

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende ***1*** und die Richterin ***2*** sowie die fachkundigen Laienrichter ***3*** und ***4*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***5***, vertreten durch Stb., über die Beschwerde vom 17.8.2020 gegen die Bescheide des Finanzamtes ***7*** vom 14.7.2020 betreffend Wiederaufnahme Einkommensteuer 2013 bis 2017, Einkommensteuer 2013 bis 2017 und Wiederaufnahme Umsatzsteuer 2015 bis 2017 und Umsatzsteuer 2015 bis 2017 in Anwesenheit der Schriftführerin ***6*** zu Recht erkannt:

I.

Die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide betreffend Einkommensteuer 2013 bis 2017 sowie Umsatzsteuer 2015 bis 2017, gegen die Einkommensteuerbescheide 2013, 2014, 2015 und 2017 sowie die Umsatzsteuerbescheide 2015, 2016 und 2017 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2016 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem dem Ende der Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt 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) unzulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer erzielte in den gegenständlichen Jahren Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Bereich Telekommunikation und Netzwerktechnik.

Im Hinblick auf die Umsatz- und Einkommensteuer der Jahre 2015 bis 2017 wurde eine **Betriebsprüfung** durchgeführt.

Aus dem **Betriebsprüfungsbericht vom 10.7.2020** geht unter anderem folgendes hervor:

Tz. 1

Reisespesen

Taggelder:

Taggelder stünden erst für Reisen ab einer Entfernung von 25 km vom Mittelpunkt der Tätigkeit zu. Für Reisen innerhalb von 25 km Entfernung vom Mittelpunkt der Tätigkeit würden daher keine Taggelder gewährt werden.

Taggelder würden nur solange zustehen, wie kein neuer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet werde. Bei unregelmäßig wiederkehrender Tätigkeit am Einsatzort stünden Taggelder jährlich für 15 Tage zu, danach werde ein neuer Mittelpunkt der Tätigkeit am Einsatzort begründet.

Bei regelmäßig wiederkehrender Tätigkeit am Einsatzort werde bereits nach einer Anfangsphase von 5 Tagen ein neuer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet. Für Reisen zu einem Mittelpunkt der Tätigkeit würden keine Taggelder anerkannt. Die Aufstellung aller Änderungen sei der Beilage A zu entnehmen.

Nächtigungsgelder:

Die pauschalen Nächtigungsgelder würden nur dann zustehen, wenn tatsächlich auswärtig genächtigt worden wäre und die tatsächlichen Kosten für die Nächtigung steuerlich nicht geltend gemacht würden. Im Jahr 2015 seien Nächtigungskosten für 14 Nächte geltend gemacht worden. Für 11 der besagten 14 Nächte seien Hotelkosten geltend gemacht worden. Der Beschwerdeführer sei im Zuge von Vorbesprechungen (insbesondere 3.12.2019) gefragt worden, wo er bei den Dienstreisen genächtigt hätte.

Er hätte bekannt gegeben, dass er bei Freunden und gelegentlich im Auto genächtigt hätte. Es würde allerdings nur selten vorgekommen sein, dass er im Auto genächtigt hätte.

Name und Anschrift der Freunde hätte der Beschwerdeführer trotz Aufforderung nicht genannt.

Aufgrund der allgemeinen Lebenserfahrung müsse angenommen werden, dass für Nächtigungen des Beschwerdeführers und seiner Mitarbeiter eine gesammelte Rechnung und nicht mehrere separate Rechnungen erstellt worden wären.

Wie Tz. 2 zu entnehmen sei, seien die Fahrtaufzeichnungen unvollständig. Dementsprechend könne nicht ausgeschlossen werden, dass der Beschwerdeführer zumindest gelegentlich an den Wohnort zurückgekehrt sei und somit nicht am Einsatzort genächtigt hätte.

Da die tatsächlichen Besteuerungsgrundlagen anhand der vorgelegten Unterlagen nicht festgestellt werden könnten, bestehe gemäß § 184 ABO eine Schätzungsverpflichtung. Seien für Nächtigungen die tatsächlichen Nächtigungskosten (z.B. Hotelkosten) geltend gemacht worden, so könne das Nächtigungspauschale nicht zusätzlich in Anspruch genommen werden. Für die Nächtigungen bei Freunden seien keinerlei Belege, nicht einmal Name und Anschrift der Person, welcher die Unterkunft gewährt worden wäre, vorgelegt worden.

Da eine Nächtigung bei Freunden und im Auto grundsätzlich möglich sei, aufgrund der

unterschiedlichen Einsatzorte jedoch nur bedingt glaubhaft sei, würden die Nächtigungskosten mit rund 10% der beantragten Werte geschätzt werden.

Eine Aufstellung der geltend gemachten pauschalen Nächtigungsgelder und der Schätzung sei der Beilage A zu entnehmen.

Steuerliche Auswirkungen

	2015	2016	2017
Einkommensteuer			
GW ***8***	-357,64	-232,91	
GW ***9***			-1.206,00
Umsatzsteuer			
Vorsteuern	-22,13	-6,93	-53,78

Tz 2

Privatanteil VW Caddy

Eine Erhöhung des Privatanteiles in Bezug auf die Nutzung eines VW Caddys würde folgende Änderungen ergeben:

Einkommensteuer	2015	2016	2017
Übrige Erträge/Einnahmen	1.316,96 €	884,57 €	666,04 €

Umsatzsteuer	2015	2016	2017
Eigenverbrauch	1.141,86 €	673,09 €	453,82 €
20 % Normalsteuersatz	1.141,86 €	673,09 €	453,82 €

Tz. 3

Mietzahlungen an die Gattin des Beschwerdeführers

Entsprechend dem Urteil des BFG vom 21.3.2019 sei ein Abzug der Mietzahlungen als

Betriebsausgaben unzulässig, unter anderem wegen § 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988. Die Betriebsausgaben für Mietzahlungen vermindern sich demnach jährlich um 2.020,00 €.

Es werde festgehalten, dass in der Vermietung keine Betriebsausgaben erklärt worden wären, welche nun dem Gewerbebetrieb zuzurechnen sein würden.

Es werde festgehalten, dass die Absetzung für Abnutzung bereits im Urteil des BFG vom 21.3.2019 festgestellt worden wäre.

Steuerliche Auswirkungen

	2015	2016	2017
Einkommensteuer			
GW ***g***	-2.020,00	-2.020,00	
GW ***g***			-2.020,00

Tz. 4

Betriebliche Gebäudeteile

Ehemaliges Anlagevermögen

Im rechtskräftigen Urteil des BFG vom 21.3.2019 sei über die Anlagegüter Konto 210 Inv.-Nr. 1-00 ehemaliger Kuhstall, Konto 210 Inv.-Nr. 2-00 Betr. Lageranteil, Konto 210 Inv.-Nr. 3-00 Lager, Konto 210 Inv.-Nr. 3-01 Erneuerung Dach und Konto 210 Inv.-Nr. 4-00 Garage für das Jahr 2012 abgesprochen worden.

Da das Finanzamt an die Feststellungen des BFG gebunden sei, würden die Absetzung für Abnutzung und die Anschaffungskosten für die soeben genannten Anlagegüter entsprechend des BFG-Urteils vom 21.3.2019 berücksichtigt werden.

Da die bereits geltend gemachten Abschreibungen für Konto 210 Inv-Nr 1.00 ehemaliger Kuhstall die Anschaffungskosten bereits überstiegen haben, sei keine weitere Abschreibung möglich. Aufgrund einer Änderung des gesetzlichen Abschreibungssatzes für gewerbliche Gebäude ändere sich die jährliche Abschreibung ab dem Jahr 2016.

Gemäß § 8 Abs. 1 EStG 1988 könnten 2,5 % der Anschaffungs- und Herstellungskosten von Gebäuden ab 1.1.2016 als Absetzung für Abnutzung steuerlich geltend gemacht werden.

Gemäß § 4 Abs. 2 EStG 1988 würden die Abschreibungen des Jahres 2013 und 2014 ebenfalls angepasst werden.

Die sich ergebenden Änderungen der Absetzung für Abnutzung und die Buchwerte der Gebäudeteile seien der Beilage C zu entnehmen.

Änderungen Anlagevermögen nach 2012:

Im Zuge der Betriebsprüfung sei bekannt gegeben worden, dass zu einem unbekannten Zeitpunkt im Jahr 2014 eine Einlage von 30 m² der ehemaligen Scheune erfolgt wäre. Da trotz

mehrfacher Aufforderung kein Einlagezeitpunkt genannt worden wäre, werde die Einlage in der ersten Jahreshälfte des Jahres 2014 geschätzt.

Besagte 30 m² wären im Zuge der Betriebsbesichtigung im Jahr 2019 mit einem Schreibtisch samt EDV-Gerät und Schränken eingerichtet gewesen.

Die Nutzung entspreche somit einem Büro. Bis 31.12.2015 betrage die gesetzliche Absetzung für Abnutzung für Bürogebäude 2 %.

Ab 1.1.2016 betrage die gesetzliche Absetzung für Abnutzung einheitlich 2,5 %. Grundstücke iSd § 30 Abs. 1 EStG 1988 seien grundsätzlich mit den historischen Anschaffungs- oder Herstellungskosten einzulegen. Abweichend vom grundsätzlichen Ansatz seien Gebäude, die zum 31.12.2012 nicht steuerverfänglich gewesen wären, mit dem Teilwert zu bewerten. Der Beschwerdeführer hätte ein Drittel der Liegenschaft mit Kaufvertrag vom 24.2.1994 (nicht steuerverfänglich) erworben und ein weiteres Drittel mit Kaufvertrag vom 20.3.2006 (steuerverfänglich) erworben.

Das letzte Drittel der Liegenschaft befinde sich momentan nicht im Eigentum des Beschwerdeführers. 50 % der Anteile des Beschwerdeführers wären somit zum 31.12.2012 steuerverfänglich und 50 % wären nicht steuerverfänglich.

Der steuerverfängliche Teil der Einlage sei mit den tatsächlichen Anschaffungskosten einzulegen.

Berechnung der steuerverfänglichen Einlage:

Fläche: 30 m² * 50 % steuerverfänglicher Anteil = 15 m² steuerverfängliche Einlage

Gesamtkaufpreis 2006: 18.000,00 €

Gesamtfläche Grund und Boden: 7.687 m²

Bebaute Fläche laut Grundbuch: 1.028 m²

Geschätzter Preis je landwirtschaftlichem m²: 3,00 €

Gesamtkaufpreis 18.000,00 € - Wert für Grund und Boden (7.687 m² Gesamtfläche x 3 € je m² x 1/3 erworbener Anteil) = 7.687,00 € = 10.313,00 € Anschaffungskosten Gebäude

10.313,00 € Anschaffungskosten Gebäude / 1.028 m² bebaute Fläche = 10,03 €/m²

Anschaffungskosten je m²

15 m² steuerverfängliche Einlage x 10,03 €/m² Anschaffungskosten je m² = 150,45 € Wert für steuerverfänglichen Teil der Einlage

Berechnung der nicht steuerverfänglichen Einlage:

Fläche: 30 m² x 50 % nicht steuerverfänglicher Anteil = 15 m² nicht steuerverfängliche Einlage

Wert je m² laut BFG: 44,36 m²

Einlage 15 m² x 44,36 €/m² laut BFG = 665,40 € Wert für nicht steuerverfänglichen Teil der Einlage

Der Teilwert im Zeitpunkt der Anschaffung oder Herstellung entspreche den tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten (VwGH 15.6.1983, 1419/78). Je kürzer der zeitliche Abstand zwischen Anschaffungszeitpunkt und Bilanzstichtag sei, desto stärker sei die Vermutung der Übereinstimmung von Teilwert und Anschaffungskosten.

Bei abnutzbaren Anlagegütern entspreche der Teilwert den seinerzeitigen Anschaffungs- oder

Herstellungskosten vermindert um die AfA (VwGH 22.9.1992, 88/14/0088).

Das BFG hätte den Teilwert für das Jahr 2012 ermittelt, da die Einlage lediglich 2 Jahre später erfolgt sei, müsse angenommen werden, dass sich der Teilwert ohne entsprechende Investitionen kaum verändert hätte.

Aufgrund des Kaufpreises aus dem Jahr 2006 könne angenommen werden, dass die Liegenschaft ohne Investitionen keine außergewöhnliche Wertsteigerung in zwei Jahren gehabt hätte.

Berechnung der gesamten Einlage:

150,45 € steuerverfangene Einlage + 665,40 € nicht steuerverfangene Einlage = 815,85 €

Einlagewert für 30 m² im Jahr 2014

2 % AfA von 815,85 € = 16,32 € jährliche AfA

2,5 % AfA von 815,85 € = 20,40 € jährliche AfA

Die steuerliche Auswirkung der Absetzung für Abnutzung sei der Beilage C zu entnehmen

Steuerliche Auswirkungen

	2015	2016	2017
Einkommensteuer			
GW ***8***	-1.042,82	-1.042,82	
GW ***9***			-1.042,82

Tz. 7

Krankheitskosten

.....

Von den nachgewiesenen Krankheitskosten könnten die Kosten für die Infrarot-Wärmekabine nicht anerkannt werden, weil es sich um eine bloße Vermögensumschichtung handle. Besagte Infrarot Wärmekabine sei mit Rechnung vom 6.12.2017 erworben worden.

Aus dem Begriff Belastung sei abzuleiten, dass nur eine endgültige Vermögensminderung abzugsfähig sei. Eine Belastung liege nur vor, wenn Ausgaben getätigt würden, die zu einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Wertverzehr, somit zu einer Vermögensminderung führen würden. Eine bloße Vermögensumschichtung führe nicht zu einer außergewöhnlichen Belastung.

.....

Tz. 8

Investitionen

Am 27.1.2020 seien im Zuge der Schlussbesprechung erstmalig Ausgaben für die Teilrenovierung eines bisher im Privatvermögen befindlichen Gebäudes beantragt worden. Bei

dem Gebäude handle es sich um das ehemalige Atelier der Gattin, welches von ebendieser vor Jahren betrieblich genutzt worden wäre. Es werde festgehalten, dass die Gattin ihren Betrieb bereits vor Jahren beendet und das Atelier ins Privatvermögen übernommen hätte. Am 29.1.2020 seien erstmalig Belege betreffend der am 27.1.2020 beantragten Renovierungskosten nachgereicht worden.

Beantragt worden wären Kosten für Sanierungsmaßnahmen in den Jahren 2016 und 2017. Am 11.2.2020 sei die Besichtigung des teilrenovierten Gebäudes erfolgt.

Es werde festgehalten, dass das Gebäude im Zuge der Betriebsbesichtigung am 17.6.2019 nicht besichtigt worden wäre, weil vom Beschwerdeführer mitgeteilt worden wäre, dass sich dieses nicht im Betriebsvermögen befinden würde.

Im Zuge der Besichtigung am 11.2.2020 hätte der Beschwerdeführer folgendes niederschriftlich bekannt gegeben:

Die Nutzung des Gebäudes sei nicht möglich, weil es sich im Bau befindet. Das Gebäude soll seit Jahren nicht mehr als Atelier verwendet worden sein. Das gesamte Gebäude soll, je nach Auftragslage, ab 2021 betrieblich als Lager, Werkstatt und Labor genutzt werden. Eine private Nutzung des Gebäudes sei nie geplant gewesen. Der Beschwerdeführer habe bisher keine Betriebsausgaben geltend gemacht, weil er davon ausgegangen sei, dass dies erst bei Abschluss möglich sei. Er war auf den Originalrechnungen nicht immer der Rechnungsempfänger. Er habe bisher nicht auf den Rechnungsempfänger geachtet und gehe davon aus, dass seine Gattin noch als Kundin geführt war und deshalb teilweise als Rechnungsempfängerin angeführt wurde. Nähere Details könnten der Niederschrift entnommen werden.

Im Zuge der Besichtigung am 11.2.2020 hätte von der Betriebsprüfung keine betriebliche Nutzung festgestellt werden können. Das Gebäude hätte am 11.2.2020 keine Sanitäreinrichtungen, keine fest installierte Heizungsmöglichkeit und keinen eigenen Stromanschluss gehabt. Das Gebäude sei indirekt über ein Verlängerungskabel mit Strom versorgt worden.

Die Betriebsprüfung komme zu dem Schluss, dass das Gebäude am 11.2.2020 höchstens als Lagerfläche genutzt werden hätte können.

Im Zuge der Besichtigung hätten sich im Gebäude diverse Baumaterialien und Möbel (Stühle, Tische und Schränke) befunden.

Bei den am 29.1.2020 nachgereichten Unterlagen handle es sich überwiegend um korrigierte Rechnungsduplikate. Bei den Rechnungsduplikaten der Firma ***10*** sei der Rechnungsempfänger am 17.1.2020 auf Wunsch des Beschwerdeführers geändert worden. Die Originalrechnungen der ***10***, welche 57,72 % der Sanierungskosten ausmachen würden, würden auf „GattinBf. Keramikatelier“ lauten. Davon abweichend sei lediglich die Rechnung Nr. 8179 vom 1.9.2016, diese laute auf „GattinBf.“. Es werde festgehalten, dass bei sämtlichen Regieberichten der ***10*** als Auftraggeber „***11***“ (Mädchenname von GattinBf.) eingetragen sei.

Bei den Rechnungsduplikaten der Firma ***12*** sei der Rechnungsempfänger am 28.1.2020

auf Wunsch des Beschwerdeführers geändert worden.

Die Originalrechnungen der Firma ***12***, welche 29,11 % der Sanierungskosten ausmachen würden, würden allesamt auf „***13***“ lauten.

Somit seien mindestens 86,83 % der beantragten Sanierungsrechnungen nicht auf das Einzelunternehmen des Beschwerdeführers ausgestellt.

In die Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 1 und 3 EStG 1988 könne nur notwendiges Betriebsvermögen einbezogen werden (VwGH 13.9.1988, 88/14/0072; 20.9.1988, 87/14/0168; 13.6.1989, 86/14/0129; 3.4.1990, 87/14/0122; 24.1.1996, 93/13/0004; 22.10.1997, 93/13/0267; 19.11.1998, 96/15/0051).

Der Beschwerdeführer ermittle seine betrieblichen Einkünfte nach § 4 Abs. 1 EStG 1988 und könne deshalb kein gewillkürtes Betriebsvermögen haben.

Das Gebäude sei weder bei der Bilanz 2016, noch bei der Bilanz 2017 im Anlagenverzeichnis ausgewiesen. Der Beschwerdeführer hätte mitgeteilt, dass das Gebäude deshalb nicht im Anlagenverzeichnis sein würde, weil er die Einlage bzw. die Renovierung des ehemaligen Ateliers bisher nicht mit seiner steuerlichen Vertretung besprochen hätte und bisher der Meinung gewesen wäre, dass dies erst mit Abschluss der Renovierungen steuerlich relevant sein würde.

Im Rahmen der freien Beweiswürdigung komme die Betriebsprüfung zu dem Schluss, dass es sich beim ehemaligen Atelier um ein privates Gebäude handle und demnach auch die damit verbundenen Kosten als private Aufwendungen steuerlich nicht abzugsfähig seien.

Das Gebäude sei weder im Zuge der Betriebsaufgabe der Gattin ins Privatvermögen übernommen worden und es sei im gesamten Prüfungszeitraum keine Einlage des Gebäudes erfolgt.

Da das Gebäude nicht ins Betriebsvermögen eingelegt worden wäre, müsse es sich im Umkehrschluss noch im Privatvermögen befinden.

Wenn sich das Gebäude im Privatvermögen befinde, dann seien die damit verbundenen Renovierungskosten offensichtlich Privataufwendungen.

Das Gebäude könne nach Angabe des Beschwerdeführers vom 11.2.2020 nicht betrieblich genutzt werden. Aufgrund der allgemeinen Lebenserfahrung müsse angenommen werden, dass das Gebäude nicht zwingend für betriebliche Zwecke benötigt werde, da es sich auch nach 4 Jahren noch in Renovierung befinde und unter Berücksichtigung der Höhe der Gewinne des Unternehmens die Renovierung durch Engagieren eines entsprechenden Fachbetriebes bereits seit Jahren abgeschlossen sein könnte, wodurch eine betriebliche oder private Nutzung möglich sein würde.

Auf den Regieberichten der ***10*** werde GattinBf. als Auftraggeberin unter ihrem ehemaligen Namen angeführt. Auf den darauffolgenden Originalrechnungen der ***10*** werde als Rechnungsempfänger und somit Leistungsempfänger GattinBf. angeführt. Da zwischendurch offensichtlich eine Aktualisierung des Namens erfolgt sei, müsse angenommen werden, dass Gespräche zwischen Auftraggeber und Auftragnehmer geführt worden wären. Würde die Gattin des Beschwerdeführers lediglich eine bevollmächtigte Person sein, so müsse

dies aus der Rechnung hervorgehen. Es werde festgehalten, dass kein entsprechender Vermerk auf der Rechnung vorhanden sei. Der Beschwerdeführer betreibe sein Unternehmen bereits über 10 Jahre. Aufgrund der allgemeinen Lebenserfahrung müsse angenommen werden, dass einem erfahrenen Unternehmer die Bedeutung eines Rechnungsadressaten durchaus bekannt sei. Selbst wenn der Beschwerdeführer tatsächlich der Meinung gewesen wäre, dass er die Ausgaben erst mit Fertigstellung der Renovierung geltend machen könne, so würde er dennoch darauf geachtet haben, dass die Rechnungen auf ihn lauten würden, würde doch ein falscher Rechnungsadressat zum Verlust des Vorsteuerabzuges führen. Beim Rechnungsadressaten handle es sich um den Leistungsempfänger aus dem schuldrechtlichen Vertragsverhältnis. Grundsätzlich würden Schreibfehler beim Rechnungsadressaten korrigiert werden können, in diesem Fall handle es sich jedoch offensichtlich nicht um einen Schreibfehler, sei der Vertrag mit ***10*** doch offenkundig mit GattinBf. abgeschlossen worden und nicht mit dem Einzelunternehmen ***Bf1***, und der leistende Unternehmer hätte sich offenkundig noch nach der korrekten Schreibweise des Auftraggebers erkundigt, ansonsten würden die Rechnungen, genau wie die Regieberichte, auf ***11*** ausgestellt worden sein. Auch die Verträge mit der Firma ***12*** seien offenkundig nicht mit dem Einzelunternehmen „***Bf1***“ abgeschlossen worden, da sämtliche Originalrechnungen auf „***13***“ ausgestellt worden wären.

Die Rechnungen der ***10*** und ***12*** würden 86,83 % der beantragten Renovierungsrechnungen ausmachen und würden allesamt nicht auf das Einzelunternehmen lauten.

Die Ermittlung des Prozentsatzes sei der Beilage D zu entnehmen.

Es werde festgehalten, dass am 21.3.2019 ein Beschwerdeverfahren betreffend das Kalenderjahr 2012 durch das BFG entschieden worden wäre. Im Zuge des Beschwerdeverfahrens seien Einlagen von ehemaligen Privatgebäuden in Betriebsvermögen entschieden worden. Die Betriebsprüfung halte es für unwahrscheinlich, dass sich der Beschwerdeführer, wie behauptet, nie mit seiner steuerlichen Vertretung über die Einlage von Privatgebäuden ins Betriebsvermögen unterhalten hätte, wenn am 9.12.2014 eine Beschwerde und am 12.3.2015 ein Vorlageantrag zu ebendiesem Thema eingereicht worden wären und die Entscheidung davon mehrere Jahre gedauert hätte.

Unter Berücksichtigung des Jahres 2012 sei es für die Betriebsprüfung nicht nachvollziehbar, weshalb sich der Beschwerdeführer 4 Jahre lang nicht über die Vorgehensweise und die Folgen von Gebäudeeinlagen informieren hätte sollen. Im Zuge der Besichtigung vom 11.2.2020 hätte keine betriebliche Nutzung festgestellt werden können und gewillkürtes Betriebsvermögen sei aufgrund der Gewinnermittlungsart (§ 4 Abs. 1 EStG 1988) nicht möglich.

Der Beschwerdeführer hätte trotz mehrjähriger Renovierungsdauer keine konkrete Vorstellung, wann die Renovierung abgeschlossen hätte sein sollen, bzw. ab wann eine betriebliche Nutzung möglich sei.

Die Betriebsprüfung komme zu dem Schluss, dass die Renovierungskosten steuerlich nicht abzugsfähig seien, weil es sich um private Ausgaben handle.

Gemäß EStG 1988 sei eine Abschreibung erst bei tatsächlicher Nutzung eines Wirtschaftsgutes möglich. Ein Vorsteuerabzug gemäß § 12 UStG 1994 sei nur bei Vorliegen einer korrekten Rechnung gemäß § 11 UStG 1994 zulässig.

Wiederaufnahme der Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO

Hinsichtlich nachstehender angeführter Abgabenarten und Zeiträume seien Feststellungen getroffen worden, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO erforderlich machen würden. Die Kenntnis der in den bezeichneten Feststellungen bzw. in der gesonderten Begründung angeführten Wiederaufnahmetatbestände (gemäß § 303 Abs. 1 lit. a bis c BAO) würden allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens im Spruch anders lautende Bescheide herbeigeführt haben.

Abgabenart	Zeitraum	Feststellung
Umsatzsteuer	2015	Tz 2
Umsatzsteuer	2016	Tz 2
Umsatzsteuer	2017	Tz 2
Einkommensteuer	2015	Tz 2, 3, 4
Einkommensteuer	2016	Tz 2, 3, 4
Einkommensteuer	2017	Tz 2, 3, 4

Die Wiederaufnahme sei unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung erfolgt. Im gegenständlichen Fall könnten die steuerlichen Auswirkungen nicht als geringfügig angesehen werden. Bei der iSd § 20 BAO vorgenommenen Interessenabwägung wäre dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit einzuräumen gewesen.

Beigelegt wurde dem Betriebsprüfungsbericht unter anderem folgendes:

Beilage A:

Nächtigungsgelder

Jahr	beantragte Nächtigungen	davon 10 % Schätzungsbasis	geschätzte Nächtigungen für Pauschale	brutto (inkl. 10 % USt)
2015	14	1,4	2	30

2016	16	1,6	2	30
2017	61	6,1	6	90

Beilage C:

Konto 210

Inv-Nr.	Bezeichnung	Einlage- /Anschaffungsdatum Inbetriebnahmedatum	Einlage- /Anschaffungswert
1-00	ehemaliger Kuhstall Einlage	5.9.2002	1.774,53 €
2-00	betr. Lageranteil nicht belegt		0,00 €
3-00	Lager 20 m ² nicht belegt		0,00 €
3-01	Dacherneuerung Anschaffung	30.8.2012	6.384,16 €
4-00	Garage Einlage	1.1.2011	1.330,90 €
keine	ehemalige Scheune 30 m ²	30.6.2014	815.85 €

Buchwert 1.1.2013	Nutzungsdauer	jährliche AfA bis 2015 jährliche AfA ab 2016	Buchwert 1.1.2018
0,01 €	50	0,00 €	0,01 €
0,00 €	0	0,00 €	0,00 €
0,00 €	0	0,00 €	0,00 €
6.282,65 €	31,5	-203,02 € -159,60 €	5.354,39 €

1.250,24 €	33	-40,33 € -33,27 €	1.062,71 €
0,00 €	50	-16,32 € -20,40 €	742,41 €

Inv-Nr.	Bezeichnung	AfA 2013 vor BP AfA 2013 nach BP Differenz	AfA 2014 vor BP AfA 2014 nach BP Differenz	AfA 2015 vor BP AfA 2015 nach BP Differenz
1-00	ehemaliger Kuhstall	0,00 € 0,00 € 0,00 €	0,00 € 0,00 € 0,00 €	0,00 € 0,00 € 0,00 €
2-00	betr. Lageranteil	-757,58 € 0,00 € 757,58 €	-757,58 € 0,00 € 757,58 €	-757,58 € 0,00 € 757,58 €
3-00	Lager 20 m ²	-303,03 € 0,00 € 303,03 €	-303,03 € 0,00 € 303,03 €	-303,03 € 0,00 € 303,03 €
3-01	Dacherneuerung	-236,58 € -203,02 € 33,56 €	-236,58 € -203,02 € 33,56 €	-236,58 € -203,02 € 33,56 €
4-00	Garage	-227,27 € -40,33 € 186,94 €	-227,27 € -40,33 € 186,94 €	-227,27 € -40,33 € 186,94 €
keine	ehemalige Scheune 30 m ²	0,00 € 0,00 € 0,00 €	0,00 € -16,32 € -16,32 €	0,00 € -16,32 € -16,32 €
Summe Differenzen		1.281,11 €	1.264,79 €	1.264,79 €

Inv-Nr.	Bezeichnung	AfA 2016 vor BP AfA 2016 nach	AfA 2017 vor BP AfA 2017 nach
---------	-------------	----------------------------------	----------------------------------

		BP Differenz	BP Differenz
1-00	ehemaliger Kuhstall	0,00 € 0,00 € 0,00 €	0,00 € 0,00 € 0,00 €
2-00	betr. Lageranteil	-625,00 € 0,00 € 625,00 €	-625,00 € 0,00 € 625,00 €
3-00	Lager 20 m ²	-250,00 € 0,00 € 250,00 €	-250,00 € 0,00 € 250,00 €
3-01	Dacherneuerung	-193,57 € -159,60 € 33,97 €	-193,57 € -159,60 € 33,97 €
4-00	Garage	-187,50 € -33,27 € 154,23 €	-187,50 € -33,27 € 154,23 €
keine	ehemalige Scheune 30 m ²	0,00 € -20,40 € -20,40 €	0,00 € -20,40 € -20,40 €
Summe Differenzen		1.042,80 €	1.042,80 €

Mit **Bescheid vom 14.7.2020** wurde das Verfahren betreffend **Umsatzsteuer für das Jahr 2015** gemäß § 303 Abs. 1 BAO **wieder aufgenommen** und wie folgt begründet:

Die Wiederaufnahme des Verfahrens sei gemäß § 303 Abs. 1 BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien, erfolgt.

Anlässlich einer nachträglichen Prüfung des durch den oben angeführten Bescheid abgeschlossenen Verfahrens seien die in der Begründung zum beiliegenden Umsatzsteuerbescheid angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel neu hervorgekommen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO erforderlich machen würden.

Die Wiederaufnahme sei unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt worden. Im vorliegenden Fall überwiege das Interesse der Behörde an der

Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die steuerlichen Auswirkungen könnten nicht als geringfügig angesehen werden.

Mit **Bescheid vom 14.7.2020** wurde das Verfahren betreffend **Umsatzsteuer für das Jahr 2016** gemäß § 303 Abs. 1 BAO **wieder aufgenommen** und wie folgt begründet:

Die Wiederaufnahme des Verfahrens sei gemäß § 303 Abs. 1 BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien, erfolgt.

Anlässlich einer nachträglichen Prüfung des durch den oben angeführten Bescheid abgeschlossenen Verfahrens seien die in der Begründung zum beiliegenden Umsatzsteuerbescheid angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel neu hervorgekommen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO erforderlich machen würden.

Die Wiederaufnahme sei unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt worden. Im vorliegenden Fall überwiege das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die steuerlichen Auswirkungen könnten nicht als geringfügig angesehen werden.

Mit **Bescheid vom 14.7.2020** wurde das Verfahren betreffend **Umsatzsteuer für das Jahr 2017** gemäß § 303 Abs. 1 BAO **wieder aufgenommen** und wie folgt begründet:

Die Wiederaufnahme des Verfahrens sei gemäß § 303 Abs. 1 BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien, erfolgt.

Daraus sei auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen Bescheid zu ersehen.

Anlässlich einer nachträglichen Prüfung des durch den oben angeführten Bescheid abgeschlossenen Verfahrens seien die in der Begründung zum beiliegenden Umsatzsteuerbescheid angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel neu hervorgekommen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO erforderlich machen würden.

Die Wiederaufnahme sei unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt worden. Im vorliegenden Fall überwiege das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die steuerlichen Auswirkungen könnten nicht als geringfügig angesehen werden.

Mit **Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2015 vom 14.7.2020** wurde die Umsatzsteuer mit 78.351,94 € festgesetzt und wie folgt begründet:

Die unter Tz. 2 des BP-Berichtes vom 10.7.2020 angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel seien neu hervorgekommen. Dem BP-Bericht seien zudem allfällige weitere Änderungen der Besteuerungsgrundlagen zu entnehmen.

Mit **Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2016 vom 14.7.2020** wurde die Umsatzsteuer mit 138.713,75 € festgesetzt und wie folgt begründet:

Die unter Tz. 2 des BP-Berichtes vom 10.7.2020 angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel seien neu hervorgekommen. Dem BP-Bericht seien zudem allfällige weitere Änderungen der Besteuerungsgrundlagen zu entnehmen.

Mit **Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2017 vom 14.7.2020** wurde die Umsatzsteuer mit 67.657,99 € festgesetzt und wie folgt begründet:

Die unter Tz. 2 des BP-Berichtes vom 10.7.2020 angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel seien neu hervorgekommen. Dem BP-Bericht seien zudem allfällige weitere Änderungen der Besteuerungsgrundlagen zu entnehmen.

Mit **Bescheid vom 14.7.2020** wurde das Verfahren betreffend **Einkommensteuer für das Jahr 2013** gemäß § 303 Abs. 1 BAO **wieder aufgenommen** und wie folgt begründet:

Die Wiederaufnahme des Verfahrens sei gemäß § 303 Abs. 1 BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien, erfolgt.

Daraus sei auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen Bescheid zu ersehen.

Anlässlich einer nachträglichen Prüfung des durch den oben angeführten Bescheid abgeschlossenen Verfahrens seien die in der Begründung zum beiliegenden Umsatzsteuerbescheid angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel neu hervorgekommen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO erforderlich machen würden.

Die Wiederaufnahme sei unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt worden. Im vorliegenden Fall überwiege das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die steuerlichen Auswirkungen könnten nicht als geringfügig angesehen werden.

Mit **Bescheid vom 14.7.2020** wurde das Verfahren betreffend **Einkommensteuer für das Jahr 2014** gemäß § 303 Abs. 1 BAO **wieder aufgenommen** und wie folgt begründet:

Die Wiederaufnahme des Verfahrens sei gemäß § 303 Abs. 1 BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien, erfolgt.

Daraus sei auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen Bescheid zu ersehen.

Anlässlich einer nachträglichen Prüfung des durch den oben angeführten Bescheid abgeschlossenen Verfahrens seien die in der Begründung zum beiliegenden Umsatzsteuerbescheid angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel neu hervorgekommen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO erforderlich machen würden.

Die Wiederaufnahme sei unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt worden. Im vorliegenden Fall überwiege das Interesse der Behörde an der

Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die steuerlichen Auswirkungen könnten nicht als geringfügig angesehen werden.

Mit **Bescheid vom 14.7.2020** wurde das Verfahren betreffend **Einkommensteuer für das Jahr 2015** gemäß § 303 Abs. 1 BAO **wieder aufgenommen** und wie folgt begründet:

Die Wiederaufnahme des Verfahrens sei gemäß § 303 Abs. 1 BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien, erfolgt.

Daraus sei auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen Bescheid zu ersehen. Anlässlich einer nachträglichen Prüfung des durch den oben angeführten Bescheid abgeschlossenen Verfahrens seien die in der Begründung zum beiliegenden Umsatzsteuerbescheid angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel neu hervorgekommen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO erforderlich machen würden.

Die Wiederaufnahme sei unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt worden. Im vorliegenden Fall überwiege das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die steuerlichen Auswirkungen könnten nicht als geringfügig angesehen werden.

Mit **Bescheid vom 14.7.2020** wurde das Verfahren betreffend **Einkommensteuer für das Jahr 2016** gemäß § 303 Abs. 1 BAO **wieder aufgenommen** und wie folgt begründet:

Die Wiederaufnahme des Verfahrens sei gemäß § 303 Abs. 1 BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien, erfolgt.

Daraus sei auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen Bescheid zu ersehen. Anlässlich einer nachträglichen Prüfung des durch den oben angeführten Bescheid abgeschlossenen Verfahrens seien die in der Begründung zum beiliegenden Umsatzsteuerbescheid angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel neu hervorgekommen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO erforderlich machen würden.

Die Wiederaufnahme sei unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt worden. Im vorliegenden Fall überwiege das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die steuerlichen Auswirkungen könnten nicht als geringfügig angesehen werden.

Mit **Bescheid vom 14.7.2020** wurde das Verfahren betreffend **Einkommensteuer für das Jahr 2017** gemäß § 303 Abs. 1 BAO **wieder aufgenommen** und wie folgt begründet:

Die Wiederaufnahme des Verfahrens sei gemäß § 303 Abs. 1 BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien, erfolgt.

Daraus sei auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen Bescheid zu ersehen.

Anlässlich einer nachträglichen Prüfung des durch den oben angeführten Bescheid abgeschlossenen Verfahrens seien die in der Begründung zum beiliegenden Umsatzsteuerbescheid angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel neu hervorgekommen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO erforderlich machen würden.

Die Wiederaufnahme sei unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt worden. Im vorliegenden Fall überwiege das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die steuerlichen Auswirkungen könnten nicht als geringfügig angesehen werden.

Mit **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2013 vom 14.7.2020** wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit -36.818,20 € festgesetzt und wie folgt begründet:

Die unter Tz. 4 des BP-Berichtes vom 10.7.2020 angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel seien neu hervorgekommen. Dem BP-Bericht seien zudem allfällige weitere Änderungen der Besteuerungsgrundlagen zu entnehmen.

Mit **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2014 vom 14.7.2020** wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit -6.284,08 € festgesetzt und wie folgt begründet:

Die unter Tz. 4 des BP-Berichtes vom 10.7.2020 angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel seien neu hervorgekommen. Dem BP-Bericht seien zudem allfällige weitere Änderungen der Besteuerungsgrundlagen zu entnehmen.

Mit **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2015 vom 14.7.2020** wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 77.837,09 € festgesetzt und wie folgt begründet:

Die unter Tz. 2-4 des BP-Berichtes vom 10.7.2020 angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel seien neu hervorgekommen. Dem BP-Bericht seien zudem allfällige weitere Änderungen der Besteuerungsgrundlagen zu entnehmen. Der Verlustabzug sei an die tatsächlichen Verluste der Vorjahre angepasst worden.

Mit **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2016 vom 14.7.2020** wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 163.688,02 € festgesetzt und wie folgt begründet:

Die unter Tz. 2-4 des BP-Berichtes vom 10.7.2020 angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel seien neu hervorgekommen. Dem BP-Bericht seien zudem allfällige weitere Änderungen der Besteuerungsgrundlagen zu entnehmen.

Mit **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2017 vom 14.7.2020** wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 203.569,93 € festgesetzt und wie folgt begründet:

Die unter Tz. 2-4 des BP-Berichtes vom 10.7.2020 angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel seien neu hervorgekommen. Dem BP-Bericht seien zudem allfällige weitere Änderungen der Besteuerungsgrundlagen zu entnehmen.

Mit Schreiben vom **17.8.2020** wurde **Beschwerde** erhoben gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens im Hinblick auf die Einkommensteuer 2013 bis 2017, Einkommensteuer 2013 bis 2017, Wiederaufnahme der Umsatzsteuerbescheide 2015 bis 2017, gegen die Umsatzsteuerbescheide 2015 bis 2017 und den Anspruchszinsenbescheid 2015.

Begründet wurde wie folgt:

Tz. 1

Diäten

Die Orte ***14*** und ***15*** seien 29 km vom Firmenstandort entfernt, es würden daher Diäten zustehen.

In ***16*** sei nur 4 Tage in der Woche gearbeitet worden, daher würden die Diäten für 15 Tage zustehen.

Bei einer Nachkontrolle der Nächtigungsdiäten sei in einem Jahr nur eine einzige Falscheintragung gefunden worden. Die 90%-ige Nichtanerkennung könne daher nicht nachvollzogen werden. Auch die Schätzungsmethode sei nicht bekannt gegeben worden.

Tz. 4

Der Gebäudewert sei unabhängig von der Substanz und des Alters der Gebäude festgesetzt worden. Es werde beantragt, die Werte laut Jahresabschluss beizubehalten. Eine Wiederaufnahme sei wegen der zu geringen steuerlichen Auswirkungen nicht möglich.

Tz. 7

Die Rechnungen ***17*** würden in der Beilage übermittelt.

Infrarotkabine bitte mit 20 % pro Jahr abschreiben.

Tz. 8

Obwohl die Amtspartei selbst eine betriebliche Nutzung dokumentiere, komme es zu dem Schluss, dass kein Betriebsvermögen vorliege. Seit Beendigung des Mietverhältnisses für das Büro in der ***8*** im Jahr 2018 seien die Büromöbel im Rohbau gelagert worden. Das Büro sei im 1. Stock geplant. In den umsatzstarken Jahren seien auch diese Räume genutzt worden. Im Rahmen einer Schlussbesprechung sei die Meinung vertreten worden, dass der gleiche Wertansatz wie für das restliche Gebäude zu berücksichtigen sei. In dem Objekt seien unter anderem auch Buchhaltungsunterlagen gelagert. Von der Amtspartei seien Fotos angefertigt worden.

Es werde beantragt, die Steuern nach obiger Begründung festzusetzen.

Für den Fall einer Vorlage werde eine Entscheidung durch den gesamten Senat im Rahmen einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Beilagen:

Rechnung ***17*** 3.000 €, 5.680 €, je 2016

Mit **Schreiben vom 8.9.2020** wurde durch den Beschwerdeführer wie folgt ausgeführt:

Tz. 1

Es werde beantragt, die Nächtigungsgelder zu 95 % anzuerkennen.

Tz.4

Für die Gebäudeteile laut Anlageverzeichnis.

Tz. 7

Die Rechnungen ***17*** seien nicht anerkannt worden, weil angeblich nicht vorgelegt. Es werde beantragt, diese als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Tz.8

Hier handle es sich um den Gebäudeteil, welcher früher zum Teil von der Gattin als Atelier genutzt worden wäre. Es werde beantragt, für den Altbestand ab Nutzung 2015 für das Erdgeschoss und den 1. Stock insgesamt 132 m² zu 1.500,00 € pro m², ergebe 198.000,00 € zu berücksichtigen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 1.2.2021** wurde die Beschwerde gegen die **Wiederaufnahmebescheide betreffend Umsatzsteuer 2015 bis 2017** als unbegründet abgewiesen und wie folgt begründet:

Die Wiederaufnahme des Verfahrens sei gemäß § 303 Abs. 1 BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien, erfolgt.

Daraus sei auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen Bescheid zu ersehen. Die Wiederaufnahme sei unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt worden. Im vorliegenden Fall überwiege das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die steuerlichen Auswirkungen könnten nicht als geringfügig angesehen werden.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 1.2.2021** wurde die Beschwerde gegen die **Wiederaufnahmebescheide betreffend Einkommensteuer 2013 bis 2017** als unbegründet abgewiesen und wie folgt begründet:

Die Wiederaufnahme des Verfahrens sei gemäß § 303 Abs. 1 BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien, erfolgt.

Daraus sei auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen Bescheid zu ersehen. Die Wiederaufnahme sei unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt worden. Im vorliegenden Fall überwiege das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die steuerlichen Auswirkungen könnten nicht als geringfügig angesehen werden.

Mit **Beschwerdevorentscheidungen vom 4.2.2021** wurden die Beschwerden gegen die **Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2013 und 2014** als unbegründet abgewiesen und wie folgt begründet:

Der Anrechnung für das laut der Beschwerde vorliegende Anlagenverzeichnis könne aus folgenden Gründen nicht stattgegeben werden:

Wie dem Prüfbericht vom 10.7.2020, Tz. 4 zu entnehmen sei, seien die Gebäude laut Anlagenverzeichnis entsprechend eines Urteils des BFG 21.3.2019, RV/5100574/2015,

berücksichtigt worden. Sowohl die Finanzbehörde, als auch der Steuerpflichtige sei an dieses Urteil gebunden. Da die Berichtigung in der AfA des Anlagevermögens zwar keine steuerliche Auswirkung im aktuellen Kalenderjahr, sehrwohl jedoch auf die Folgejahre aufgrund von Verlustverwertungen habe, wäre gemäß § 4 Abs. 2 EStG 1988 die Korrektur der AfA durchzuführen gewesen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 4.2.2021** wurde die Beschwerde gegen den **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2015** als unbegründet abgewiesen und wie folgt begründet:

Zu Tz. 1:

Taggeld ***15***

Wie in den Feststellungen des Prüfberichtes vom 10.7.2020 unter Tz. 1 angeführt würden Taggelder erst für Reisen ab einer Entfernung von 25 km vom Mittelpunkt der Tätigkeit zustehen. Für Reisen innerhalb von 25 km Entfernung vom Mittelpunkt der Tätigkeit würden daher keine Taggelder gewährt werden.

Die kürzeste gemessene Entfernung vom Firmenstandort nach ***15*** betrage 23,7 km und nicht wie vom Beschwerdeführer angegeben 29 km. Somit wären die Taggelder nicht anzuerkennen gewesen.

Nächtigungsgelder

Die pauschalen Nächtigungsgelder würden nur dann zustehen, wenn tatsächlich auswärtig genächtigt worden wäre und die tatsächlichen Kosten für die Nächtigung steuerlich geltend gemacht werden würden. Im Jahr 2015 seien Nächtigungskosten für 14 Nächte geltend gemacht worden. Für 11 der besagten 14 Nächte seien wie in Tz. 1 des Prüfberichtes vom 10.7.2020 zusätzlich auch Hotelkosten geltend gemacht worden. Die Hotelkosten hätten nicht namentlich zugewiesen werden können, sodass davon auszugehen sei, dass auch der Beschwerdeführer selbst ein Hotel für diese Zeiträume in Anspruch genommen habe und nicht wie er selbst bekannt gegeben hätte bei Freunden (die nicht namhaft gemacht worden wären) oder im Auto die Nächte verbracht hätte. Dies widerspreche nach Ansicht der Finanzverwaltung der allgemeinen Lebenserfahrung, dass ein Unternehmer, der seinen Mitarbeitern ein Hotelzimmer bezahle, selbst jedoch im Auto nächtigen würde, bei dem es sich um einen handelsüblichen PKW und nicht etwa um ein Wohnmobil handeln würde. Somit seien die Nächtigungskosten im Schätzungsweg gemäß § 184 BAO mit 20 % der angegebenen Nächtigungskosten geschätzt und veranlagt worden.

Die beantragten übrigen Nächtigungskosten würden aufgrund der oben genannten Tatsachen als unbegründet abgewiesen werden.

Zu Tz. 4:

Wie dem Prüfbericht zu entnehmen sein würde, seien die Gebäude laut dem Anlagenverzeichnis entsprechend dem Urteil des BFG vom 21.3.2019, RV/5100574/2015, berücksichtigt worden. Sowohl die Finanzbehörde, als auch der Steuerpflichtige sei an dieses Urteil gebunden. Somit wäre die Anrechnung für das laut Beschwerde vorliegende

Anlagenverzeichnis als unbegründet abzuweisen gewesen.

Die Tatsache sei bereits in der den Einkommensteuerbescheiden 2013 und 2014 im Detail begründet.

Zu Tz. 8:

Betreffend die betriebliche Nutzung des Teiles des Gebäudes werde auf den Prüfbericht vom 10.7.2020 verwiesen. Bei diesen Büromöbeln handle es sich um einen Schrank und gelagerte Gegenstände, welche auf knapp 2 m² gelagert werden würden. Dieser Bereich könne laut Betriebsbesichtigung ohne große Aufwendungen in ein anderes Gebäude verbracht werden, das bereits als betrieblich angesehen und genehmigt worden wäre. Es seien in diesem Bereich Wirtschaftsgüter vorgefunden worden, die sich nicht im Anlageverzeichnis befinden würden und somit als Privatvermögen eingestuft worden wären. Des Weiteren seien bei der Begehung der Liegenschaft durch die amtlichen Organe vom Beschwerdeführer darauf hingewiesen worden, dass es sich hierbei um Privatvermögen handeln würde. Demnach hätte bei der Begehung am 17.6.2019 für dieses Gebäude keine betriebliche Nutzung festgestanden. Bis dato sei keine Sacheinlage für das Gebäude vorgelegt worden und es würde weder in der Bilanz 2015, 2016 oder 2017 im Anlagenverzeichnis ausgewiesen werden.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 4.2.2021** wurde der Beschwerde gegen den **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2016** teilweise Folge gegeben, die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 163.688,02 € festgesetzt und wie folgt begründet:

Zu Tz. 1:

Taggeld ***14***

Taggelder würden erst für Reisen ab einer Entfernung von 25 km vom Mittelpunkt der Tätigkeit zustehen. Für Reisen innerhalb von 25 km Entfernung vom Mittelpunkt der Tätigkeit würden daher keine Taggelder gewährt werden. Die kürzeste gemessene Entfernung vom Firmenstandort nach ***14*** betrage 24,4 km und nicht wie vom Beschwerdeführer angegeben 29 km. Somit wären die Taggelder nicht anzuerkennen gewesen.

Nächtigungsgelder

Die pauschalen Nächtigungsgelder würden nur dann zustehen, wenn tatsächlich auswärtig genächtigt worden wäre und die Kosten für die Nächtigung steuerlich nicht geltend gemacht werden würden. Im Jahr 2015 seien die Nächtigungskosten am Schätzungsweg gemäß § 184 BAO mit 10% der angegebenen Nächtigungskosten geschätzt und veranlagt worden. Diese Schätzung sei für die Folgejahre 2016 und 2017 aufgrund der für das Jahr 2016 vorgelegten mangelhaften Unterlagen übernommen worden (z.B. Reiseaufzeichnungen würden sich nicht mit den Fahrtaufzeichnungen decken, gleichzeitig seien zu den pauschalen Nächtigungsgeldern analog zum Jahr 2015 Hotelnächtigungskosten geltend gemacht worden.) Die beantragten übrigen Nächtigungskosten seien daher nicht anerkannt worden.

Zu Tz. 4:

Wie dem Prüfbericht zu entnehmen sein würde, seien die Gebäude laut dem Anlagenverzeichnis entsprechend dem Urteil des BFG vom 21.3.2019, RV/5100574/2015,

berücksichtigt worden. Sowohl die Finanzbehörde, als auch der Steuerpflichtige sei an dieses Urteil gebunden. Somit wäre die Anrechnung für das laut Beschwerde vorliegende Anlagenverzeichnis als unbegründet abzuweisen gewesen.

Die Tatsache sei bereits in der den Einkommensteuerbescheiden 2013 und 2014 im Detail begründet.

Zu Tz. 7:

Die Rechnungen des Heilpraktikers vom 8.12.2016 in der Höhe von 3.000,00 € und vom 15.12.2016 in der Höhe von 5.680,00 € würden zur Gänze als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt anerkannt werden. Des Weiteren würden pauschal insgesamt 35 Fahrten vom Wohnort zur Ordination anerkannt werden ($78 \text{ km} \times 35 \text{ Fahrten} \times 0,42 \text{ €} = 1.146,60 \text{ €}$). Der Beschwerdeführer hätte eingeräumt, nicht immer mit dem eigenen PKW gefahren zu sein.

Zu Tz. 8:

Betreffend die betriebliche Nutzung des Teiles des Gebäudes werde auf den Prüfbericht vom 10.7.2020 verwiesen. Bei diesen Büromöbeln handle es sich um einen Schrank und gelagerte Gegenstände, welche auf knapp 2 m² gelagert werden würden. Dieser Bereich könne laut Betriebsbesichtigung ohne große Aufwendungen in ein anderes Gebäude verbracht werden, das bereits als betrieblich angesehen und genehmigt worden wäre. Es seien in diesem Bereich Wirtschaftsgüter vorgefunden worden, die sich nicht im Anlageverzeichnis befinden würden und somit als Privatvermögen eingestuft worden wären. Des Weiteren seien bei der Begehung der Liegenschaft durch die amtlichen Organe vom Beschwerdeführer darauf hingewiesen worden, dass es sich hierbei um Privatvermögen handeln würde. Demnach hätte bei der Begehung am 17.6.2019 für dieses Gebäude keine betriebliche Nutzung festgestanden. Bis dato sei keine Sacheinlage für das Gebäude vorgelegt worden und es würde weder in der Bilanz 2015, 2016 oder 2017 im Anlagenverzeichnis ausgewiesen werden.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 4.2.2021** wurde die Beschwerde gegen den **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2017** als unbegründet abgewiesen und wie folgt begründet:

Zu Tz. 1:

Taggeld ***16***

Die Begründung eines weiteren Mittelpunktes der Tätigkeit sei anzunehmen, wenn sich die Dienstverrichtung auf einen anderen Einsatzort durchgehend oder wiederkehrend über einen längeren Zeitraum erstrecke.

- Der Arbeitnehmer werde an einem Einsatzort durchgehend tätig und die Anfangsphase von fünf Tagen werde überschritten. Erfolge innerhalb von sechs Kalendermonaten kein Einsatz an diesem Mittelpunkt der Tätigkeit, sei mit der Berechnung der „Anfangsphase“ von fünf Tagen neu zu beginnen.

- Der Arbeitnehmer werde an einem Einsatzort regelmäßig wiederkehrend (mindestens einmal wöchentlich; VwGH 2.8.1995, 93/13/0099) tätig und die Anfangsphase von fünf Tagen werde überschritten. Erfolge innerhalb von 6 Kalendermonaten kein Einsatz an diesem Mittelpunkt

der Tätigkeit, sei mit der Berechnung der „Anfangsphase“ von fünf Tagen neu zu beginnen.

- Der Arbeitnehmer werde an einem Einsatzort wiederkehrend aber nicht regelmäßig tätig und überschreite dabei eine Anfangsphase von 15 Tagen im Kalenderjahr. Die Anfangsphase von 15 Tagen stehe pro Kalenderjahr zu.

Im gegenständlichen Fall wären Dienstreisen nach ***16*** wie folgt festgestellt worden:

18.4.-19.4.2017, 24.4.-27.4.2017, 2.5.-3.5.2017, 10.7.-13.7.2017, 17.7.-20.7.2017, 24.7.-

27.7.2017, 31.7.-3.8.2017. Es sei von einer durchgehenden bzw. regelmäßig wiederkehrenden Tätigkeit auszugehen, die im Erstbescheid bereits in Höhe von 5 Tagen zuerkannt worden wäre.

Die in der Beschwerde beantragten Taggelder von insgesamt 15 Tagen wären aufgrund fehlender Nichtregelmäßigkeit abzuweisen gewesen.

Nächtigungsgelder

Die pauschalen Nächtigungsgelder würden nur dann zustehen, wenn tatsächlich auswärtig genächtigt worden wäre und die Kosten für die Nächtigung steuerlich nicht geltend gemacht werden würden. Im Jahr 2015 seien die Nächtigungskosten im Schätzungsweg gemäß § 184 BAO mit 10% der angegebenen Nächtigungskosten geschätzt und veranlagt worden. Diese Schätzung sei für die Folgejahre 2016 und 2017 aufgrund der für das Jahr 2017 vorgelegten mangelhaften Unterlagen übernommen worden (z.B. Reiseaufzeichnungen würden sich nicht mit den Fahrtaufzeichnungen decken, gleichzeitig seien zu den pauschalen Nächtigungsgeldern analog zum Jahr 2015 Hotelnächtigungskosten geltend gemacht worden.) Die beantragten übrigen Nächtigungskosten seien daher nicht anerkannt worden.

Zu Tz. 4:

Wie dem Prüfbericht zu entnehmen sein würde, seien die Gebäude laut dem Anlagenverzeichnis entsprechend dem Urteil des BFG vom 21.3.2019, RV/5100574/2015, berücksichtigt worden. Sowohl die Finanzbehörde, als auch der Steuerpflichtige sei an dieses Urteil gebunden. Somit wäre die Anrechnung für das laut Beschwerde vorliegende Anlagenverzeichnis als unbegründet abzuweisen gewesen.

Die Tatsache sei bereits in der den Einkommensteuerbescheiden 2013 und 2014 im Detail begründet worden.

Zu Tz. 7:

Die Kosten der Infrarot-Wärmekabine würden nicht anerkannt, da es sich dabei um eine bloße Vermögensumschichtung handeln würde.

Zu Tz. 8:

Betreffend die betriebliche Nutzung des Teiles des Gebäudes werde auf den Prüfbericht vom 10.7.2020 verwiesen. Bei diesen Büromöbeln handle es sich um einen Schrank und gelagerte Gegenstände, welche auf knapp 2 m² gelagert werden würden. Dieser Bereich könne laut Betriebsbesichtigung ohne große Aufwendungen in ein anderes Gebäude verbracht werden, das bereits als betrieblich angesehen und genehmigt worden wäre. Es seien in diesem Bereich Wirtschaftsgüter vorgefunden worden, die sich nicht im Anlageverzeichnis befinden würden und somit als Privatvermögen eingestuft worden wären. Des Weiteren sei bei der Begehung der Liegenschaft durch die amtlichen Organe vom Beschwerdeführer darauf hingewiesen

worden, dass es sich hierbei um Privatvermögen handeln würde. Demnach hätte bei der Begehung am 17.6.2019 für dieses Gebäude keine betriebliche Nutzung festgestanden. Bis dato sei keine Sacheinlage für das Gebäude vorgelegt worden und es würde weder in der Bilanz 2015, 2016 oder 2017 im Anlagenverzeichnis ausgewiesen werden.

Mit **Beschwerdevorentscheidungen vom 4.2.2021** wurden die Beschwerden betreffend **Umsatzsteuer 2015, 2016 und 2017** als unbegründet abgewiesen und wie folgt begründet: Da sich aufgrund der Beschwerdevorentscheidungen betreffend die Einkommensteuerbescheide 2015 bis 2017 umsatzsteuerlich keine Änderungen ergeben hätten, seien die Beschwerden abgewiesen worden.

Mit **Schreiben vom 2.3.2021** wurde der **Antrag auf Vorlage** der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung gestellt sowie die Entscheidung durch den gesamten Senat und eine mündliche Verhandlung beantragt. Es werde zudem beantragt, die Steuern wie ursprünglich erklärt festzusetzen.

Mit **Vorlagebericht vom 11.3.2021** wurde die oben angeführte Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt und wie folgt ausgeführt:
Sachverhalt:

Der Beschwerdeführer hätte Taggelder und Nächtigungskosten beantragt, welche aufgrund von dienstlichen Reisebewegungen nach seinen Angaben entstanden seien. Die Entfernung der beiden angegebenen Dienstorte ***15*** und ***14*** übersteige jedoch die benötigte Entfernung für den Anspruch auf Taggeld von 25 km vom Mittelpunkt der Tätigkeit nicht. Die beantragten Nächtigungskosten würden sich mit in den Betriebsausgaben verrechneten Hotelrechnungen überschneiden, wobei diese nicht personell zugeordnet werden könnten (siehe Betriebsprüfungsbericht Tz. 1, Dok 41, und die Begründungen der Beschwerdevorentscheidungen 2015, 2016, 2017; Dok 25, 26, 28). Des Weiteren hätte der Beschwerdeführer die Anerkennung einer betrieblichen Nutzung laut Anlageverzeichnis beantragt, wobei über diesen Sachverhalt bereits vom BFG 21.3.2019, RV/5100574/2015, entschieden worden wäre (siehe Betriebsprüfungsbericht Tz. 4 und Tz. 8, Dok 41, und die Begründungen der Beschwerdevorentscheidungen 2015, 2016, 2017; Dok 25, 26, 28).

Beweismittel:

Prüfbericht

Stellungnahme:

Es werde beantragt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Mit **Mängelbehebungsauftrag vom 31.8.2023** wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, im Hinblick auf seine Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2015, 2016 und 2017 vom 14.7.2020 gemäß § 85 Abs. 2 iVm § 2a BAO eine Begründung (§ 250 Abs. 1 lit. d BAO) binnen vier Wochen ab der Zustellung des Mängelbehebungsauftrages einzureichen.

Mit **Schreiben vom 3.10.2023** wurde der Mängelbehebungsauftrag wie folgt beantwortet:
Begründung: Es seien die steuerlichen Auswirkungen zu gering, um eine Wiederaufnahme des Verfahrens zu rechtfertigen.

Mit **Ergänzungsvorhalt vom 14.9.2023** wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, folgende Fragen zu beantworten bzw. Unterlagen einzureichen:

„1.

Wiederaufnahme Einkommensteuer 2013 bis 2017

In der Beschwerdeschrift findet sich der Einwand unter Tz. 4, dass eine Wiederaufnahme wegen der zu geringen steuerlichen Auswirkungen nicht möglich sei.

Da die Tz. 4 lediglich Änderungen der Einkommensteuerbescheide nach sich gezogen hat, ist anzunehmen, dass sich auch der Einwand auf die Wiederaufnahmebescheide betreffend Einkommensteuer 2013 bis 2017 bezieht.

Unstrittig liegen die angeführten Wiederaufnahmemgründe vor, fraglich ist lediglich, ob die Amtspartei das Ermessen iSd § 20 BAO ausgeübt hat.

Gemäß § 20 BAO sind Ermessensentscheidungen innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen des Ermessens nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dabei ist dem Begriff „Billigkeit“ die Bedeutung von Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei und dem Begriff „Zweckmäßigkeit“ das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einhebung der Abgaben beizumessen.

Eine derartige Interessenabwägung verbietet bei Geringfügigkeit der neu hervorgekommenen Tatsachen in der Regel den Gebrauch der Wiederaufnahmemöglichkeit. Die Geringfügigkeit ist dabei an Hand der steuerlichen Auswirkungen der konkreten Wiederaufnahmemgründe und nicht auf Grund der steuerlichen Gesamtauswirkung zu beurteilen, die infolge Änderungen auf Grund anderer rechtlicher Beurteilungen im Sachbescheid vorzunehmen wäre (siehe etwa VwGH 30.6.2021, Ra 2019/15/0125; 24.4.2014, 2010/15/0159; 22.4.2009, 2006/15/0257).

*Die von den Wiederaufnahmemgründen umfassten Änderungen **ergeben bezogen auf die Einkünfte aus Gewerbebetrieb** folgende Auswirkungen:*

	<i>absolut</i>	<i>im Verhältnis</i>
2013	1.281,11 €	3,36 %
2014	1.264,79 €	16,75 %
2015	4.601,77 €	6,32 %
2016	3.947,39 €	2,48 %
2017	3.728,86 €	1,88 %

Summe	14.823,92 €	
-------	-------------	--

Nach Ritz, BAO⁷, § 303, Rz 74, ist die steuerliche Auswirkung nicht je Verfahren, sondern insgesamt zu berücksichtigen (siehe auch VwGH 26.2.2013, 2009/15/0016).

Nehmen Sie dazu Stellung!

2.

Tz. 1 Reisespesen

Verpflegungsmehraufwand

Nach ständiger Judikatur des VwGH (siehe etwa VwGH 30.10.2001, 95/14/0013) stehen Verpflegungsmehraufwendungen dann nicht zu, wenn sich der Steuerpflichtige nur während des Tages an einem anderen Ort aufhält. **Taggelder können daher grundsätzlich nur dann geltend gemacht werden, wenn mit dem Aufenthalt eine Nächtigung verbunden war.**

Im Hinblick auf die in den Jahren 2015 bis 2017 geltend gemachten Reisen sind Tag, Datum, Beginn und Ende der Reise, Abfahrts- und Ankunftsorte und der Zweck der Reise anzugeben. Welches Verkehrsmittel wurde jeweils verwendet?

Weiters ist anzugeben, ob eine Übernachtung stattgefunden hat.

Die Aufwendungen sind in Fahrtkosten, Taggelder und Übernachtungskosten zu untergliedern.

Übernachungskosten

Im Hinblick auf die in den Jahren 2015 bis 2017 geltend gemachten Reisen sind die Übernachtungskosten belegmäßig nachzuweisen.

Diejenigen Nächtigungen, für die das Pauschale geltend gemacht wird, sind anzuführen.

3.

Tz. 4 Betriebliche Gebäudeteile

Laut Beschwerdeschrift wurde beantragt, den Gebäudewert laut Jahresabschluss anzusetzen.

Die Jahresabschlüsse der gegenständlichen Jahre 2013 bis 2017 sind einzureichen.

Durch die Betriebsprüfung wurden (siehe Beilage C zum Betriebsprüfungsbericht) die Inv-Nr 2, betrieblicher Lageranteil, und Inv-Nr 3, Lager 20 m², zur Gänze ausgeschieden und keine AfA anerkannt. Unstrittig sind die diesbezüglichen AfA-Beträge somit nicht anzusetzen.

Verbleibend wurde betreffend Dacherneuerung, Garage und ehemalige Scheune 30 m² die AfA iSd Erkenntnisses des BFG 21.3.2019, RV/5100574/2015, korrigiert. Für die ehemalige Scheune 30 m² wurde eine Berechnung betreffend Einlage vorgenommen.

Sie werden nun aufgefordert, darzulegen, welche konkreten Änderungen (auch betragsmäßig) beantragt werden.

Wie kommen die Werte laut Jahresabschluss zustande? **Die angesetzten Anschaffungskosten sind zu begründen und glaubhaft zu machen.**

4.

Tz. 7 Krankheitskosten

Strittig ist die Berücksichtigung der Aufwendungen für die Anschaffung einer Infrarot-Wärmekabine im Jahr 2017.

Die Anschaffung ist durch Beleg nachzuweisen.

Laut Beschwerdeschrift wird beantragt, die Aufwendungen mit 20% abzuschreiben.

Nach Aktenlage wurde eine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung beantragt.

Nach ständiger Judikatur des VwGH sind unter Belastungen im Sinne des § 34 EStG 1988 nur vermögensmindernde Ausgaben zu verstehen, die mit einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Wertverzehr verknüpft sind. Diesen Ausgaben stehen Ausgaben gegenüber, die nicht zu einer Vermögensminderung, sondern zu einer bloßen Vermögensumschichtung führen und die aus diesem Grund nicht als außergewöhnliche Belastungen anerkannt werden.

Aufwendungen für den Erwerb von Wirtschaftsgütern stellen dann keine außergewöhnliche Belastung dar, wenn durch sie ein entsprechender Gegenwert erlangt wird, wenn also eine Vermögensumschichtung und keine Vermögensminderung eintritt (siehe etwa VwGH vom 27.02.2014, 2011/15/0145).

Nehmen Sie dazu Stellung.

5.

Tz. 8 Investitionen

Laut Betriebsprüfungsbericht vom 10.7.2020 betreffen die strittigen Investitionen in den Jahren 2016 und 2017 das ehemalige Atelier der Gattin des Beschwerdeführers, das von ihr nach Beendigung des Betriebes ins Privatvermögen übernommen worden sei. Entspricht das den Tatsachen?

Listen Sie sämtliche Sanierungsmaßnahmen in den Jahren ab Beginn der Sanierung bis 2023 auf. Legen Sie sämtliche diesbezüglichen Rechnungen vor.

Welche Änderungen (Einkommensteuer? - Umsatzsteuer?) werden konkret in Bezug auf die gegenständlichen Jahre 2016 und 2017 beantragt?

Wann wurde das gegenständliche Gebäude jeweils in welcher Form betrieblich genutzt?

Beschreiben Sie die Räumlichkeiten betreffend Größe und Lage.“

Mit **Schreiben vom 2.10.2023** wurde vom Beschwerdeführer wie folgt geantwortet:

Der Billigkeit sei nicht ausreichend Rechnung getragen worden. Die zitierte VwGH Entscheidung zu Tz. 1 beziehe sich auf Werbungskosten und nicht auf Betriebsausgaben. Alle gewünschten Unterlagen, Berechnungen, Niederschriften würden sich im Betriebsprüfungsakt des Finanzamtes befinden. Man würde ersuchen, sich diese auch vom Finanzamt vorlegen zu lassen. Sollte dann wirklich noch etwas fehlen, würde es gerne übermittelt werden.

Mit **Ergänzungsvorhalt vom 14.9.2023** wurde die Amtspartei aufgefordert, folgende Unterlagen einzureichen:

Niederschrift über die Nachschau vom 9.12.2002, Niederschrift über die Nachschau vom 8.8.2012, Niederschrift über eine Besichtigung der gegenständlichen Liegenschaften am 24.3.2014, Stellungnahme der Amtspartei vom 20.7.2018 samt Beilagen, Niederschrift/Aktenvermerk betreffend Begehung am 17.6.2019 (siehe BVE vom 4.2.2021) sowie Niederschrift betreffend Besichtigung am 11.2.2020.

Mit **Schreiben vom 25.9.2023** wurden durch die Amtspartei folgende Unterlagen übermittelt: Vorliegend ist eine **Niederschrift über eine Nachschau anlässlich einer Neuaufnahme vom 9.12.2002**, wonach der Beschwerdeführer als Mechatroniker für Elektrotechnik, Telekommunikation und Netzwerkmontagen tätig sei. Darin enthalten ist unter anderem eine Erklärung des Beschwerdeführers über die Lagerung von Materialien vom 9.12.2002, wonach die Lagerung der Materialien und Werkzeuge auf seinem Anwesen in *****Bf1-Adr***** (ehemaliger Kuhstall) erfolge. Die Liegenschaft werde ebenso von seiner Lebensgefährtin als Atelier genützt. Eigentümer der Liegenschaft seien zu je einem Drittel der Beschwerdeführer, seine Lebensgefährtin sowie *****18*****.

Zudem liegt vor ein **Aktenvermerk vom 8.8.2012 über eine Nachschau** in *****Bf1-Adr***** wobei als Grund die Besichtigung von Lagerräumlichkeiten angeführt ist.

Der Beschwerdeführer sei Einzelunternehmer, sein Büro befinde sich in *****19*****. Für die Lagerung von Kabel, Steckverbindungen und div. elektron. Bauteilen benütze er den ehemaligen Kuhstall an seinem Hauptwohnsitz in *****5*****. Dieser umgebaute Stall sei circa 100 m² groß, sei um circa 1960 zum Bauernhof dazu gebaut worden. Das Gebäude sei außen noch im Rohbau, innen sei es verputzt, hätte einfach verglaste Fenster, einen Betonboden und eine Betondecke.

Dieses umgebaute Stallgebäude sei circa 100 m² groß und mit einer Trennwand unterteilt. Im vorderen Bereich sei das Lager des Beschwerdeführers. Die Fläche betrage circa 40 m². Der hintere Teil des Gebäudes werde privat genutzt (Tischlereimaschinen, Lagerung von Holz und Holzteilen). Der Beschwerdeführer hätte bestätigt, dass das der einzige Lagerraum sei, den er in *****5***** nutze.

Er sei 2/3-Eigentümer der Liegenschaft, seine Gattin sei 1/3-Eigentümerin.

Auf einem Vorplatz seien 4 Firmenwägen abgestellt, mit weiteren 3 Wägen seien Mitarbeiter des Beschwerdeführers unterwegs.

Das Wohnhaus sei circa 400 Jahre alt, das ehemalige Atelier der Gattin werde seit 2009 nicht mehr genutzt, diene nur als Abstellplatz für ihre Werke, der hintere Bereich des ehemaligen Kuhstalles von circa 60 m² sei ein privater Lagerbereich.

Beiliegend findet sich auch ein **Aktenvermerk vom 3.9.2004**, wonach aus einem Telefonat mit dem Beschwerdeführer hervorgegangen sei, dass die Sanierungskosten für das gegenständliche Haus rein private Zwecke betreffen würden. Das Gebäude würde nach dem Umbau zur Gänze privat für Wohnzwecke genutzt werden, der Vierkanthof befinde sich noch im Umbau, dieser betreffe den ehemaligen Stall.

Weiters findet sich eine **Niederschrift vom 11.2.2020** im Hinblick auf die Betriebsbesichtigung vom 17.6.2019 wie folgt:

„Amtspartei:

Im Zuge der Besichtigung vom 17.6.2019 führte der Beschwerdeführer die amtlichen Organe zum ehemaligen Atelier der Gattin, weil dort Unterlagen seines Unternehmens gelagert werden. In besagtem Atelier befand sich ein Schrank mit einem Ordner. Der Beschwerdeführer verneinte die Frage, ob dieses Gebäude betrieblich genutzt wird. Er erkundigte sich über die

steuerlichen Folgen, wenn er das Gebäude in Zukunft betrieblich nutzen würde.

Eine Besichtigung des gesamten Gebäudes erfolgte nicht, weil es sich nicht um Betriebsvermögen handelt. Die amtlichen Organe besichtigten am 17.6.2019 lediglich den Eingangsbereich des Gebäudes. Wurde die letzte Besichtigung von mir korrekt wieder gegeben?

Beschwerdeführer:

Ich kann mich nicht daran erinnern, mich nach den steuerlichen Folgen einer späteren betrieblichen Nutzung erkundigt zu haben. Nutzung ist noch nicht möglich, weil es sich im Bau befindet. Das Gebäude wird seit Jahren nicht mehr als Atelier verwendet.

Amtspartei:

Ab wann soll das Gebäude betrieblich genutzt werden?

Beschwerdeführer:

Kommt auf die Auftragslage an. Wenn es betrieblich wieder bergauf geht. Geschätzt wird 2021.

Amtspartei:

Soll das gesamte Gebäude oder nur ein Teil davon betrieblich genutzt werden?

Beschwerdeführer:

Das gesamte.

Amtspartei:

Welche betriebliche Nutzung ist geplant?

Beschwerdeführer:

Büro, Werkstatt und Labor. Für 5 Personen geplant.

Amtspartei:

Wann wurde der Entschluss gefasst, dass das Gebäude betrieblich genutzt werden soll?

Beschwerdeführer:

Eine Privatnutzung war nie geplant.

Amtspartei:

Weshalb wurden 2016 und 2017 keinerlei Kosten für dieses Gebäude geltend gemacht, wenn die Renovierung betrieblich ist?

Beschwerdeführer:

Weil ich davon ausgegangen bin, dass man das macht, wenn es fertig ist.

Amtspartei:

*Warum lauten einige Originalrechnungen auf „GattinBf.“, „GattinBf. Keramikatelier“ und „***13***“?*

Beschwerdeführer:

Ich habe nicht so genau darauf geachtet. Bei gewissen Firmen war die Gattin als Kundin eingetragen

.....“

Am 5.10.2023 wurde an beide Parteien eine **Ladung zu einem Erörterungstermin am 25.10.2023** versendet. Dem Beschwerdeführer wurde zeitgleich der Ergänzungsvorhalt vom 14.9.2023 an die Amtspartei sowie das Antwortschreiben samt Beilagen vom 25.9.2023 zur

Stellungnahme übermittelt und dieser aufgefordert, die im Ergänzungsvorhalt vom 14.9.2023 angesprochenen Unterlagen zum Erörterungstermin mitzubringen.

Der Amtspartei wiederum wurde der Ergänzungsvorhalt vom 14.9.2023, der Mängelbehebungsauftrag vom 31.8.2023 sowie die Antwortschreiben vom 2.10.2023 zur Stellungnahme übermittelt.

Im Zuge des **Erörterungstermines am 25.10.2023** wurde folgende **Niederschrift** erstellt:

„Vom steuerlichen Vertreter werden folgende Schriftstücke eingereicht:

Beilage ./A betreffend Investitionen 2016

Beilage ./B betreffend Diäten 2017

Beilage ./C Beschwerde vom 17.08.2020

Beilage ./D Kontoblatt betreffend Nächtigungen

Beilage ./E Schreiben des Bf vom 08.09.2020 betreffend Investitionen 2017

Beilage ./F Konvolut betreffend Reisekosten

Beilage ./G Ausführungen zur Gebäudebewertung

Beilage ./H Rechnung Infrarot –Wärmekabine von 2017

Beilage ./I Jahresabschluss zum 31.12.2013

Beilage ./J Jahresabschluss zum 31.12.2014

Beilage ./K Jahresabschluss zum 31.12.2015

Beilage ./L Jahresabschluss zum 31.12.2016

Beilage ./M Jahresabschluss zum 31.12.2017

Die Beilagen A bis H werden in Kopie an die Amtspartei ausgehändigt.

Steuerlicher Vertreter:

Betreffend Reisekosten werden noch Belege nachgereicht.

Ri:

*Betreffend Taggeldern ist in den Jahren 2015 und 2016 beschwerdegegenständlich die Entfernung nach ***15*** und nach ***14***. Gibt es dazu Beweise?*

Steuerlicher Vertreter:

Ist eine reine Behauptung.

FA:

*Betreffend ***14*** und ***15*** wurde Beweis erhoben durch den Google-Routenplaner. Ausdrucke gibt es nicht. Anhand des Fahrtenbuches war nicht klar, welcher Zielort genau angefahren worden ist, nur der Ort war angegeben, nicht die genaue Adresse.*

Ri:

*Betreffend ***16*** im Jahr 2017: Worauf beruft man sich genau in der BVE?*

FA:

Regelmäßigkeit, 5 Tage wurden anerkannt.

FA zu den Nächtigungsgeldern, zur Schätzung:

Die Hotelrechnungen betreffen überwiegend Mitarbeiter und die Pauschalnächtigungskosten betreffen ausschließlich den Bf.

Von den 14 Nächtigungspauschalen entfallen 11 auf Daten, zu denen offizielle Nächtigungen durch Mitarbeiter vorgelegt sind. Es hat ein Nachweis gefehlt, dass pauschale Nächtigungskosten zusätzlich angefallen sind.

Ri:

Diese Feststellung betrifft alle 3 Jahre (2015 bis 2017)?

FA:

Ja, die Anzahl der Nächtigungen differiert, die Vorgangsweise war aber gleich.

Bf:

Wenn ich privat geschlafen habe, habe ich keine Nachweise.

Ri:

Betriebliche Gebäudeteile Tz. 4 Betriebsprüfungsbericht: Die angeforderten Berechnungen, sind die enthalten in den eingereichten Unterlagen?

Steuerlicher Vertreter:

Nichts Neues zum Vorverfahren.

Ri:

Tz. 8 Investitionen: Sind die Rechnungen vollständig in Beilage ./A und ./E? Stimmt das?

Steuerlicher Vertreter:

Ja, genau. Das ist alles.

Ri:

Wird der gegenständliche Gebäudeteil betrieblich genutzt?

Bf:

Als zusätzliches Lager, seit 2019/2020 war es relativ leer. 2021 ist es gestiegen.

Steuerlicher Vertreter:

Ab 2016 waren relativ große Umsätze und der Lagerbedarf war hoch und die Räumlichkeiten wurden genutzt soweit möglich, da erst umgebaut wurde.

2020 waren relativ viele Sachen schon wieder weg. In der Bilanz wurde es nicht aufgenommen.

Ri:

Wie ist es weitergegangen mit der Renovierung ab 2018?

Bf:

Renovierungen wurden ab 2018 keine mehr gemacht. Das Gebäude ist außen fertig, Innenausbau erfolgte nicht. Es wird als Lager genutzt. Ab 2021 wurde ein neuer Vertrag abgeschlossen und die Umsätze steigen wieder.

Steuerlicher Vertreter:

Die Nutzung des Ateliers durch die Gattin wurde etwa im Jahr 2000 beendet. Das Atelier umfasst 132 m² (Erdgeschoss und 1. Stock).

Der **15.11.2023** wird als Fristende festgelegt für Einreichungen zum Sachverhalt durch den Beschwerdeführer und für eine allfällige Stellungnahme durch das Finanzamt zu den eingereichten Unterlagen.“

In der Beilage ./G, Ausführungen zur Gebäudebewertung, findet sich ein Schriftstück, dass im Zuge der Beschwerde gegen die Veranlagung des Jahres 2012 am 3.7.2018 per Telefax eingereicht wurde (siehe BFG 21.3.209, RV/5100574/2015) wie folgt:

Ab 2007 seien Einlagen unabhängig vom Zeitpunkt der Anschaffung mit dem Teilwert im Zeitpunkt der Einlage anzusetzen. Die Bauwerte im Einlagezeitpunkt hätten zwischen 1.000,00 €/m² und 1.200,00 €/m² betragen. Die Bewertung sei unter Berücksichtigung der Renovierungen und Umbauten mit dem Teilwert nach Abschreibung mit circa 500,00 €/m² erfolgt.

Nachfolgend der richtige Bewertungsansatz mit 67 % Anteil für den Beschwerdeführer:

Nr.	Gegenstand	betr. genutzte m ²	€/m ²	Wert	Einlageanteil	Einlagewert
2	Kuhstall	100	500	50.000,00	67 %	33.500,00
3	Stall mit Gewölbe	40	500	20.000,00	67 %	13.400,00
4	extra Geb. mit Garage	30	500	15.000,00	67 %	10.050,00

Weil zum Zeitpunkt der Besichtigung der Lagerbestand relativ gering gewesen wäre, könne man nicht auf das ganze Jahr schließen. Die gesamten Umbauten seien vor Betriebsbeginn erfolgt, daher könnten die Kosten nur glaubhaft gemacht werden.

Mit **Schreiben vom 25.10.2023** wurde obige Niederschrift an die Parteien übersendet.

Mit **Schreiben vom 15.11.2023** wurde vom Beschwerdeführer das Folgende eingereicht:
Betreffend Gebäudewert werde das Anlageverzeichnis zum 31.12.2008 von der Ehegattin zum Zeitpunkt der Betriebsaufgabe übersendet. Es werde das Finanzamt ersucht, die vorgelegten Rechnungen betreffend Gebäudewert anzuerkennen.

Mit **Schreiben vom 13.12.2023** wurde dieses Schreiben der Amtspartei übermittelt.

Mit **Schreiben vom 5.1.2024** wurde durch die Amtspartei wie folgt ausgeführt:
Das übermittelte Anlageverzeichnis vom 31.12.2008 ändere nichts an den bisherigen Feststellungen zum betrieblichen Gebäudeteil.
Rechnungen zur nachweislichen Anerkennung des betrieblichen Gebäudewertes seien nicht vorhanden und hätten ebenfalls keine Auswirkung auf die bisherige Rechtsmeinung.
Im Hinblick auf das bisherige Verfahren und die Tatsache, dass sowohl bis zum Erörterungstermin, bei der Erörterung als auch nachfolgend keine „neuen“ Unterlagen, Belege, Nachweise vorgelegt worden wären, finde aus Sicht der Behörde lediglich eine Verzögerung des Verfahrens statt.

Mit **Ergänzungsvorhalt vom 31.1.2024** wurden folgende Fragen an die Amtspartei gerichtet:

„Nächtigungskosten

Im Zuge des Erörterungstermines am 25.10.2023 wurde ausgeführt, dass im Jahr 2015 von 14 geltend gemachten Nächtigungspauschalen 11 auf Nächte entfallen würden, für die auch Nächtigungskosten in tatsächlicher Höhe angefallen sind. Des Weiteren würde eine ähnliche Vorgangsweise auch für die Jahre 2016 und 2017 festzustellen gewesen sein.

Sie werden nun aufgefordert, für alle drei Jahre anzugeben, für wie viele Nächte tatsächliche Kosten geltend gemacht worden sind. Wie viele Nächtigungspauschalen entfallen in den Jahren 2016 und 2017 auf Nächte, für die auch tatsächlichen Kosten vorliegen?

In den Beschwerdeentscheidungen wird darauf verwiesen, dass die Hotelkosten nicht bestimmten Personen zugeordnet werden können. Betrifft das sämtliche Rechnungen in den Jahren 2015 bis 2017? Welche Personen haben laut den Angaben des Beschwerdeführers jeweils genächtigt?

Laut Beschwerdeschrift vom 17.8.2020 sei in einem Jahr nur eine Falscheintragung gefunden worden. Entspricht das den Tatsachen?

In den Beschwerdeentscheidungen die Einkommensteuerbescheide 2016 und 2017 betreffend wurde jeweils darauf hingewiesen, dass sich die Reiseaufzeichnungen nicht mit den Fahrtaufzeichnungen decken würden. Inwiefern wurden Widersprüche festgestellt? Die Feststellungen wären zu erläutern.

Liegen auch für das Jahr 2015 derartige Feststellungen vor?

Aufgrund welcher Überlegungen und welchen festgestellten Tatsachen wurde in sämtlichen Jahren eine Kürzung von 90% vorgenommen?“

Mit **Schreiben vom 20.2.2024** wurde durch die Amtspartei wie folgt geantwortet:

„Aufforderung, für alle drei Jahre anzugeben, für wie viele Nächte tatsächliche Kosten geltend gemacht worden sind:

Vom Beschwerdeführer wurden in den Jahren 2015, 2016 und 2017 für 100 % der Nächtigungen pauschale Nächtigungsgelder steuerlich geltend gemacht. Laut dem Beschwerdeführer sollen 100 % der Hotelrechnungen die Mitarbeiter betreffen. Beim überwiegenden Anteil der Hotelrechnungen ist die nächtigende Person/sind die nächtigenden Personen nicht auf der Rechnung angeführt. Durch den Rechnungsempfänger ist eine eindeutige Identifizierung der nächtigenden Personen ebenfalls nicht möglich, weil als Rechnungsempfänger der Firmenname, der Name des Einzelunternehmers oder der Name eines Mitarbeiters enthalten sein kann. Firmenname und Name des Einzelunternehmers bieten keinerlei Hinweis darauf, welche Person tatsächlich genächtigt hat. Der Name des Mitarbeiters ist nur dann hilfreich, wenn auf der Rechnung genau eine Person abgerechnet wird. Wenn mehrere Personen genächtigt haben, so gibt es dennoch nur einen Rechnungsempfänger und die anderen Personen bleiben unbekannt. Da die nächtigenden Personen nicht eindeutig identifizierbar sind, wurden auf Basis der vorgelegten Unterlagen und Auskünfte Feststellungen getroffen. Diese werden bei der Frage 8 näher erläutert.

2015 wurde für 14 Nächte ein Nächtigungspauschale für Reisen des Beschwerdeführers beantragt. Im Zuge der Betriebsprüfung konnte für 11 von diesen 14 Nächten eine Hotelrechnung festgestellt werden. Laut Auskunft des Beschwerdeführers soll es sich bei diesen 11 Rechnungen um Hotelrechnungen von Mitarbeitern handeln. Mangels entsprechenden Nachweises im Rahmen der Betriebsprüfung als nicht glaubhaft beurteilt.

Für die Jahre 2016 und 2017 wurde von der Betriebsprüfung nicht ermittelt, für wie viele Nächte von Reisen des Unternehmers auch Hotelrechnungen vorhanden sind, weil aufgrund der Rechnungen nicht eindeutig erkennbar ist, ob es sich um Hotelrechnungen für Nächtigungen von Mitarbeitern oder des Unternehmers handelt. Dem Finanzamt liegen nicht sämtliche Hotelrechnungen der Jahre 2016 und 2017 vor.

Aufstellung ausgewählter Eckdaten in Zusammenhang mit Nächtigungen:

	2015	2016	2017
Tatsächliche Nächtigungskosten Unternehmer laut Angaben Beschwerdeführer	0,00	0,00	0,00
Pauschale Nächtigungskosten Unternehmer laut Angaben Beschwerdeführer (Nettobetrag)	190,91	218,18	831,82
Pauschale Nächtigungskosten Unternehmer laut Angaben Beschwerdeführer (Bruttobetrag)	210,00	240,00	915,00

Anzahl Nächte tatsächliche Nächtigungskosten laut Beschwerdeführer	0	0	0
Anzahl Nächte pauschale Nächtigungskosten laut Beschwerdeführer	14	16	61
Anzahl Nächtigungen, für welche BP eine Hotelrechnung (Mitarbeiter) feststellen konnte	11	nicht ermittelt	nicht ermittelt
Anzahl Hotelrechnungen (Mitarbeiter) gesamt laut Buchhaltungsdaten	94 Buchungen	154 Buchungen	63 Buchungen

Fragestellung 1: Wie viele Nächtigungspauschalen entfallen in den Jahren 2016 und 2017 auf Nächte, für die auch tatsächliche Kosten vorliegen?

Wie bereits erläutert, lassen sich die Hotelrechnungen nicht eindeutig in Rechnungen für Mitarbeiter und für den Unternehmer unterscheiden. Die Überlegungen zur Feststellung und weitere Details werden unter Fragestellung 7 angeführt.

Fragestellung 2: In den Beschwerdevorentscheidungen wird darauf verwiesen, dass die Hotelkosten nicht bestimmten Personen zugeordnet werden können. Betrifft das sämtliche Rechnungen in den Jahren 2015 bis 2017?

Nein, vereinzelt Hotelrechnungen lassen sich zuordnen. Der weitaus überwiegende Anteil der Hotelrechnungen kann nicht zugeordnet werden. Im Zuge der Betriebsprüfung wurden 3 Hotelrechnungen als Beispiele archiviert, diese werden beigelegt (siehe Beilage 1).

Fragestellung 3: Welche Personen haben laut den Angaben des Beschwerdeführers jeweils genächtigt?

Im Zuge der Betriebsprüfung wurde am 3.12.2019 vom Beschwerdeführer mitgeteilt, dass die Hotelrechnungen nur Mitarbeiter betreffen sollen. Der Beschwerdeführer selbst soll bei Bekannten und teilweise im Auto genächtigt haben. Name und Anschrift der Bekannten wurden vom Beschwerdeführer, trotz Aufforderung im Zuge des Gesprächs vom 3.12.2019, nicht genannt.

Fragestellung 4: Laut Beschwerdeschrift vom 17.8.2020 sei in einem Jahr nur eine Falscheintragung gefunden worden. Entspricht das den Tatsachen?

Die erwähnte Beschwerdeschrift lautet: „Bei einer Nachkontrolle der Nächtigungsdiäten wurde in einem Jahr nur eine einzige Falscheintragung gefunden.“ Ob es sich dabei um eine Kontrolle durch das Finanzamt oder durch den Abgabepflichtigen selbst bezieht, wird nicht ausgeführt. Auswertungen, Kontrollen durch den Abgabepflichtigen wurden dem Finanzamt nicht vorgelegt und können daher nicht beantwortet werden. Vom Finanzamt wurden unterschiedliche Auswertungen der Reise- und Fahrtaufzeichnungen vorgenommen und in jedem Jahr mehr als eine Unstimmigkeit festgestellt.

Fragestellung 5: In den Beschwerdevorentscheidungen die Einkommensteuerbescheide 2016 und 2017 betreffend wurde jeweils darauf hingewiesen, dass sich Reiseaufzeichnungen nicht mit den Fahrtaufzeichnungen decken würden. Inwiefern wurden Widersprüche festgestellt?

Laut Auskunft des Beschwerdeführers sollen die Reiseaufzeichnungen Reisen des Beschwerdeführers und die Fahrtaufzeichnungen den VW-Caddy betreffen. Dieser VW Caddy soll laut dem Beschwerdeführer nur von ihm selbst und seiner Gattin verwendet worden sein, wobei die Gattin angeblich keine Eintragungen in den Fahrtaufzeichnungen machen soll. Folgende Unstimmigkeiten bei den Reise- und Fahrtaufzeichnungen wurden vom Finanzamt festgestellt: Die Reiseaufzeichnungen wurden elektronisch mit Excel geführt. Da Excel-Daten jederzeit ohne großen Aufwand und ohne nachvollziehbare Dokumentation geändert werden können, ist Excel zum Führen von Grundaufzeichnungen nicht zulässig. Die Fahrtaufzeichnungen entsprechen keinem ordnungsgemäßen Fahrtenbuch, weil beispielsweise der Kilometerstand zu Beginn der Fahrt nicht aufgezeichnet wird und weil private Fahrten gänzlich nicht aufgezeichnet werden.

In den Fahrtaufzeichnungen wurde der Kilometerstand am Ende des 29.12.2015 mit 92.553 km festgehalten. Am Anfang 2016, also vor der ersten Eintragung 2016, wird der Kilometerstand mit 92.550 km angeführt. Der Kilometerstand zu Beginn 2016 ist somit 3 Kilometer niedriger als er laut Aufzeichnungen Ende 2015 war.

Bei den folgenden Eintragungen der Fahrtaufzeichnungen ist der Tachoendkilometerstand der Eintragung geringer, als der Tachoendkilometerstand der letzten Eintragung zuzüglich der Tagesleistung:

Laut Fahrtaufzeichnungen soll der Tagesendkilometerstand 76.535 km am 10.5.2015 betragen haben. Am 18.5.2015 sollen 738 km betrieblich gefahren worden sein, ein Tagesendkilometerstand wurde nicht aufgezeichnet. Am 21.5.2015 sollen 24 km betrieblich gefahren worden sein und der Tagesendkilometerstand soll 77.262 km gewesen sein. Stand 10.5.2015 von 76.535 km zuzüglich gefahrene Kilometer vom 18.5.2015, also +738 km, zuzüglich gefahrene Kilometer vom 21.5.2015, also +24 km, ergibt 77.297 km. Der am 21.5.2015 vermerkte Tagesendkilometerstand von 77.262 km ist somit um 35 km geringer, als er laut auf gezeichneten gefahrenen Kilometer sein müsste. Laut Fahrtaufzeichnungen beträgt der Tagesendkilometerstand am 2.6.2015 78.689 km. Am 10.6.2015 sollen 26 km gefahren worden sein und es wurde ein Tagesendkilometerstand von 78.714 km aufgezeichnet. Der am 10.6.2015 aufgezeichnete Tagesendkilometerstand ist somit um 1 Kilometer geringer, als er laut Angaben sein sollte. Laut Fahrtaufzeichnungen beträgt der Tagesendkilometerstand am 18.8.2015 84.100 km. Am 27.8.2015 sollen 24 km gefahren worden sein und es wurde ein Tagesendkilometerstand von 84.123 km aufgezeichnet. Der am 27.8.2015 aufgezeichnete Tagesendkilometerstand ist somit um 1 Kilometer geringer, als er laut Angaben sein sollte. Laut Fahrtaufzeichnungen beträgt der Tagesendkilometerstand am 15.1.2016 93.490 km. Am 19.1.2016 sollen 178 km gefahren worden sein und es wurde ein Tagesendkilometerstand von 93.665 km aufgezeichnet. Der am 19.1.2016 aufgezeichnete Tagesendkilometerstand ist somit um 3 Kilometer geringer, als er laut Angaben sein sollte. Laut Fahrtaufzeichnungen beträgt der

Tagesendkilometerstand am 19.1.2016 93.665 km. Am 20.1.2016 sollen 184 km gefahren worden sein und es wurde ein Tagesendkilometerstand von 93.843 km aufgezeichnet. Der am 20.1.2016 aufgezeichnete Tagesendkilometerstand ist somit um 6 Kilometer geringer, als er laut Angaben sein sollte. Laut Fahrtaufzeichnungen beträgt der Tagesendkilometerstand am 8.2.2016 95.441 km. Am 11.2.2016 sollen 62 km gefahren worden sein und es wurde ein Tagesendkilometerstand von 95.469 km aufgezeichnet. Der am 11.2.2016 aufgezeichnete Tagesendkilometerstand ist somit um 34 Kilometer geringer, als er laut Angaben sein sollte. Laut Fahrtaufzeichnungen beträgt der Tagesendkilometerstand am 10.6.2016 102.468 km. Am 13.6.2016 sollen 204 km gefahren worden sein und es wurde ein Tagesendkilometerstand von 102.666 km aufgezeichnet. Der am 13.6.2016 aufgezeichnete Tagesendkilometerstand ist somit um 6 Kilometer geringer, als er laut Angaben sein sollte. Beim Tagesendkilometerstand vom 13.6.2016 wurde die Hunderterstelle korrigiert. Er könnte auch 102.766 km bedeuten. In diesem Fall käme es allerdings zu einer Abweichung mit den Eintragungen vom 20.6.2016. Die Annahme des Tagesendkilometerstandes am 13.6.2016 mit 102.666 km ergibt eine geringere Differenz, als wenn man annehmen würde, dass der Tagesendkilometerstand am 13.6.2016 102.766 km bedeuten soll. Laut Fahrtaufzeichnungen beträgt der Tagesendkilometerstand am 21.2.2017 120.706 km. Am 22.2.2017 sollen 46 km gefahren worden sein und es wurde ein Tagesendkilometerstand von 120.710 km aufgezeichnet. Der am 22.2.2017 aufgezeichnete Tagesendkilometerstand ist somit um 42 Kilometer geringer, als er laut Angaben sein sollte. Bei den folgenden Eintragungen stimmen die Reiseziele von Reise- und Fahrtaufzeichnungen nicht überein: Am 26.5.2015 ist das Reiseziel laut Reiseaufzeichnungen "****20****" und laut Fahrtaufzeichnungen "Lager - Büro - Stadtfahrten - Büro - Lager". Am 1.6.2015 und 2.6.2015 ist das Reiseziel laut Reiseaufzeichnungen "****21****" und laut Fahrtaufzeichnungen "****22****". Am 23.11.2015 und 24.11.2015 ist das Reiseziel laut Reiseaufzeichnungen "****23****" und laut Fahrtaufzeichnungen "****24****". Am 2.12.2015 ist das Reiseziel laut Reiseaufzeichnungen "****23****" und laut Fahrtaufzeichnungen "****24****". Am 31.7.2017 ist das Reiseziel laut Reiseaufzeichnungen "****16****" und laut Fahrtaufzeichnungen "Lager - Büro - Lager". Laut Reiseaufzeichnungen soll die Reise nach ****16**** von 31.7.2017 bis 3.8.2017 gewesen sein. Am 2.8.2017 und 3.8.2017 finden sich ebenfalls Einträge mit "Lager - Büro - Lager" in den Fahrtaufzeichnungen.

Bei den folgenden Eintragungen stimmen Reisezeiten von Reise- und Fahrtaufzeichnungen nicht überein: Am 30.1.2015 beträgt die Enduhrzeit laut Reiseaufzeichnungen 14:00 Uhr und laut Fahrtaufzeichnungen 14:30 Uhr. Am 5.2.2015 beträgt die Enduhrzeit laut Reiseaufzeichnungen 16:00 Uhr und laut Fahrtaufzeichnungen 16:30 Uhr. Am 18.2.2015 beträgt die Enduhrzeit laut Reiseaufzeichnungen 14:00 Uhr und laut Fahrtaufzeichnungen 14:30 Uhr. Am 19.2.2015 beträgt die Enduhrzeit laut Reiseaufzeichnungen 13:00 Uhr und laut Fahrtaufzeichnungen 13:15 Uhr. Am 5.3.2015 beträgt die Enduhrzeit laut Reiseaufzeichnungen 15:30 Uhr und laut Fahrtaufzeichnungen 16:00 Uhr. Am 23.3.2015 beträgt die Enduhrzeit laut Reiseaufzeichnungen 15:00 Uhr und laut Fahrtaufzeichnungen 17:30 Uhr. Am 27.3.2015 beträgt die Enduhrzeit laut Reiseaufzeichnungen 18:30 Uhr und laut Fahrtaufzeichnungen

19:00 Uhr. Am 4.5.2015 beträgt die Enduhrzeit laut Reiseaufzeichnungen 15:30 Uhr und laut Fahrtaufzeichnungen 18:00 Uhr. Am 8.10.2015 beträgt die Enduhrzeit laut Reiseaufzeichnungen 16:00 Uhr und laut Fahrtaufzeichnungen 17:00 Uhr. Am 8.12.2015 beträgt die Beginnurzeit laut Reiseaufzeichnungen 7:00 Uhr und laut Fahrtaufzeichnungen 6:30 Uhr. Am 26.8.2016 beträgt die Enduhrzeit laut Reiseaufzeichnungen 14:00 Uhr und laut Fahrtaufzeichnungen 20:00 Uhr. Am 19.10.2016 beträgt die Enduhrzeit laut Reiseaufzeichnungen 17:00 Uhr und laut Fahrtaufzeichnungen 17:30 Uhr.

Eine Gegenüberstellung der Reise- und Fahrtaufzeichnungen wird beigelegt (siehe Beilage 2).

Fragestellung 6: Liegen auch für das Jahr 2015 derartige Feststellungen vor?

Ja, die Details wurden bereits in Fragestellung 5 mit ausgeführt.

Fragestellung 7: Aufgrund welcher Überlegungen und welchen festgestellten Tatsachen wurde in sämtlichen Jahren eine Kürzung von 90% vorgenommen?

Im Zuge der Betriebsprüfung erhaltene Auskünfte und festgestellter Sachverhalt: Für die Jahre 2015 bis 2017 wurden vom Beschwerdeführer für sämtliche in seinen Reiseaufzeichnungen angeführten Nächtigungen pauschale Nächtigungskosten geltend gemacht. In den Jahren 2015 bis 2017 wurden auch Beherbergungsrechnungen steuerlich geltend gemacht, allerdings sollen sämtliche Beherbergungsrechnungen die Mitarbeiter betreffen. Der Beschwerdeführer selbst soll laut Auskunft vom 3.12.2019 bei Reisen teilweise bei Bekannten oder gelegentlich im Auto genächtigt haben. Name und Anschrift der Bekannten gab der Beschwerdeführer, trotz Aufforderung, nicht bekannt. Aufgrund der vorgelegten Unterlagen und mitgeteilten Auskünfte ergeben sich somit folgende Zahlen zu den Nächtigungen:

	2015	2016	2017
Anzahl Nächte tatsächliche Nächtigungskosten laut Beschwerdeführer	0	0	0
Anzahl Nächte pauschale Nächtigungskosten laut Beschwerdeführer	14	16	61
Anzahl Hotelrechnungen (Mitarbeiter) gesamt laut Buchhaltungsdaten	94 Buchungen	154 Buchungen	63 Buchungen

Als Nachweis für das Vorliegen einer Reise wurden Reiseaufzeichnungen als Excel-Datei vorgelegt. Weiters wurden Fahrtaufzeichnungen für den VW Caddy in Papierform (Kopie) vorgelegt.

Überlegungen der Betriebsprüfung: Pauschale Nächtigungsgelder sind dann möglich, wenn eine Reise vorliegt, keine tatsächlichen Nächtigungskosten geltend gemacht werden und tatsächlich Kosten angefallen sind. Durch pauschale Nächtigungskosten sind Kosten für die Nächtigung und das Frühstück abgegolten. Die Reiseaufzeichnungen wurden mit Excel geführt. Excel-Daten

können jederzeit, ohne großen Aufwand und ohne das man es nachträglich nachvollziehen kann geändert werden. Excel ist deshalb zur Führung von Grundaufzeichnungen nicht geeignet. Als Indiz zur Plausibilisierung können die Daten aber jedenfalls verwendet werden. Aufgrund der vorgelegten Reiseaufzeichnungen wird das Vorliegen einer Reise in den meisten Fällen zu bejahen sein. Ob tatsächliche Nächtigungskosten steuerlich geltend gemacht wurden, ist aufgrund der Buchhaltungsdaten nicht eindeutig ersichtlich. Fakt ist, dass Rechnungen von Beherbergungsunternehmen als Betriebsausgaben für die Mitarbeiter geltend gemacht wurden. Diese Beherbergungsrechnungen können aber weitaus überwiegend nicht einzelnen Personen zugeordnet werden. Es besteht daher die Möglichkeit, dass der Beschwerdeführer in einem Beherbergungsbetrieb genächtigt hat und diese Kosten, zusätzlich zu den beantragten Nächtigungspauschalen, als Nächtigungskosten für Mitarbeiter geltend gemacht hat. Die Auskunft, dass der Beschwerdeführer bei Bekannten genächtigt habe, ist nicht überprüfbar, weil die Auskunft nach Name und Anschrift der Bekannten nicht erteilt wird. Die Aussage wurde von der Betriebsprüfung als äußerst unwahrscheinlich eingestuft, weil die Reisen des Beschwerdeführers über ganz Österreich verteilt sind. Er bräuchte deshalb in allen Bundesländern und dann immer in der Nähe seines Tätigkeitsortes Bekannte, zu welchen ein ausreichendes Naheverhältnis besteht, damit er bei diesen nächtigen kann und möchte. Aufgrund der allgemeinen Lebenserfahrung muss angenommen werden, dass dies nicht in 100 % der Nächtigungen der Fall ist. Die Auskunft, dass der Beschwerdeführer im PKW genächtigt habe, ist grundsätzlich denkbar. Aufgrund der allgemeinen Lebenserfahrung ist allerdings bekannt, dass Fahrzeuge, welche nicht speziell zur Nächtigung ausgestattet sind, eher selten als Nächtigungsmöglichkeit verwendet werden. Umgangssprachlich würde man Fahrzeuge schlichtweg als „zu unbequem“ bezeichnen. Die behauptete Nächtigung im Fahrzeug ist somit in Einzelfällen plausibel, eine größere Anzahl von Nächten wird jedoch nicht glaubhaft sein. Der Beschwerdeführer bezahlt seinen Mitarbeitern ein Hotelzimmer am Einsatzort. Es ist für die Betriebsprüfung nicht nachvollziehbar, weshalb der Chef, im Gegensatz zu seinen Mitarbeitern, nie in einem Hotel nächtigen sollte. Die Fahrtaufzeichnungen des VW Caddy sind als Nachweis für die Reisen natürlich nicht geeignet, weil der Beschwerdeführer die Reise auch mit einem anderen Fahrzeug getätigt haben kann. Aufgrund der Auskunft, dass dieser VW Caddy aber nur vom Beschwerdeführer oder seiner Gattin verwendet wird und die Gattin keine Eintragungen macht, sind die Fahrtaufzeichnungen bei Überschneidungen mit den Reiseaufzeichnungen ein zusätzliches Indiz. Die Möglichkeit der Rückkehr zum Wohnsitz konnte durch Sichtung der Fahrtaufzeichnungen überprüft bzw. ausgeschlossen werden. Die Fahrtaufzeichnungen haben weder einen Eintrag zu einer eventuell getätigten Rückkehr zum Wohnsitz anstelle einer Nächtigung, sie weisen aber unschlüssige Aufzeichnungsfehler auf, weshalb die Möglichkeit zur Rückkehr an den Wohnsitz nicht vollständig ausgeschlossen werden konnte. Denkbar wäre eine Rückkehr zum Wohnsitz beispielsweise bei den Reisen nach ***25*** von 4.2.2016 bis 5.2.2016 und 11.2.2016 bis 12.2.2016. Laut Reiseaufzeichnungen beträgt die Entfernung vom Lager/Wohnsitz nach ***25*** ca. 62 km und eine Fahrt dauert ungefähr eine Stunde. Eine Heimkehr während dieser Reisen ist primär aufgrund der verhältnismäßig geringen Distanz und

Fahrtdauer denkbar. Laut Reiseaufzeichnungen beträgt am 2.2.2016 der Tagesendkilometerstand 94.994 km, am 4.2.2016 sollen 62 km betrieblich zurückgelegt worden sein und der Tagesendkilometerstand soll bei 95.112 km liegen. Am 5.2.2016 sollen weitere 62 km zurückgelegt worden sein und es soll sich ein Tagesendkilometerstand von 95.174 km ergeben haben. Die Differenz zwischen letztem Eintrag am 2.2.2016 von 94.994 km und dem Endstand am 4.2.2016 von 95.112 km ist 118 km. Da private Fahrten nicht aufgezeichnet werden, ist es durchaus möglich, dass die Differenz zwischen den 62 km aufgezeichneten betrieblichen Kilometern und den 118 km insgesamt hinzugekommen Kilometern durch private Fahrten von 2.2.2016 bis 4.2.2016 getätigt wurden. Laut Reiseaufzeichnungen beträgt am 8.2.2016 der Tagesendkilometerstand 95.441 km, am 11.2.2016 sollen 62 km betrieblich zurückgelegt worden sein und der Tagesendkilometerstand soll 95.469 km gewesen sein. Die Differenz vom letzten Eintrag vor der Reise, also dem 8.2.2016 mit 95.441 km, und dem ersten Reisetag, also 11.2.2016 mit 95.469 km, beträgt mathematisch ermittelt 28 km, also weniger als die vermerkten 62 km. Am 12.2.2016 sollen laut Reiseaufzeichnungen 64 km betrieblich zurückgelegt worden sein und der Tagesendkilometerstand soll bei 95.533 km liegen. Die Differenz zwischen erstem Reisetag 11.2.2016 mit 95.469 km und zweitem Reisetag 12.2.2016 mit 95.533 km liegt bei genau 64 km, also dem Eintrag laut Reiseaufzeichnungen. Es bleibt somit unklar, weshalb am ersten Reisetag, dem 11.2.2016 der Tagesendkilometerstand nicht den vorgelegten Aufzeichnungen entspricht bzw. sich mathematisch nicht nachvollziehen lässt. Wenn die Aufzeichnungen aber tatsächlich zeitnah geführt worden wären, dann könnte man einen Irrtum beim Tagesendkilometerstand am 11.2.2016 ausschließen, weil der Irrtum bei der nächsten Eintragung, also dem 12.2.2016 sich wieder ausgleichen müsste. Im konkreten Fall bedeutet dies, wenn am 8.2.2016 der Tagesendkilometerstand 95.441 km war und am 11.2.2016 tatsächlich 62 km nach ***25*** zurückgelegt wurden, dann wäre der Tagesendkilometerstand mindestens bei 95.503 km. Am 12.2.2016 wären dann 64 km Rückreise von ***25*** zurückgelegt worden und der Tagesendkilometerstand hätte 95.567 km betragen. Wenn der Tagesendkilometerstand somit am 12.2.2016 nach der Reise aufgezeichnet wird und lediglich der Eintrag am 11.2.2016, aus welchen Gründen auch immer, fehlerhaft wäre, dann wäre der Tagesendkilometerstand am 12.2.2016 dennoch mit mindestens 95.567 km und nicht mit 95.503 km vermerkt worden. Wie bereits unter Fragestellung 6 angeführt, gibt es weitere Unstimmigkeiten bei den Reise- und Fahrtaufzeichnungen.

Würdigung durch die Betriebsprüfung: Zusammengefasst ist anhand der vorgelegten Unterlagen und Belege nicht nachvollziehbar, ob und wie viele tatsächlichen Nächtigungskosten für die Reisen des Beschwerdeführers geltend gemacht wurden. Die Aussagen des Abgabepflichtigen sind, unter Berücksichtigung der Tatsache, dass für insgesamt 91 Nächte in 3 Jahren pauschale Nächtigungskosten geltend gemacht wurden, eher unwahrscheinlich und widersprechen der allgemeinen Lebenserfahrung. Auch die geführten Eigenbelege, also die Reise- und Fahrtaufzeichnungen, widerlegen Zweifel an der Richtigkeit der Angaben des Abgabepflichtigen nicht vollständig. Da die korrekte Grundlage der Nächtigungsgelder nicht

festgestellt werden kann, musste diese gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt werden. Um eine grobe Einschätzung einer möglichen Schätzungsgrundlage zu erhalten, wurde im ersten Prüfungsjahr, also 2015, abgeglichen, ob Beherbergungsrechnungen der Mitarbeiter für Zeiträume geltend gemacht wurde, für welche der Beschwerdeführer selbst ein Nächtigungspauschale beantragt hatte. Im Zuge dieser Auswertung wurde festgestellt, dass im Jahr 2015 Beherbergungsrechnungen für Mitarbeiter geltend gemacht wurden, welche sich zeitlich an 11 Tage mit den beantragten Nächtigungspauschalen des Beschwerdeführers überschneiden. Unter Berücksichtigung dieser Auswertung und da eine Nächtigung bei Bekannten und im Auto zwar sehr unwahrscheinlich, aber nicht unmöglich ist, wurden ca. 10 % der beantragten Nächte bzw. 2 Nächte in den Jahren 2015 und 2016 und 6 Nächte im Jahr 2017 anerkannt. Im Rahmen der Mitwirkungspflicht wurden keine Argumente für eine Abweichung von dem im Zuge der Schlussbesprechung mitgeteilten Schätzwert geliefert. Weiters wurde die Mitwirkungspflicht auch nicht gänzlich erfüllt, weil die Nennung der Bekannten, bei welchen angeblich genächtigt worden sein soll, verweigert wurde.

Ergänzende Überlegung aufgrund von Informationen nach Erlassen der Bescheide: Im Zuge des gerichtlichen Erörterungstermins vom 25.10.2023 wurde vom Beschwerdeführer vorgebracht, dass er teilweise in einem Hotel genächtigt haben soll und man ihm diesbezüglich die Erteilung einer Rechnung verweigert habe. In diesem Fall müsste der Beschwerdeführer die Beträge und die Empfänger von eben diesen benennen können. Weiters stellt sich die Frage, weshalb dem Beschwerdeführer für 100 % seiner Nächtigungen über 3 Jahre hinweg von 100 % der Beherbergungsbetriebe eine Rechnung verweigert worden sein soll. Immerhin wurden für die Mitarbeiter sehr wohl Rechnungen ausgestellt.“

Beigelegt wurden beispielhaft Hotelrechnungen aus den Jahren 2015, 2016 und 2017, wobei aus diesen jeweils nicht hervorgeht, welche Person/welche Personen genächtigt haben. Beigelegt wurden zudem Gegenüberstellungen der Reise- und Fahrtaufzeichnungen in den Jahren 2015 bis 2017.

Mit **Schreiben vom 28.2.2024** wurden die Parteien zur mündlichen Senatsverhandlung am 19.3.2024 geladen und sowohl der bisherige Verfahrensablauf, als auch Google Maps Ausdrücke betreffend ***15*** und ***14*** übermittelt.

Am **18.3.2024** wurde durch den Beschwerdeführer folgendes Schreiben eingereicht:
Es werde der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen
Zu Reisekosten:

Nach ***15*** würden die übermittelten Reiserouten 24 km bis 26 km ausweisen. Verwiesen werde auf VwGH 6.3.1984, 83/14/0128, wonach Reisen zwischen 20 und 25 km nicht gesetzwidrig seien. Es werde beantragt, Diäten für alle Reisen ab 20 km anzuerkennen.

Zu Investitionen und Gebäudenutzung:

Als Nachweis der Nutzung zum Gebäudetrakt Schweinestall würde er unter Vorlage einer Einnahmegegenüberstellung für die Jahre 2013 bis 2016 und 2017 bis 2020 laut Einnahmen-

Ausgaben-Rechnung nachweisen:

a.

Umsatz 2015: 441.622,40 €; fast eine Verdoppelung im Verhältnis zum Umsatz im Jahr 2014 mit 240.889,26 €.

b.

Umsatz 2016 694.448,47 €, cirka eine Verdreifachung im Verhältnis zum Jahr 2014.

c.

Umsatz 2018 168.790,21 € sei um cirka 70.000,00 € geringer als im Jahr 2014.

d.

Umsatz 29.848,00 € im Jahr 2019. in welchem die Betriebsbesichtigung des Finanzamtes am 17.6.2019 ohne Niederschrift stattgefunden hätte. (Dieser Umsatz sei nur noch ein kleiner Bruchteil der Vorjahre, daher auch fast kein Lagerbestand).

e.

Umsatz 15.905,43 € im Jahr 2020 (Niederschrift vom 11.2.2020 für die Besichtigung vom 17.6.2019)

f.

Bestätigung der Mitarbeiterin ***26***

g.

Bestätigung der Gattin des Beschwerdeführers

Laut EuGH stehe die Neutralität der Mehrwertsteuer im Vordergrund. Es werde daher beantragt, den Gebäudewert laut dem am 15.11.2023 übermittelten Anlageverzeichnis der Ehegattin des Beschwerdeführers zu berücksichtigen. Weiters werde beantragt, von den am 28.1. und 29.1.2020 übermittelten Rechnungen den Nettobetrag und die Vorsteuern anzuerkennen. Alle Rechnungen würden auf den Beschwerdeführer lauten. Bei der AfA ersuche er, die Abschreibung von 2,5 % (40 Jahre Nutzungsdauer) zu berücksichtigen. Beigelegt wurde eine **Bestätigung vom 18.3.2024**, unterzeichnet von einer Mitarbeiterin des Beschwerdeführers, wie folgt:

*„Da ich seit 2015 für die Firma arbeite und in dieser Zeit sehr viel Material benötigt wurde, haben wir wegen Platzmangels den ehemaligen Saustall neben dem Güterweg für unser Material genutzt. Zu dieser Zeit war das Büro noch in ***19***, welches 2018 aufgelassen wurde. Daher haben wir beim Übersiedeln die Büromöbel samt den gesetzlich aufbewahrten Belegen bzw. Unterlagen in diesem Gebäude verstaut.“*

Beigelegt wurde weiters eine **Bestätigung vom 18.3.2024**, unterzeichnet von der Ehegattin des Beschwerdeführers, wie folgt:

*„Hiermit bestätige ich Ihnen, dass die Firma das ehemalige Stallgebäude (ehemaliger Saustall, straßenseitig) ab cirka 2015 als Lager genutzt hat. Während der Bauphase war Material auch im Hof gelagert. Nach dem großen Umsatzeinbruch befand sich nur noch wenig Material in den Räumlichkeiten. Im Jahr 2018 wurden die gemieteten Büroräume in ***19*** aufgelassen. Die Einrichtung und die aufzubewahrenden Belege werden bis zur Fertigstellung auch in diesen*

geplanten neuen Lager-, Produktions-(EG) und Büroräumlichkeiten (1. Stock) gelagert. Es war schon immer geplant, auch das Büro auf den Wohnsitz- und Lagerort zu verlegen.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Dem Erkenntnis zugrunde liegender Sachverhalt

Der Beschwerdeführer betreibt an seiner Wohnadresse ein Einzelunternehmen im Bereich Telekommunikation und Netzwerktechnik.

Der privat und betrieblich genutzte mehrere hundert Jahre alte Bauernhof wurde am 4.3.1994 von einer Eigentümergemeinschaft um 900.000,00 ATS erworben.

Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2013 bis 2017 sowie Umsatzsteuer 2015 bis 2017

Sämtliche Wiederaufnahmebescheide nehmen in ihrer Begründung Bezug auf die jeweiligen neuen Sachbescheide und die abgabenbehördliche Prüfung.

Im Hinblick auf die Wiederaufnahme der Umsatzsteuerbescheide 2015, 2016 und 2017 wird sowohl im jeweiligen Umsatzsteuerbescheid, als auch im Betriebsprüfungsbericht auf die Feststellungen nach Tz. 2 Bezug genommen. Die darin angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel seien neu hervorgekommen.

Im Hinblick auf die Wiederaufnahme der Einkommensteuerbescheide 2013 und 2014 wird sowohl im jeweiligen Einkommensteuerbescheid, als auch im Betriebsprüfungsbericht auf die Feststellungen nach Tz. 4 Bezug genommen.

Im Hinblick auf die Wiederaufnahme der Einkommensteuerbescheide 2015, 2016 und 2017 wird sowohl im jeweiligen Einkommensteuerbescheid, als auch im Betriebsprüfungsbericht auf die Feststellungen nach Tz. 2, 3 und 4 Bezug genommen.

Die darin angeführten Tatsachen und/oder Beweismittel seien neu hervorgekommen.

Strittig ist in Bezug auf die Wiederaufnahmebescheide, ob die Änderungen aufgrund der festgestellten neuen Tatsachen eine zu geringe steuerliche Auswirkung haben.

Das Vorliegen von tauglichen Wiederaufnahmegründen wurde nicht bestritten.

Die von den Wiederaufnahmegründen umfassten Änderungen **ergeben bezogen auf die Einkünfte aus Gewerbebetrieb** folgende Auswirkungen:

	absolut	im Verhältnis
2013	1.281,11 €	3,36 %
2014	1.264,79 €	16,75 %

2015	4.601,77 €	6,32 %
2016	3.947,39 €	2,48 %
2017	3.728,86 €	1,88 %
Summe	14.823,92 €	

Die von den Wiederaufnahmegründen umfassten Änderungen **ergeben bezogen auf die Umsatzsteuerzahllast** folgende Auswirkungen:

	Umsatz 20 %	Eigenverbrauch neu	Nachforderung Umsatzsteuer
2015	442.536,09 €	1.141,86 €	268,68 €
2016	779.701,49 €	673,09 €	141,55 €
2017	399.480,29 €	453,82 €	144,54 €
Summe			554,77 €

Umsatzsteuerbescheide 2015, 2016 und 2017 sowie Einkommensteuerbescheide 2013 bis 2017

Tz. 1

Taggelder

Im Jahr 2015 wurden durch die Betriebsprüfung Taggelder in Höhe von 39,60 € für zwei Tage nicht anerkannt, da die Entfernung vom Firmenstandort des Beschwerdeführers nach ***15*** unter 25 km liegen würde.

Laut Routenplaner google maps ist das der Fall. Dass der Aufenthalt jeweils mit einer Nächtigung verbunden war, wurde vom Beschwerdeführer weder behauptet, noch nachgewiesen.

Im Jahr 2016 wurden durch die Betriebsprüfung Taggelder in Höhe von 46,20 € für zwei Tage nicht anerkannt, da die Entfernung vom Firmenstandort des Beschwerdeführers nach ***14*** unter 25 km liegen würde.

Laut Routenplaner google maps ist das der Fall. Dass der Aufenthalt jeweils mit einer Nächtigung verbunden war, wurde vom Beschwerdeführer weder behauptet, noch nachgewiesen.

Im Jahr 2017 wurden durch die Betriebsprüfung Taggelder in Höhe von 501,60 € für 19 Tage - mit dem Argument mehr als 5 Tage (regelmäßig) - nicht anerkannt, die Aufenthalte in ***16*** betreffen.

Durch den Beschwerdeführer wurde die Anerkennung von in Summe 15 Tagen beantragt. Folgende Dienstreisen nach ***16*** wurden für das Jahr 2017 geltend gemacht: 18.4.-19.4., 24.4.-27.4., 2.5.-3.5., 10.7.-13.7., 17.7.-20.7., 24.7.-27.7., 31.7.-3.8 (in Summe 24 Tage).

Nächtigungskosten

Nach den Angaben des Beschwerdeführers wurde für sämtliche Nächtigungen, die ihn selbst betreffen, das Nächtigungspauschale beantragt. Die Hotelrechnungen würden seine Mitarbeiter betreffen. Der Beschwerdeführer selbst soll nach seinen Angaben bei Bekannten und teilweise im Auto genächtigt haben. Namen und Anschriften dieser Bekannten konnten vom Beschwerdeführer nicht genannt werden.

Folgende Aufstellung wurde durch die Amtspartei eingereicht:

	2015	2016	2017
Tatsächliche Nächtigungskosten Unternehmer laut Angaben Beschwerdeführer	0,00	0,00	0,00
Pauschale Nächtigungskosten Unternehmer laut Angaben Beschwerdeführer (Nettobetrag)	190,91	218,18	831,82
Pauschale Nächtigungskosten Unternehmer laut Angaben Beschwerdeführer (Bruttobetrag)	210,00	240,00	915,00
Anzahl Nächte tatsächliche Nächtigungskosten laut Beschwerdeführer	0	0	0
Anzahl Nächte pauschale Nächtigungskosten laut Beschwerdeführer	14	16	61
Anzahl Nächtigungen, für welche BP eine Hotelrechnung (Mitarbeiter) feststellen konnte	11	nicht ermittelt	nicht ermittelt
Anzahl Hotelrechnungen (Mitarbeiter) gesamt laut Buchhaltungsdaten	94 Buchungen	154 Buchungen	63 Buchungen

Für die Jahre 2016 und 2017 wurden nicht sämtliche Hotelrechnungen durch den Beschwerdeführer vorgelegt.

Die Mehrzahl der in den Jahren 2015 bis 2017 vorgelegten Rechnungen lassen sich nicht den

nächtigenden Personen zuordnen.

Durch die Betriebsprüfung wurde angenommen, dass der Beschwerdeführer zum Teil das Nächtigungspauschale geltend gemacht hat, aber auch die tatsächlichen Nächtigungskosten (für seine eigene Nächtigung) abgerechnet wurden. Zudem wurde angenommen, dass auch teilweise nicht am Einsatzort genächtigt worden wäre, die Fahrtaufzeichnungen seien mangelhaft. Es wurden die Nächtigungskosten (Pauschale – Beschwerdeführer) in Höhe von 10 % der beantragten Werte geschätzt.

Festgestellt werden kann, dass zu den lückenhaften Fahrtaufzeichnungen (siehe Stellungnahme der Amtspartei vom 20.2.2024) auch der Nachweis der Nächtigungskosten mangelhaft ist.

Die nur zum Teil vorgelegten Hotelrechnungen lassen in weiten Teilen keine Rückschlüsse auf die Personen zu, die genächtigt haben.

Nach allgemeiner Lebenserfahrung wird ein Unternehmer bei betrieblichen Reisen nicht im Auto nächtigen, während seine Mitarbeiter im Hotel verbleiben.

Dass bei Freunden oder im Auto genächtigt worden sei, ist als reine Schutzbehauptung einzustufen.

Trotz Aufforderung sowohl durch die Amtspartei, als auch durch das Bundesfinanzgericht, konnten weder vollständige Aufzeichnungen und Belege vorgelegt, noch die Freunde, bei denen genächtigt worden sein soll, angegeben werden.

Der Beschwerdeführer konkretisierte seine Einwendungen diesbezüglich nicht, es wurde lediglich beantragt, die Nächtigungspauschalen zu 95 % anzuerkennen.

Es konnte vom Beschwerdeführer nicht glaubhaft gemacht werden, dass Nächtigungspauschalen anzuerkennen sind.

Eine Kürzung der geltend gemachten Nächtigungspauschalen in Höhe von 90 % erscheint als angemessen.

Tz. 4

Betriebliche Gebäudeteile

Festgesetzt wurden die AfA-Beträge für Inv. Nr. 1, ehemaliger Kuhstall, Inv. Nr. 2 Betr.

Lageranteil, Inv.Nr. 3 Lager, Inv. Nr. 3-01 Erneuerung Dach und Inv. Nr. 4 Garage iSd Urteiles des BFG 21.3.2019, RV/5100574/2015, das Jahr 2012 betreffend.

Beantragt wurde vom Beschwerdeführer, die Werte laut Jahresabschluss beizubehalten, da der festgesetzte Gebäudewert die Substanz und das Alter der Gebäude nicht berücksichtigt hätte.

Die einzelnen festgesetzten AfA-Beträge sind der Beilage C zum Betriebsprüfungsbericht zu entnehmen.

Sie leiten sich laut den Jahresabschlüssen 2013 bis 2015 wie folgt ab:

Inv.Nr.	Bezeichnung	Lieferant	Ansch.datum	Nutzungs- dauer	Anschaffungswert alt	AfA

2-00	Betr. Lageranteil 50 %	Einlage	1.1.2009	33	25.000,00	757,58
3-00	Lager 20 m ² 50 %	Einlage	1.1.2011	33	10.000,00	303,03
3-01	Erneuerung Dach	Bau GmbH	30.8.2012	31,5	7.452,27	236,58
4-00	Garage 15 m ² 50%	Einlage	1.1.2011	33	7.500,00	227,27

Aus den Jahresabschlüssen 2016 und 2017 ergibt sich folgendes:

Inv.Nr.	Bezeichnung	Lieferant	Ansch.datum	Nutzungs- dauer	Anschaffungswert alt	AfA
2-00	Betr. Lageranteil 50 %	Einlage	1.1.2009	40	25.000,00	625,00
3-00	Lager 20 m ² 50 %	Einlage	1.1.2011	40	10.000,00	250,00
3-01	Erneuerung Dach	Bau GmbH	30.8.2012	38,5	7.452,27	193,57
4-00	Garage 15 m ² 50%	Einlage	1.1.2011	40	7.500,00	187,50

Aus dem **Erkenntnis des BFG 21.3.2019, RV/5100574/2015**, geht unter anderem folgendes hervor:

„Am 5.9.2002 wurde ein Teil des ehemaligen Kuhstalls der im Jahr 1994 angeschafften Liegenschaft im Umfang von 40 m² (von gesamt 100 m²) vom Beschwerdeführer in das Betriebsvermögen eingelegt und im Jahr 2012 im Umfang von 40 m² betrieblich genutzt. Der Beschwerdeführer war im Jahr 2012 2/3-Eigentümer, seine Ehegattin war 1/3-Eigentümerin dieser Liegenschaft.

Der Teilwert des Lagers im ehemaligen Kuhstall beträgt (auf Basis der Gebäude-

Anschaffungskosten) im Jahr 2012 € 44,36/m² für bebaute Flächen bei 40 m² Nutzfläche und somit € 1.774,54, was bei einer Nutzungsdauer von 50 Jahren eine jährliche Absetzung für Abnutzung (AfA) von € 35,49 ergibt.

Als zweiten Gebäudeteil hat der Beschwerdeführer eine 1959 errichtete und zum Teil als "Remise" bezeichnete Garage im Ausmaß von 30 m² ab dem 1.1.2011 betrieblich genutzt. **Der Teilwert dieser genutzten Garage beträgt (auf Basis der Gebäude-Anschaffungskosten) € 44,36/m² bei 30 m² Nutzfläche und somit € 1.330,90, was bei einer Nutzungsdauer von 33 Jahren eine jährliche Absetzung für Abnutzung von € 40,33 ergibt.**

Weitere Gebäudeteile wurden im Jahr 2012 vom Beschwerdeführer nicht betrieblich genutzt.

Im Jahr 2012 erfolgte eine Sanierung des Daches, wobei 40 m² von 140 m² der von der Sanierung betroffenen Grundfläche auf den durch den Beschwerdeführer betrieblich genutzten Teil des ehemaligen Kuhstalles entfallen. Von den gesamten Netto-Dachsanierungskosten von € 22.345,69 entfiel somit ein Anteil von 28,57%, das ist ein Betrag von € 6.384,16, auf den betrieblich genutzten Teil.

Strittig war, ob Teile der Liegenschaft über die Fläche von 40 m² im ehemaligen Kuhstall und die Garage im Ausmaß von 30 m² hinaus betrieblich genutzt wurden und somit eingelegt haben werden können. **Im Zuge der Begehungen durch die belangte Behörde am 8.8.2012 und im Jahr 2014 wurden keine weitergehenden Nutzungen festgestellt.**

Die Einlage der 40 m² des ehemaligen Kuhstalls erfolgte zum 5.9.2002. Die auf die Gesamtfläche von 100 m² fehlende Restfläche des ehemaligen Kuhstalls im Ausmaß von 60 m² war mit privaten Gegenständen, Holzbearbeitungsmaschinen sowie Werkzeug belegt und wurde offenbar privat genutzt. Wie sich aus dem Aktenvermerk der belangten Behörde zur Begehung am 8.8.2012 ergibt, hat ihr der Beschwerdeführer im Zuge dieser Begehung mitgeteilt, dass der ehemalige Kuhstall der einzige betrieblich genutzte Lagerraum gewesen sei. Jedoch gesteht die belangte Behörde mit Stellungnahme vom 11.2.2019 zu, dass der Beschwerde insoweit stattzugeben wäre, als dass der Beschwerdeführer diese Garage auch tatsächlich im Umfang von 30 m² betrieblich genutzt hat. Es wird daher davon ausgegangen, dass diese Nutzung auch tatsächlich erfolgt ist. Der Beschwerdeführer hat im Rahmen der Betriebsbesichtigungen 2012 und 2014 lediglich in Aussicht gestellt, weitere Flächen dieser Liegenschaft, unter anderem jene des ehemaligen Kuhstalls im Umfang der restlichen 60 m² sowie einen Stall mit Gewölbe im Umfang von weiteren 40 m² zukünftig betrieblich nutzen zu wollen. Eine weitergehende Nutzung von Gebäuden der Liegenschaft konnte aber auch im Zuge der Begehung 2014 von der belangten Behörde nicht festgestellt werden. Seitens der belangten Behörde blieb es daher bei der Feststellung einer Nutzung der bereits zuvor festgestellten 40 m² des ehemaligen Kuhstalles sowie von 30 m² der Garage.

Das durchgeführte Beweisverfahren hat somit ergeben, dass zwar 40 m² des ehemaligen Kuhstalles sowie 30 m² der Garage vom Beschwerdeführer im Jahr 2012 betrieblich genutzt wurden. Jedoch war eine vom Beschwerdeführer behauptete betriebliche Nutzung von Gebäudeteilen der Liegenschaft, die über dieses Ausmaß hinausgeht, aus den genannten

Gründen nicht gegeben.

Auch der Wertansatz der beiden eingelegten Gebäudeteile war strittig. Was den ehemaligen Kuhstall betrifft, hat der Beschwerdeführer die Fläche von 40 m² im Anlagenverzeichnis zum 31.12.2011 und zum 31.12.2012 mit einem Anschaffungswert von 15.000,00 € bewertet. Erst nach mehrmaliger Aufforderung im Abgaben- und Rechtsmittelverfahren wurde vom Beschwerdeführer mit Stellungnahme vom 03.07.2018 eine Begründung für den getätigten Wertansatz von 500,00 €/m² beigebracht, die sich aber lediglich auf Bauwerte im Einlagezeitpunkt zwischen 1.000,00 und 1.200,00 €/m² beruft und "unter Berücksichtigung der Renovierungen und Umbauten" von einem "Teilwert nach Abschreibung ca. € 500/m²" ausgeht.

Laut Beschwerde seien die verschiedenen Gebäude der Liegenschaft jeweils unterschiedlich zu bewerten. Jedoch unterstellte auch der Beschwerdeführer selbst mit Fax vom 03.07.2018 bei drei (von sechs auf der Liegenschaft befindlichen) Gebäuden jeweils 500 €/m² Einlagewert. Er erbrachte jedoch bislang keine glaubhafte oder mit näheren Zahlen ausgeführte Begründung der Notwendigkeit einer differenzierenden Beurteilung: Mit Beschluss vom 24.01.2018 war dem Bf. seitens des erkennenden Gerichtes aufgetragen worden,

- ② den im Vorlageantrag vom 12.03.2015 dargestellten Wertansatz von EUR 1,00 pro m²,*
- ② die im Vorlageantrag vom 12.03.2015 behauptete Tatsache, dass das Wohnhaus zum Kaufzeitpunkt abbruchreif gewesen sei, sowie*
- ② die behaupteten Abbruchs- und Entsorgungskosten EUR 15.000,00*

zu beweisen.

Dazu wurde vom Beschwerdeführer lediglich die "Bestätigung" der Firma B vom 27. Februar 2018 vorgelegt. Dass die nachträgliche Erstellung von Dokumenten die Beweiskraft des Nachweises in Frage stellen kann, ist ein allgemeines beweisrechtliches Problem, mit dem sich die Behörde im Rahmen der Beweiswürdigung einzelfallbezogen auseinander zu setzen hat (vgl. VwGH 27.11.2014, 2012/15/0192). Der von der Firma B ausgestellten Bestätigung kommt keine Beweiskraft für den behaupteten Sachverhalt zu, zumal die Auskunftsperson (B) selbst einräumt, dass keine Befundaufnahme bezüglich der in Rede stehenden Liegenschaft erfolgt sei. Zudem sei die Besichtigung im Jahr 1994 erfolgt, also 24 Jahre vor Ausstellung der nunmehr vorgelegten Bestätigung. Auch wenn diese Bestätigung von einem für die Planung und Bauleitung in der Altbausanierung zuständigen Mitarbeiter ausgestellt wurde, widerspricht es jeglicher Lebenserfahrung, dass über eine Besichtigung vor 24 Jahren nunmehr eine Feststellung der vermeintlichen Abbruchs- und Entsorgungskosten erfolgen kann. So gesehen geht das Gericht in freier Beweiswürdigung davon aus, dass es sich bei der Bestätigung vom 27. Februar 2018 um eine reine Gefälligkeitsbestätigung handelt, der keinerlei Beweiskraft

zukommt. Somit hat der Beschwerdeführer weder im verwaltungsbehördlichen, noch im gerichtlichen Verfahren schlüssig und glaubhaft dargelegt, dass die von ihm behaupteten Abbruchs- und Entsorgungskosten dem Grunde und der Höhe nach gerechtfertigt sind.

Wie die Amtspartei in ihrer Stellungnahme vom 7.8.2018 auf Seite 5 und anhand der Fachliteratur in Beilage 8 (Kranewitter, Kommentar Liegenschaftsbewertung⁷ S. 314 f.) bereits ausführte, würden sich bei einem Ansatz von 500 €/m² für die eingelegten Gebäudeteile im Ergebnis Einlagewerte ergeben, die die angefallenen Anschaffungskosten der gesamten Liegenschaft ebenso wie allfällige Neuherstellungskosten (bereits nach aktuellem Stand der Technik eines Kuhstalles inkl. Aufstallung, Lüftung etc.) beinahe erreichen bzw. sogar deutlich übersteigen würden, obwohl die eingelegten Gebäudeteile nur einen Bruchteil der gesamten angeschafften Gebäude bzw. der Liegenschaft (d.h. bereits samt Grund und Boden) ausmachen, zumal die konkret betroffenen Gebäudeteile keineswegs neuwertig sind. Diese vom Beschwerdeführer angenommenen Werte sind daher als bei Weitem zu hoch angesetzt zu beurteilen. Dies ergibt sich bereits aus den Ausführungen der belangten Behörde im Vorhalt an den Beschwerdeführer vom 25.3.2014, denen der Beschwerdeführer diesbezüglich lediglich mit einem Verweis den Teilwert und auf Rz 2484c der Einkommensteuerrichtlinien begegnete (vgl. auch die Stellungnahme der belangten Behörde vom 10.07.2018). Der von der belangten Behörde auf Basis der tatsächlichen Anschaffungskosten berechnete und der Veranlagung zugrunde gelegte Quadratmeterpreis von € 45,12/m² für die bebaute Fläche erscheint hingegen **nachvollziehbar und sachgerecht**, auch wenn dieser aufgrund eines Schreibfehlers der belangten Behörde und unter Weglassung von Rundungen der belangten Behörde nicht € 45,12/m², sondern **tatsächlich richtigerweise € 44,36 €/m²** $((65.405,55 \text{ €} - (2,57 \text{ €/m}^2 \times 7.687 \text{ m}^2)) / 1.029 \text{ m}^2)$ beträgt.

Was die Bewertung der Garage (Remise) betrifft, hat der Beschwerdeführer die Fläche von 30 m² zum 31.12.2011 und 31.12.2012 (hochgerechnet) mit einem Anschaffungswert von € 15.000,00 bewertet. Da laut Fax des Beschwerdeführers vom 3.7.2018 ein mit einem Ausmaß von 30 m² betrieblich genutzte Gebäude "extra Geb. mit Garage" in das Betriebsvermögen eingelegt worden sei, stellt sich im Hinblick auf die für die Einlagebewertung relevante Rechtslage die Frage, wann konkret die Einlage erfolgt ist, zumal bereits seit 2004 betriebliche Kraftfahrzeuge in Verwendung waren. Da zwar vom Beschwerdeführer dazu trotz Gelegenheit keine Stellungnahme abgegeben wurde, aber die Garage erst im Jahr 2011 im Anlagenverzeichnis aufscheint und nicht festgestellt werden kann, dass diese bereits ab 2004, als jedenfalls ein Firmenfahrzeug vorhanden war, verwendet wurde, wird im Zweifel von einer Einlage erst, wie vom Beschwerdeführer im Anlagenverzeichnis angeführt, im Jahr 2011 ausgegangen, als bereits mehrere Firmenfahrzeuge genutzt wurden. Der korrekte Quadratmeterpreis beträgt - wie bereits vorhin ausgeführt - **tatsächlich 44,36 €/m²**.

Dacherneuerung:

Da von den insgesamt 140 m² der von der Erneuerung des Daches betroffener Gebäudefläche - wie ausgeführt - lediglich 40 m² in Form des ehemaligen Kuhstalles betrieblich genutzt und die

restlichen Flächen nicht betrieblich genutzt waren, war lediglich ein diesbezüglicher Anteil von 28,57% der Dacherneuerungskosten in die weiteren Erwägungen einzubeziehen.“

Von der Amtspartei wurde folgende **Berechnung** durchgeführt, die auch dem zitierten Erkenntnis zugrunde liegt:

Aus Grundstücksverkäufen in unmittelbarer Umgebung im Jahr 1994 lasse sich folgender Wert für landwirtschaftliche Nutzgründe ableiten:

Fläche laut Kaufvertrag	7.687 m ²
durchschnittlicher Kaufpreis in Euro pro m ²	2,60
Anteil Grund und Boden	19.986,20
gerundet	20.000,00
Kaufpreis gesamt	65.405,55
davon Grund und Boden	-20.000,00
Anteil für Gebäude	45.405,55
gerundet	45.400,00

Dem Grundbuch sei zu entnehmen, dass von der Gesamtfläche 1.029 m² bebaut sind. Das entspreche einem durchschnittlichen Anschaffungswert für einen m² Baufläche von:

Anteil für Gebäude	45.400,00
bebaut	1.029 m ²
Anschaffungskosten pro m ² (in Euro)	45,12

Bereits im Verfahren das Vorjahr betreffend und auch im gegenständlichen Verfahren wurde vom Beschwerdeführer eine AfA-Basis für Gebäudeteile von 500,00 €/m² beantragt. In beiden Verfahren wurde dieser mehrfach aufgefordert, diesen Ansatz nachzuweisen, was jedoch nicht erfolgte. Auch Investitionen wurden weder nachgewiesen, noch glaubhaft gemacht. Konkrete Einwendungen die obige Berechnung der Amtspartei betreffend wurden ebenfalls nicht eingereicht.

Es wird folglich davon ausgegangen, **dass der Anschaffungswert Gebäude mit 44,36 €/m² (korrigiert durch die Entscheidung des BFG) den wahren Werten sehr nahe kommt und weiter zu führen ist.**

Nach eigenen Angaben des Beschwerdeführers (anlässlich einer Nachschau am 8.8.2012) wurde einzig der ehemalige Kuhstall (40 m² von 100 m² gesamt) als Lager genutzt. Auch im Zuge einer Begehung im Jahr 2014 konnte ebenfalls keine darüber hinausgehende betriebliche Nutzung festgestellt werden.

Für die Positionen Inv.Nr. 2 (Einlagedatum 1.1.2009) und 3 (Einlagedatum 1.1.2011) ist folglich nicht von einer betrieblichen Nutzung auszugehen.

Einwendungen den betrieblichen Anteil der Dachsanierungskosten betreffend wurden nicht eingereicht. Einwendungen im Hinblick auf den betrieblichen Anteil der Garage wurden ebenfalls nicht eingereicht.

Es wird daher davon ausgegangen, dass die im Vorverfahren gewählten Ansätze dem tatsächlichen Nutzungsanteil sehr nahe kommen und fortzuführen sind.

Neuzugang 2014

Unstrittig erfolgte im Jahr 2014 die Einlage von 30 m² einer ehemaligen Scheune ins Betriebsvermögen.

Laut Betriebsbesichtigung im Jahr 2019 handelt es sich um Büroräumlichkeiten.

Unstrittig ist von einem Einlagewert von 815,85 € auszugehen (siehe Betriebsprüfungsbericht).

Tz. 7

Krankheitskosten

Laut Rechnung vom 6.12.2017 wurde vom Beschwerdeführer eine Infrarot-Wärmekabine erworben.

In gegenständlicher Beschwerde wurde beantragt, diese mit 20 % pro Jahr abzuschreiben. Eine betriebliche Veranlassung wurde nicht dargelegt.

Im Schreiben vom 8.9.2020 wird eine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung beantragt.

Tz. 8

Investitionen

Im Laufe der Schlussbesprechung zur Betriebsprüfung am 27.1.2020 wurde erstmalig beantragt, Aufwendungen für eine teilweise Renovierung eines Gebäudeteiles, des ehemaligen Ateliers der Gattin des Beschwerdeführers, als betrieblich anzuerkennen.

Die Sanierungsmaßnahmen seien in den Jahren 2016 und 2017 erfolgt.

Bei einer Betriebsbesichtigung am 17.6.2019 wurde vom Beschwerdeführer explizit ausgeschlossen, dass der gegenständliche Gebäudeteil betrieblich genutzt wird.

Am 11.2.2020 wurde eine weitere Betriebsbesichtigung durchgeführt, im Zuge deren der Beschwerdeführer darauf verwiesen hat, dass eine Nutzung des Gebäudes nicht möglich sei, da es sich im Bau befinden würde. **Ab dem Jahr 2021**, je nach Auftragslage, solle es betrieblich als Lager, Werkstatt und Labor genutzt werden. Durch die Betriebsprüfung wurde zu diesem Zeitpunkt keine betriebliche Nutzung festgestellt, das Gebäude verfügte weder über einen Stromanschluss, noch über eine Heizmöglichkeit, noch über Sanitäreinrichtungen.

Am 29.1.2020 wurden diverse Unterlagen nachgereicht, im wesentlichen Teil handelte es sich um korrigierte Rechnungsduplikate die Aufwendungen betreffend.

In den Jahresabschlüssen wurde der Gebäudeteil bis zu diesem Zeitpunkt nicht im Anlagevermögen ausgewiesen.

Strittig ist die Anerkennung der Sanierungsaufwendungen 2016 und 2017 als betrieblich, die Einlage des Gebäudeteiles in das betriebliche Anlagevermögen und die Anerkennung von dementsprechenden Vorsteuerbeträgen.

In den gegenständlichen Bescheiden wird der Gebäudeteil nicht als betrieblich anerkannt. Laut Beschwerdeschrift seien seit 2018 Büromöbel im Rohbau gelagert worden, in umsatzstarken Jahren seien die Räumlichkeiten auch genutzt worden. Es würden dort Buchhaltungsunterlagen lagern.

Mit Schreiben vom 8.9.2020 wurde beantragt, für das ehemalige Atelier der Gattin ab Nutzung 2015 für das Erdgeschoss und den ersten Stock, insgesamt 132 m², 1.500,00 € pro m², in Summe 198.000,00 € zu berücksichtigen. Auf welcher Grundlage sich dieser Wert ergibt, wurde weder dargelegt, noch glaubhaft gemacht.

Laut Beschwerdevorentscheidung vom 4.2.2021 wurde in den Räumlichkeiten ein Schrank mit einem Ordner vorgefunden, der sich nicht im Anlageverzeichnis gefunden hätte.

Im Zuge eines Erörterungstermines am 25.10.2023 wurde niederschriftlich angegeben, dass ab 2016 der Lagerbedarf aufgrund der großen Umsätze hoch gewesen und das ehemalige Atelier auch als Lager genutzt worden wäre. 2019/2020 sei es relativ leer gewesen, 2021 wieder gestiegen. Weshalb der Gebäudeteil nicht in die Bilanzen aufgenommen wurde, konnte nicht angegeben werden.

Ab 2018 seien keine Sanierungen mehr vorgenommen worden, ein Innenausbau sei nicht erfolgt.

Vorgelegt wurde ein Anlageverzeichnis der Ehegattin des Beschwerdeführers zum 31.12.2008. Die einen Tag vor der angesetzten Verhandlung erstellten und eingereichten Bestätigungen der Mitarbeiterin und der Gattin des Beschwerdeführers verweisen zum einen auf eine betriebliche Nutzung eines ehemaligen Saustalles ab 2015. Ob es sich dabei um die laut Betriebsprüfungsbericht Tz. 8 strittigen Räumlichkeiten handelt, wurde nicht ausgeführt. Unklar ist daher, die betriebliche Nutzung welcher Räumlichkeiten in welchem Ausmaß und in welchen Jahren genau glaubhaft gemacht werden soll.

Zum anderen wird auf die Nutzung der Räumlichkeiten während der Übersiedelung des Büros im Jahr 2018 verwiesen, was außerhalb des beschwerdegegenständlichen Zeitraumes liegt.

Im Betriebsvermögen befindet sich ein Lager in einer Größe von 40 m² (ehemaliger Kuhstall) und die ehemalige Scheune (30 m²) als Büro sowie eine Garage.

Eine betriebliche Nutzung des ehemaligen Ateliers sowie des ehemaligen Saustalles konnte aufgrund der Aktenlage nicht festgestellt werden. Vielmehr ergibt sich aus den Aussagen des Beschwerdeführers selbst und den Wahrnehmungen der Amtspartei, dass eine betriebliche Nutzung in den Beschwerdejahre nicht gegeben war, die Gebäudeteile daher nicht ins

Betriebsvermögen aufzunehmen waren. Folglich liegt kein notwendiges Betriebsvermögen über das oben angeführte Ausmaß vor.

Dafür spricht auch, dass in sämtlichen Beschwerdejahren keine Aufnahme in die Bücher erfolgte.

Dass im Nachhinein eine betriebliche Nutzung eingewendet und schriftlich bestätigt wird – ohne diese glaubhaft zu machen, ist als reine Schutzbehauptung zu werten. Den ersten Aussagen des Beschwerdeführers ist daher eine höhere Glaubwürdigkeit beizumessen.

Rechtliche Begründung

Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2013 bis 2017 sowie Umsatzsteuer 2015 bis 2017

Nach § 303 Abs. 1 lit b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag der Partei oder von Amts wegen wieder aufgenommen 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 anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Unstrittig liegen die angeführten Wiederaufnahmegründe vor, fraglich ist lediglich, ob die Amtspartei das Ermessen iSd § 20 BAO ausgeübt hat.

Gemäß § 20 BAO sind Ermessensentscheidungen innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen des Ermessens nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dabei ist dem Begriff „Billigkeit“ die Bedeutung von Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei und dem Begriff „Zweckmäßigkeit“ das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einhebung der Abgaben beizumessen.

Eine derartige Interessenabwägung verbietet bei Geringfügigkeit der neu hervorgekommenen Tatsachen in der Regel den Gebrauch der Wiederaufnahmemöglichkeit.

Eine Wiederaufnahme ist nicht zu verfügen, wenn die steuerlichen Auswirkungen bloß geringfügig – absolut und relativ – sind (Ritz, BAO⁷, § 303, Rz 71).

Die Geringfügigkeit ist dabei **an Hand der steuerlichen Auswirkungen der konkreten Wiederaufnahmegründe** und nicht auf Grund der steuerlichen Gesamtauswirkung zu beurteilen, die infolge Änderungen auf Grund anderer rechtlicher Beurteilungen im Sachbescheid vorzunehmen wäre (siehe etwa VwGH 30.6.2021, Ra 2019/15/0125; 24.4.2014, 2010/15/0159; 22.4.2009, 2006/15/0257).

Nach Ritz, BAO⁷, § 303, Rz 74, ist die steuerliche Auswirkung nicht je Verfahren, sondern insgesamt zu berücksichtigen (siehe auch VwGH 26.2.2013, 2009/15/0016).

Eine Erhöhung der Umsatzsteuerzahllast in Höhe von 554,77 € für drei Jahre im Zusammenspiel mit einer Erhöhung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb für 5 Jahren von in Summe 14.823,92 €

ist nach der ständigen Judikatur des VwGH (siehe etwa 12.4.1994, 90/14/0044; 22.4.2009, 2006/15/0257; 30.6.2021, Ra 2019/15/0125) jedenfalls nicht als geringfügig einzuordnen.

Die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide war daher als unbegründet abzuweisen.

Umsatzsteuerbescheide 2015, 2016 und 2017 sowie Einkommensteuerbescheide 2013, 2014, 2015, 2016 und 2017

Verpflegungsmehraufwand

15 (2015) und ***14*** (2016):

Gemäß § 4 Abs. 5 EStG 1988 sind Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich betrieblich veranlassten Reisen ohne Nachweis ihrer Höhe als Betriebsausgaben anzuerkennen, sowie sie die sich aus § 26 Z 4 ergebenden Beträge nicht übersteigen.

Nach ständiger Judikatur des VwGH liegt eine Reise vor, wenn sich der Steuerpflichtige vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entfernt, ohne damit den Mittelpunkt der Tätigkeit aufzugeben. Voraussetzung ist, dass es sich um eine größere Entfernung von zumindest 25 km handelt (VwGH 8.10.1998, 97/15/0073; Doralt, EStG²¹, § 4 Tz 331).

Da beide Orte weniger als 25 km vom Betriebsstandort entfernt sind, war die Beschwerde in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Der Vollständigkeit halber wird darauf hingewiesen, dass nach ständiger Judikatur des VwGH (siehe etwa VwGH 30.10.2001, 95/14/0013) Verpflegungsmehraufwendungen dann nicht zustehen, wenn sich der Steuerpflichtige nur während des Tages an einem anderen Ort aufhält. Auch aus diesem Grund waren - da das Vorliegen einer Nächtigung nicht einmal behauptet worden ist – die Beschwerden in diesen Punkten aussichtslos.

16 (2017):

Eine Reise iSd § 4 Abs. 5 EStG 1988 liegt vor, wenn sich der Steuerpflichtige vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entfernt, ohne damit den Mittelpunkt der Tätigkeit aufzugeben. Voraussetzung ist, dass es sich um eine größere Entfernung von zumindest 25 km handelt (VwGH 8.10.1998, 97/15/0073; Doralt, EStG²¹, § 4 Tz 331). Der in § 4 Abs. 5 und § 16 Abs. 1 Z 9 verwendete Reisebegriff ist inhaltsgleich (VwGH 11.6.1991, 91/14/0074).

Der Zielort darf kein Tätigkeitsmittelpunkt sein und der bisherige Tätigkeitsmittelpunkt darf nicht aufgegeben werden (VwGH 21.11.1991, 90/13/0101).

Ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit liegt vor, wenn sich die Tätigkeit auf einen anderen Einsatzort durchgehend oder wiederkehrend über einen längeren Zeitraum erstreckt (Doralt, EStG²¹, § 4 Tz 333).

In VwGH 1.9.2015, 2012/15/0119, wird folgendes ausgeführt:

„Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt ausgesprochen, dass Mehraufwendungen für Verpflegung des Steuerpflichtigen grundsätzlich zu den Kosten der Lebensführung gehören,

zumal ein bedeutender Teil der Erwerbstätigen darauf angewiesen ist, Mahlzeiten außerhalb des Haushaltes einzunehmen. Mehraufwendungen für Verpflegung können nur vorliegen, wenn über dieses Ausmaß hinaus Aufwendungen anfallen. Die einkünftermindernde Berücksichtigung von Verpflegungsaufwand nach § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 findet ihre Begründung darin, dass dem Reisenden die besonders preisgünstigen Verpflegungsmöglichkeiten am jeweiligen Aufenthaltsort in der Regel nicht bekannt sind, weshalb die Verpflegung durch die örtliche Gastronomie typischerweise zu Mehraufwendungen führt. **Hält sich der Steuerpflichtige jedoch - unter Umständen auch mit Unterbrechungen - länger (mehr als eine Woche) an einem Ort auf,** sind ihm die örtlichen Verpflegungsmöglichkeiten ausreichend bekannt, sodass ein Mehraufwand für Verpflegung nicht mehr steuerlich zu berücksichtigen ist (vgl. für viele das hg. Erkenntnis vom 26. Juli 2007, 2005/15/0133).“

Im gegenständlichen Fall wurde der Verpflegungsmehraufwand durch die Amtspartei für fünf Tage anerkannt, das bedeutet konkret für 18.4., 19.4., 24.4., 25.4. und 26.4.

Ab 27.4. hat sich der Beschwerdeführer – im Sinne der oben angeführten Judikatur – jedenfalls länger als eine Woche in ***16*** aufgehalten. Es ist daher davon auszugehen, dass ihm ab 27.4. die örtlichen Verpflegungsmöglichkeiten ausreichend bekannt waren.

Ab 27.4. bis 3.8., somit für 19 Tage, steht ihm kein Verpflegungsmehraufwand mehr zu.

Die Beschwerde war auch in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Nächtigungskosten

Gemäß § 4 Abs. 5 EStG 1988 sind Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich betrieblich veranlassten Reisen ohne Nachweis ihrer Höhe als Betriebsausgaben anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 ergebenden Beträge nicht übersteigen.

Nach § 26 Z 4 lit. c EStG 1988 kann als Nächtigungsgeld einschließlich der Kosten des Frühstücks ein Betrag bis zu 15 Euro berücksichtigt werden, wenn bei einer Inlandsdienstreise keine höheren Kosten für Nächtigung nachgewiesen werden.

§ 184 BAO lautet wie folgt:

Abs. 1

Soweit die Abgabenbehörde Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Abs. 2

Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Erklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind.

Abs. 3

Zu schätzen ist ferner, 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 formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Ziel der Schätzung ist es, den Besteuerungsgrundlagen (den tatsächlichen Gegebenheiten) möglichst nahe zu kommen (für viele VwGH 11.6.2021, Ro 2020/13/0005), somit diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent (VwGH 23.4.2014, Ro 2014/13/0022).

Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (VwGH 8.9.2009, 2009/17/0119-0122; Ritz, BAO⁷, § 184 Rz 3).

Nur Bücher und Aufzeichnungen, die eine zuverlässige Ermittlung des tatsächlichen Umsatzes und Gewinnes ermöglichen, sind geeignet, der Abgabenerhebung zu Grunde gelegt zu werden (VwGH 30.9.1998, 97/13/0033).

Die Wahl der Schätzungsmethode steht der Abgabenbehörde frei. Es ist jene Methode zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Zieles, den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint (Ritz, BAO⁷, § 184 Rz 12). Ist eine Schätzung grundsätzlich zulässig, so steht die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei, doch muss das Schätzungsverfahren einwandfrei abgeführt werden, müssen die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig sein, und muss das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, mit der Lebenserfahrung im Einklang stehen. Das gewählte Verfahren muss stets auf das Ziel gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Hierbei muss die Behörde im Rahmen des Schätzungsverfahrens auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen (VwGH 24.2.1998, 95/13/0083; 20.4.2004, 2001/13/0204).

Dass aufgrund der vorgelegten Nachweise für Nächtigungskosten nicht nachvollzogen werden kann, wer wann aus betrieblichen Gründen genächtigt hat, stellt eine sachliche Unrichtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen dar, die eine Schätzungsberechtigung nach sich zieht.

Dem Anerkennen von 10 % der geltend gemachten Nächtigungspauschalen für den Beschwerdeführer selbst wurde durch diesen nicht substantiell entgegen getreten. Das Bundesfinanzgericht geht davon aus, dass mit dem vorgenommenen Ansatz den tatsächlichen Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe gekommen wurde und keine Änderungen vorzunehmen sind.

Die Beschwerde war folglich in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Betriebliche Gebäudeteile Tz.4

Nach § 6 Z 1 EStG 1988 ist abnutzbares Anlagevermögen mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um die Absetzung für Abnutzung nach den §§ 7 und 8 anzusetzen. Ist der Teilwert niedriger, kann dieser angesetzt werden. Teilwert ist der Betrag, den der Erwerber des ganzen Betriebes im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde; dabei ist davon auszugehen, dass der Erwerber den Betrieb fortführt.

Nach Z 5 leg. cit. sind Einlagen wie folgt zu bewerten:

lit. b

Grundstücke iSd § 30 Abs. 1 sind mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzusetzen. Sie sind um Herstellungsaufwendungen zu erhöhen, soweit diese nicht bei der Ermittlung von Einkünften zu berücksichtigen waren. Sie sind um Absetzungen für Abnutzungen, soweit diese bei der Ermittlung der Einkünfte abgezogen worden sind, sowie um die in § 28 Abs. 6 genannten steuerfreien Beträge zu vermindern. Ist der Teilwert zum Zeitpunkt der Zuführung niedriger, ist dieser anzusetzen.

lit. c

Abweichend von lit. b sind Gebäude und grundstücksgleiche Rechte im Sinne des § 30 Abs. 1, die zum 31. März 2012 nicht steuerverfangen waren, stets mit dem Teilwert zum Zeitpunkt der Zuführung anzusetzen.

lit d

In allen übrigen Fällen ist der Teilwert im Zeitpunkt der Zuführung anzusetzen. Der Teilwert ist ein objektiver Wert, der nicht von der persönlichen Auffassung des Steuerpflichtigen, sondern von der allgemeinen Verkehrsauffassung bestimmt wird.

§ 8 Abs. 1 EStG 1988 für Zeiträume vor 1.1.2016 sieht folgendes vor:

„Von den Anschaffungs- und Herstellungskosten der Gebäude beträgt die Absetzung für Abnutzung ohne Nachweis der Nutzungsdauer

- bis zu 3 %, soweit diese unmittelbar der Betriebsausübung eines Land- und Forstwirtes oder Gewerbetreibenden dienen und bis zu 2,5 % oder 2 %, soweit diese den in der Folge genannten Zwecken dienen; dient ein Gebäude zu mindestens 80 % unmittelbar der Betriebsausübung, dann beträgt die Absetzung für Abnutzung für das ganze Gebäude bis zu 3 % der Anschaffungs- und Herstellungskosten

.....

- bis zu 2 %, soweit diese anderen betrieblichen Zwecken dienen.“

Für Zeiträume ab 1.1.2016 legt § 8 Abs. 1 EStG 1988 wie folgt fest:

„Von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Gebäude beträgt die Absetzung für Abnutzung ohne Nachweis der Nutzungsdauer bis zu 2,5 %. Davon abweichend beträgt bei für Wohnzwecke überlassenen Gebäuden die Absetzung für Abnutzung ohne Nachweis der Nutzungsdauer bis zu 1,5 %.“

Nach § 138 iVm § 269 Abs. 1 BAO haben auf Verlangen der Verwaltungsgerichte die Abgabepflichtigen zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie deren Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Selbst dort, wo iSd § 138 Abs. 1 BAO Glaubhaftmachung genügt, hat diese die schlüssige Behauptung der maßgeblichen Umstände durch den Abgabepflichtigen (§ 119 Abs. 1 BAO) zur Voraussetzung (VwGH 26.4.1989, 89/14/0027).

Die Anschaffungskosten einer bebauten Liegenschaft sind unter Beachtung der Grundsätze des § 184 BAO auf Grund und Boden einerseits und Gebäude andererseits aufzuteilen. Die Schätzung des Grundanteiles wird regelmäßig unter Bedachtnahme auf anschaffungsnahe Veräußerungen vergleichbarer Grundstücke erfolgen. Die Aufteilung hat nach streng objektiven Maßstäben nach der Verhältnismethode (Sachwertverhältnisse) oder nach der Differenzmethode zu erfolgen. Bei der Differenzmethode ergibt sich der Gebäudewert aus den Anschaffungskosten abzüglich des Wertes von Grund und Boden; sie ist dann anzuwenden, wenn die Anschaffungskosten dem Verkehrswert entsprechen und der Bodenwert unbedenklich festgestellt werden kann (siehe Doralt, EStG, 13.Lfg., § 6 Rz 182 samt der dort angeführten Judikatur des VwGH).

Im gegenständlichen Fall wurde im Zuge des Verfahrens das Jahr 2012 betreffend eine Bewertung nach der Differenzmethode vorgenommen, die im Konkreten unwidersprochen blieb.

Eine schlüssige Argumentation zur Glaubhaftmachung der Höhe der angesetzten Anschaffungskosten sowie allfälliger Investitionsaufwendungen durch den Beschwerdeführer (500,00 €/m²) fehlt gänzlich, weshalb von den Anschaffungskosten von 44,36 €/m² (siehe BFG 21.3.2019, RV/5100574/2015) auszugehen ist.

Die Aufteilung der Gebäudeteile in solche, die betrieblich genutzt werden, und solche, die privat genutzt werden, wurde nicht beeinsprucht.

Die Ansätze iSd Erkenntnisses des BFG 21.3.2019, RV/5100574/2015, sind daher zu übernehmen.

Die Einlage im Jahr 2014 wurde ebenfalls nicht beeinsprucht.

Die Beschwerde war folglich in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Krankheitskosten Tz. 7

Eine betriebliche Nutzung der Infrarot-Wärmekabine wurde weder behauptet, noch glaubhaft gemacht. Eine Anerkennung als Betriebsausgabe scheidet folglich aus.

Nach ständiger Judikatur des VwGH sind unter Belastungen im Sinne des § 34 EStG 1988 nur vermögensmindernde Ausgaben zu verstehen, die mit einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Wertverzehr verknüpft sind. Diesen Ausgaben stehen Ausgaben

gegenüber, die nicht zu einer Vermögensminderung, sondern zu einer bloßen Vermögensumschichtung führen und die aus diesem Grund nicht als außergewöhnliche Belastungen anerkannt werden. Aufwendungen für den Erwerb von Wirtschaftsgütern stellen dann keine außergewöhnliche Belastung dar, wenn durch sie ein entsprechender Gegenwert erlangt wird, wenn also eine Vermögensumschichtung und keine Vermögensminderung eintritt (siehe etwa VwGH vom 27.02.2014, 2011/15/0145).

Da es sich im gegenständlichen Fall um eine reine Vermögensumschichtung handelt, war der Aufwand auch nicht als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

Die Beschwerde war auch in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 war iSd Beschwerdeverentscheidung vom 4.2.2021 teilweise Folge zu geben im Hinblick auf die Aufwendungen betreffend Heilpraktiker.

Investitionen Tz. 8

Nach § 20 Abs. 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften unter anderem die für den Haushalt des Steuerpflichtigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden.

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Nach § 12 Abs. 1 UStG 1994 kann der Unternehmer Vorsteuerbeträge abziehen, insbesondere die von anderen Unternehmern in einer Rechnung an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. Nicht als für das Unternehmen ausgeführt nach Abs. 2 Z 2 leg. cit. gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben iSd § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG 1988 sind.

Beim ehemaligen Atelier und dem ehemaligen Saustall handelt es sich um Privatvermögen – eine betriebliche Nutzung konnte wie oben ausgeführt nicht festgestellt werden, die Sanierungsaufwendungen sind als nicht abzugsfähig iSd § 20 EStG 1988 zu qualifizieren, weshalb auch kein Vorsteuerabzug iSd § 12 UStG 1994 zusteht.

Die Beschwerde war in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit einer 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.

Wiederaufnahmebescheide:

Dass die steuerlichen Auswirkungen der konkreten Wiederaufnahmegründe nicht als

geringfügig einzustufen sind ergibt sich schon aus der zitierten Judikatur des VwGH. Die Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ist folglich nicht anzunehmen.

Sachbescheide:

Ob ein Tätigkeitsort die geforderte Entfernung von 25 km vom Firmenstandort entfernt ist, und inwieweit Nächtigungsaufwand angefallen ist, sind auf Ebene der Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung zu lösende Tatfragen, die zu keiner Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung führen.

Dass Verpflegungsmehraufwendungen nach einem Aufenthalt von mehr als einer Woche an einem Ort nicht mehr steuerlich zu berücksichtigen sind, ergibt sich aus der zitierten Judikatur des VwGH.

Welche Gebäudeteile einer Liegenschaft betrieblich genutzt werden und welcher Wert allenfalls als Abschreibungsbasis anzusetzen ist, sind auf Ebene der Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung zu lösende Tatfragen, die zu keiner Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung führen.

Dass Aufwendungen zum Erwerb von Wirtschaftsgütern eine Vermögensumschichtung darstellen, die zu keiner außergewöhnlichen Belastung führen, ist in der Judikatur des VwGH ausreichend geklärt.

Es war daher in keinem Beschwerdepunkt die Revision zuzulassen.

Linz, am 19. März 2024