jahren noch aktiv seiner Tätigkeit als Immobilienmakler nachging und dabei jeweils jährliche Einnahmen von über EUR 100.000,00 erzielte und auch Dienstnehmer beschäftigte.

Weiter ist festzustellen, dass die betreffenden Aufwendungen nahezu ausschließlich mit der gewerblichen Tätigkeit des Beschwerdeführers als Immobilienmakler in Zusammenhang stehen, jedoch hinsichtlich dieser Aufwendungen bloß ein loser Zusammenhang mit einem gegen den Beschwerdeführer gerichteten Strafverfahren besteht. Im Vordergrund steht klar und deutlich die Veranlassung durch die gewerbliche Tätigkeit des Beschwerdeführers.

3.2 Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen ergeben sich aus dem vorliegenden Verwaltungsakt sowie aus der abgehaltenen mündlichen Verhandlung.

Der festgestellte Zusammenhang mit der Immobilienmaklertätigkeit des Beschwerdeführers beruht auf dem dementsprechenden Verhandlungsergebnis. Anders als im Prüfungsbericht bzw in der Niederschrift zur Schlussbesprechung angeführt, erzielte der Beschwerdeführer in den beschwerdegegenständlichen Jahren durchaus noch höherer Einnahmen, beschäftigte sogar Dienstnehmer und war somit nach wie vor in umfangreicherem Ausmaß betrieblich tätig.

Die festgestellten jährlichen Einnahmen von jeweils über EUR 100.000,00 im beschwerdegegenständlichen Zeitraum beruhen auf eine im Rahmen der mündlichen Verhandlung durchgeführte Einsicht in den Steuerakt des Beschwerdeführers (FinanzOnline).

3.3 Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 4 Abs 4 des Einkommensteuergesetzes 1988 (EStG) sind Betriebsausgaben Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind. Aufwendungen sind dann betrieblich veranlasst, wenn die Leistung, für die die Ausgaben erwachsen, aus betrieblichen Gründen erbracht wurde (zB VwGH 22.11.2019, Ra 2017/15/0002).

Im gegenständlichen Fall beantragt der Beschwerdeführer den Abzug von angefallenen Aufwendungen für medienrechtliche Beratungsleistungen, die, entsprechend obiger Feststellungen, nahezu ausschließlich mit seiner gewerblichen Tätigkeit als Immobilienmakler in Zusammenhang stehen, somit beinahe ausschließlich betrieblich veranlasst sind.

Es ist dabei auch auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs zu verweisen, wonach selbst Aufwendungen eines Strafverfahrens steuerlich absetzbar sind, wenn der strafrechtliche Vorwurf, gegen den sich der Betriebsinhaber zur Wehr gesetzt hat, ausschließlich und unmittelbar aus seiner beruflichen (betrieblichen) Sphäre erklärbar ist und damit betrieblich veranlasst ist (VwGH 22.3.2018, Ro 2017/15/0001). Relevant ist, wie bei allen Aufwendungen, die in einem Zusammenhang mit der persönlichen Lebensführung stehen, das Vorliegen einer beinahe ausschließlich betrieblichen bzw beruflichen Veranlassung (VwGH 19.12.2013, 2012/15/0040).

Es ist weiter auch das Erkenntnis des VwGH vom 19.12.2013, 2012/15/0040, ins Treffen zu führen, wonach Rechtsanwalts- und Prozessaufwendungen für einen Medienprozess, mit dem sich ein Steuerpflichtiger aus beruflichen Gründen gegen Medien wegen übler Nachrede zur Wehr setzte, als beruflich veranlasst anerkannt wurden, auch wenn der Steuerpflichtige das Verfahren in letzter Instanz verloren hat.

Darauf hinzuweisen bleibt schließlich, dass der gegenständlich beantragte Abzug als Betriebsausgabe auch nach Ansicht der belangten Behörde vertretbar erscheint. Dies, wie oben ausgeführt, insbesondere deshalb, weil der Beschwerdeführer in den streitgegenständlichen Jahren jeweils Einnahmen von über EUR 100.000,00 erzielte und darüber hinaus sogar Dienstnehmer beschäftigte.

Aufgrund der vorliegenden nahezu ausschließlich betrieblichen Veranlassung und dem bloß losen Zusammenhang mit dem Strafverfahren gegen die Person des Beschwerdeführers, wird der beantragte Abzug von Seiten des Bundesfinanzgerichts somit als gerechtfertigt beurteilt und stattgebend erledigt.

4. Zu Spruchpunkt IV. (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.

Im gegenständlichen Fall lag keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, weshalb die Revision nicht zuzulassen war.

Wien, am 30. Dezember 2022