

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Mag. R. *** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch die Austrian TAX & AUDIT Steuerberatung & Wirtschaftsprüfung GmbH, Franz Reisenbichler-Straße 2, ***53***, über die Beschwerde vom 28. Jänner 2022 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 21. September 2021 betreffend Wiederaufnahme Einkommensteuer der Jahre 2016 bis 2018, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide vom 21.9.2021 betreffend Wiederaufnahme Einkommensteuer der Jahre 2016 bis 2018 werden aufgehoben.

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

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Mag. R. *** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch die Austrian TAX & AUDIT Steuerberatung & Wirtschaftsprüfung GmbH, Franz Reisenbichler-Straße 2, ***53***, über die Beschwerde vom 28. Jänner 2022 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 21. September 2021 betreffend Einkommensteuer (Sachbescheide) der Jahre 2016 bis 2018, Steuernummer ***BF1StNr1***, den Beschluss gefasst:

III. Die Beschwerde wird, soweit sie gegen die Einkommensteuerbescheide (Sachbescheide) 2016 bis 2018 vom 21.9.2021 gerichtet ist, gemäß § 261 Abs. 2 BAO als gegenstandslos erklärt.

IV. Gegen diesen Beschluss (Punkt III.) ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Am 29. Juni 2017 reichte der Beschwerdeführer (im Folgenden: Bf.) auf elektronischen Weg via Finanzonline seine Einkommensteuererklärung für 2016 beim Finanzamt ***1*** ein. In dieser wurde neben positiven Einkünften aus selbständiger Arbeit in Höhe von € ***2*** auch ein Verlust betreffend Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von - € 5.409,60 erklärt. Schließlich wurden auch Topfsonderausgaben aus dem Titel Personenversicherung von € ***3*** und ein Kirchenbeitrag von € ***4*** als Sonderausgabe geltend gemacht. Betreffend die negativen Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurde die Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 nach dem Bruttosystem angegeben und der Betrag von € 5.409,60 unter dem Titel Zinsen und ähnliche Aufwendungen angeführt.

Am 3.7.2017 erließ das Finanzamt ***1*** einen Einkommensteuerbescheid für 2016, wobei die Veranlagung erklärungskgemäß erfolgte.

Auch in den Jahren 2017 und 2018 berücksichtigte der Bf. in seinen für diese Jahre abgegebenen Einkommensteuererklärungen (für 2017 am 28.6.2018 und für 2018 am 27.6.2019 eingereicht) negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb, wobei sich diese negativen Einkünfte wie 2016 ausschließlich aus Zins- bzw. ähnliche Aufwendungen zusammengesetzt haben und zwar 2017 im Betrag von - € 4.491,47 und für 2018 im Betrag von - € 7.611,91. Auch für die Jahre 2017 und 2018 erfolgte eine erklärungskgemäße Veranlagung und zwar für 2017 mit Bescheid vom 2.7.2018 und für 2018 mit Bescheid vom 1.7.2019.

Für das Jahr 2019 wurde die Einkommensteuererklärung am 31.8.2020 vom Bf. ebenfalls über Finanzonline eingereicht, wobei betreffend Einkünfte aus Gewerbebetrieb ein Zinsaufwand von - € 2.547,41 angesetzt wurde, woraus ein Verlust in dieser Höhe für 2019 betreffend die Einkünfte aus Gewerbebetrieb resultierte.

Für das Jahr 2019 wurde durch die steuerliche Vertretung des Bf. am 8.11.2020 ersucht das Jahr 2019 vorläufig nicht zu veranlagern, da die Einkommensteuererklärung 2019 des Bf. überprüft werden müsse. Insbesondere wäre der Jahresabschluss der ***A-GmbH*** noch nicht erstellt.

Mit Vorhalt vom 9.2.2021 wurde der Bf. nunmehr durch das Finanzamt Österreich (im Folgenden: Finanzamt) betreffend die Einkommensteuer 2016 bis 2019 um folgende Ergänzungen mit Frist bis 2.3.2021 ersucht:

Laut Aktenlage wäre der Gewerbebetrieb 2005 aufgegeben worden. Seitdem würde der Bf. Zinsen (und Spesen) als nachträgliche Betriebsausgaben geltend machen. Nach geltender Rechtsprechung wären Zinsen dann keine Betriebsausgaben mehr, wenn das fremdfinanzierte

Wirtschaftsgut ins Privatvermögen übertragen wurde. Nach einer Betriebsveräußerung oder -aufgabe vorhandene Verbindlichkeiten wären, soweit sie nicht mit einem in die private Sphäre überführten Wirtschaftsgut zusammenhängen weiterhin dem Betriebsvermögen zuzurechnen. Es wären aber alle zumutbaren Schritte zur Tilgung der Verbindlichkeiten zu setzen (wie etwa Auflösung von Lebensversicherungen, Veräußerung von Grundstücken etc.). Der Bf. wurde ersucht bekanntzugeben in welchem Zusammenhang (für welche Wirtschaftsgüter) die seinerzeitige Fremdfinanzierung getätigt wurde und ob diese Wirtschaftsgüter ins Privatvermögen übernommen wurden. Für den zweiten Fall wäre zum Nachweis, dass alle zumutbaren Schritte zur Schuldtilgung gesetzt wurden, für jedes angeführte Jahr eine Einnahmen/Ausgabenrechnung unter Berücksichtigung des Vermögens des Bf., aus der der jährlich mögliche Schuldentilgungsbetrag hervorgeht, vorzulegen.

Dieser Vorhalt wurde am 24. Februar 2021 wie folgt vom Bf. beantwortet:

2005 wäre es bei der Einzelfirma des Bf. wegen massiven Umsatzrückgangs zu mehreren Zahlungsschwierigkeiten und am Ende zur Konkursöffnung gekommen. Aus dem Konkurs 2005 wäre kein Vermögen aus der Firma in das Privateigentum übergegangen. Der Fuhrpark wäre damals betrieblich an die ***A-GmbH*** veräußert worden und das Gebäude wäre gemietet gewesen. Die Lebensversicherung des Bf. wäre damals aufgelöst worden, um die 20 %-ige Quote, die an die übrigen Gläubiger zu leisten war, bedienen zu können. Die ***A-GmbH*** wäre von Herrn ***5***, Herrn ***6*** und Frau ***7*** gegründet worden. Der Bf. wäre damals als Arbeiter mit dem kollektivvertraglichen Mindestlohn eingestellt worden. Es werde sohin um erklärungsgemäße Veranlagung für 2019 ersucht.

Am 30. Juli 2021 wurde vom Finanzamt ein weiterer Vorhalt an den Bf. mit folgendem Inhalt übermittelt, wobei die Frist für eine Beantwortung bzw. zur Vorlage der mit diesem Vorhalt angeforderten Unterlagen mit 31.8.2021 bestimmt wurde:

Da der Bf. den Fragenvorhalt vom 9.2.2021 nicht vollständig beantwortet und die angeforderten Unterlagen nicht vorgelegt hätte, werde letztmalig ersucht für die Jahre 2016 bis 2019 jeweils den jährlich möglichen Schuldentilgungsbetrag durch Vorlage der jährlichen Einnahmen/Ausgabenrechnung unter Berücksichtigung von Vermögen (mögl. Grundstücksverkäufe, Auflösung Sparbücher/Lebensversicherungen etc.) vorzulegen. Sollte der Bf. dieser Aufforderung nicht fristgerecht Folge leisten, könnten für die angeführten Jahre die nachträglichen Betriebsausgaben aus Zinsen nicht mehr berücksichtigt werden.

Dieser Vorhalt wurde vom Bf. innerhalb der gesetzten Frist nicht beantwortet und wurden auch die vom Finanzamt angeforderten Unterlagen nicht vorgelegt.

Mit Bescheiden vom 21. September 2021 nahm das Finanzamt die Verfahren betreffend Einkommensteuer der Jahre 2016 bis 2018 gemäß § 303 Abs. 1 BAO wieder auf und wurden diese Wiederaufnahmebescheide allesamt wie folgt begründet:

Die Wiederaufnahme des Verfahrens wäre gemäß § 303 Abs. 1 BAO erfolgt, weil die in der Begründung des Sachbescheides näher ausgeführten Tatsachen neu hervorgekommen wären, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Ebenfalls am 21.9.2021 wurden neue Sachbescheide Einkommensteuer 2016 bis 2018 sowie ein Erstbescheid betreffend Einkommensteuer 2019 erlassen, in denen die Einkünfte aus Gewerbebetrieb jeweils mit 0,00 € angesetzt wurden und enthielten die Sachbescheide Einkommensteuer 2016 bis 2018 folgende Begründung:

Laut Aktenlage wäre der Gewerbebetrieb 2005 aufgegeben worden. Wie aus der Vorhaltsbeantwortung vom 24.2.2021 hervorgehen würde, wären die nach der Betriebsaufgabe vorhandenen Verbindlichkeiten weiterhin dem Betriebsvermögen zuzurechnen. Dies würde eine neue Tatsache iS § 303 Abs. 1 BAO darstellen. In diesem Fall wären aber alle zumutbaren Schritte zur Tilgung der Verbindlichkeiten zu setzen. Der Bf. wäre daher in einem weiteren Vorhalteverfahren nochmals aufgefordert worden, bis zum 31.8.2021 für die Jahre 2016 bis 2019 jeweils den jährlich möglichen Schuldentilgungsbetrag durch Vorlage einer entsprechenden jährlichen Einnahmen/Ausgabenrechnung unter Berücksichtigung von Vermögen (mögl. Grundstücksverkäufe, Auflösung Spargbücher/Lebensversicherungen/Wertpapierdepots etc.) nachzuweisen. Da der Bf. dieser Aufforderung nicht nachgekommen wäre, wären - wie im Vorhalteverfahren angekündigt - die als nachträgliche Betriebsausgaben geltend gemachten Zinsaufwendungen nicht mehr zu berücksichtigen.

Am 11. Oktober 2021 brachte der Bf. via Finanzonline ein Fristverlängerungsansuchen betreffend Beschwerdeerhebung gegen die Wiederaufnahmebescheide Einkommensteuer 2016 bis 2018 sowie gegen die Sachbescheide Einkommensteuer 2016 bis 2019 jeweils vom 21.9.2021 bis 17.12.2021 ein und begründete dieses Ansuchen wie folgt:

Die Voraussetzungen für die Wiederaufnahme des Verfahrens (Vorliegen neuer Tatsachen?) sowie die Versagung des Zinsaufwands als (nachträgliche) Betriebsausgaben müssten noch im Detail geprüft werden, was auslastungsbedingt erst Ende November 2021 erfolgen könne.

Ein weiteres Fristverlängerungsansuchen hat der Bf. am 17.12.2021 ebenfalls über Finanzonline eingebracht, in dem er um eine weitere Beschwerdefristverlängerung für die geänderten Einkommensteuerbescheide 2016, 2017 und 2018, den Einkommensteuer-Erstbescheid 2019 sowie die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2016, 2017 und 2018, alle ergangen am 21.9.2021, bis 31.1.2022 ersucht hat. Dieses neuerliche Ansuchen um Fristverlängerung wurde damit begründet, dass die geforderte Aufstellung über den jährlich möglichen Schuldentilgungsbetrag noch nicht für alle Jahre erstellt werden hätte können.

Mit über Finanzonline am 28.1.2022 eingebrachten Schreiben erhob der Bf. Beschwerde sowohl gegen die Wiederaufnahmebescheide Einkommensteuer 2016 bis 2018 sowie gegen die Sachbescheide Einkommensteuer 2016 bis 2019 jeweils vom 21.9.2021.

In diesem Beschwerdeschriftsatz wurde die ersatzlose Aufhebung der Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2016 bis 2018 beantragt. In eventu wurde beantragt die drei geänderten Einkommensteuerbescheide 2016, 2017, 2018 sowie den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2016, jeweils vom 21.9.2021, ersatzlos aufzuheben und den Einkommensteuerbescheid 2019 vom 21.9.2021 durch einen solchen zu ersetzen, der entsprechend der am 31.8.2020 eingereichten Einkommensteuererklärung 2019 Rechnung trägt.

Weiters wurde die Entscheidung durch den gesamten Senat gem. § 272 Abs. 2 Z 1 BAO und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung gem. § 274 Abs. 1 Z 1 BAO beantragt.

Diese Beschwerde wurde hinsichtlich der Bekämpfung der Wiederaufnahmebescheide Einkommensteuer 2016 bis 2018 wie folgt begründet:

Die Beschwerde würde sich gegen die Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide in Folge der Verletzung von Verfahrensvorschriften richten, weil die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens mangelhaft begründet wären, da der Neuerungstatbestand gem. § 303 Abs. 1 lit b BAO, auf den sich die Abgabenbehörde stützt, nicht hinreichend konkretisiert worden wäre und die getroffene Ermessensentscheidung auf einer bloßen Mutmaßung basieren würde und nicht begründet wäre.

Der belangten Behörde wäre - wie sie selber im 1. Ergänzungsansuchen vom 9.2.2021 ausführt - seit 2006 bekannt, dass Fremdkapitalzinsen und -Spesen als nachträgliche Betriebsausgaben (negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb) in einer Beilage E1a zur Einkommensteuererklärung angesetzt werden. In der jahrelangen Absetzung von Fremdkapitalzinsen und -Spesen als nachträgliche Betriebsausgaben wäre keine Neuerung iSd § 303 Abs. 1 BAO zu erblicken, zumal die Betriebsaufgabe kraft Konkurses im Jahr 2006 der belangten Behörde bekannt gemacht worden wäre und seitdem auch keine neuerliche Eröffnung eines Gewerbebetriebs angezeigt bzw. vorgenommen worden wäre.

Selbst wenn man im Ansatz von Fremdkapitalzinsen und -Spesen als nachträgliche Betriebsausgaben eine neue Tatsache § 303 Abs. lit b BAO erblicken würde, würde in concreto kein tauglicher Wiederaufnahmsgrund vorliegen:

Bei der von der belangten Behörde getroffenen Annahme, dass (nicht) alle zumutbaren Schritte zur Tilgung der Verbindlichkeiten gesetzt wurden, würde es sich um eine bloße Vermutung handeln.

Die nicht fristgerechte Beantwortung des 2. Ergänzungsansuchens vom 30.7.2021 (aufgrund zustellbedingter Probleme) würde keine neue Tatsache begründen.

Eine bloße Vermutung wäre jedenfalls kein tauglicher Wiederaufnahmsgrund; vgl. Ellinger et al, § 303 BAO E 284.

In concreto hätte der VwGH wie folgt entschieden:

„Keine neuen Tatsachen (Wiederaufnahmsgründe) sind neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen, gleichgültig, ob die späteren rechtlichen Erkenntnisse durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden (VwGH 19.5.1993, 91/13/0224; 19.11.1998, 96/15/0148; 31.3.2011, 2008/15/0215).

Waren bestimmte Umstände im betreffenden Verfahren der Behörde bekannt, hat sie diese Umstände jedoch für unwesentlich gehalten, so sind solche Umstände keine Wiederaufnahmsgründe (VwGH 8.11.1973, 1428/72).

Es ist nicht Sache des Abgabepflichtigen, das Nichtvorliegen eines Wiederaufnahmsgrundes nachzuweisen, sondern Aufgabe der Abgabenbehörde, die von ihr verfügte Wiederaufnahme durch unmissverständliche Hinweise darauf zu begründen, welche Tatsachen oder Beweismittel auf welche Weise neu hervorgekommen sind (VwGH 30.9.1987, 87/13/0006).“

Hinsichtlich der angefochtenen Sachbescheide Einkommensteuer 2016 bis 2019 (Versagung der Fremdkapitalzinsen und -Spesen als nachträgliche Betriebsausgaben) wurde auf eine der Beschwerde angeschlossene Aufstellung über die Einnahmen und Ausgaben des Bf. der Jahre 2016 bis 2019 sowie Belege betreffend eine Ende Juni bzw. Anfang Juli 2017 erfolgte Reise nach ***8*** bzw. nach ***9*** im September 2018, eine Bestätigung über die Bezahlung von

€ ***10*** durch den Vater des Bf. für die Hochzeit des Bf. im September 2019 verwiesen. Auch wurde der vom Masseverwalter im Konkurs des Bf. abgeschlossene Kaufvertrag vom 6.6.2006 betreffend Veräußerung des Anlagevermögens mit der ***A-GmbH*** als Käufer vorgelegt.

Aus den vorgelegten Unterlagen würde sich ergeben, dass im Zuge des Konkursverfahrens kein Betriebsvermögen ins Privatvermögen übergegangen wäre. Der Bf. würde auch über kein verwertbares Vermögen verfügen.

Zur vorgelegten Aufstellung der Einnahmen und Ausgaben von 2016, 2017, 2018 und 2019 wurde folgendes ausgeführt:

Die sonstigen Lebenserhaltungskosten in der Aufstellung würden sich aus den unregelmäßigen Ausgaben und Haushaltsausgaben laut Durchschnittswerten der Budgetberatung Österreich (Werte für ein Paar, dividiert durch 2) zusammensetzen.

Der Bf. hätte bis Mai 2018 monatlich € 1.400 an Kreditrate an die ***11*** resultierend aus dem Konkurs im Jahre 2006 zurückbezahlt. Im Jahr 2016 wäre der Bf. dabei von seiner Ehefrau ***12*** finanziell unterstützt worden.

Im Juni 2018 wäre aufgrund günstigerer Konditionen eine Umschuldung hin zur ***13*** vorgenommen worden, um die Fremdkapitalzinsen und -Spesen zu reduzieren. Dabei wäre die monatliche Tilgung auf rund € 900 monatlich reduziert worden, da der Bf. geplant hätte, Mitte des Jahres 2018 im 61. Lebensjahr den Ruhestand anzutreten und damit ein Einkommensrückgang verbunden wäre (ca. € 1.450 monatliche Nettopension).

Der Bf. hätte die Pension jedoch erst im Jahr 2020 antreten können, wodurch sich für 2018 der Überhang von € 9.800 ergeben würde.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 10. Jänner 2024 wies das Finanzamt die Beschwerden betreffend Wiederaufnahme Einkommensteuer 2016 bis 2018 als unbegründet ab. Die Abweisung der Beschwerde betreffend Wiederaufnahme der Verfahren Einkommensteuer 2016 bis 2018 wurde in der Beschwerdeverentscheidung vom 10.1.2024 wie folgt begründet:

§ 303 Abs. 1 BAO lautet:

"Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonst wie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder

c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte."

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wären Tatsachen im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b leg.cit. Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis als vom rechtskräftigen Bescheid zum Ausdruck gebracht, geführt hätten. Neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung solcher Sachverhaltselemente gleichgültig, ob diese späteren rechtlichen Erkenntnisse (neuen Beurteilungskriterien) durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden - wären keine Tatsachen (vgl. VwGH 28.10.2009, 2008/15/0209, 21.9.2009, 2008/16/0148 mit weiteren Nachweisen).

Eine Wiederaufnahme eines mit Bescheid abgeschlossenen Verfahrens wäre daher dann ausgeschlossen, wenn der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufzunehmenden Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können.

Im Fall des Bf. wäre der Sachverhalt eben nicht vollständig bekannt gewesen. Bekannt gewesen wäre die Konkurseröffnung des Einzelunternehmens des Bf., Groß- und Einzelhandel mit ***14***, am ***15***2006 und die Konkursaufhebung am ***16***2006 mit Bestätigung Zahlungsplan (Quote 10%). Bekannt wäre auch die (endgültige) Schließung des Einzelunternehmens mit ***17***/2006 gewesen. Ebenso bekannt gewesen wäre, dass seit 2008 (nicht wie ursprünglich angeführt, seit 2006) Zinsen als nachträgliche Betriebsausgaben geltend gemacht worden wären bzw. werden. Die beantragten Zinsen wären allerdings nur Ergebnis einer rechtlichen Beurteilung des Verfassers der eingereichten Steuererklärungen und nicht das auslösende Sachverhaltselement.

Nicht aktenkundig wäre der ursprüngliche Verwendungszweck der nach Erfüllung des Zahlungsplanes verbleibenden Bankverbindlichkeiten (Finanzierung von Wirtschaftsgütern wie z.B. Fuhrpark, oder Finanzierung der laufenden Geschäftstätigkeit), also jener Sachverhalt, der zur rechtlichen Beurteilung - Abzug von Zinsen als nachträgliche Betriebsausgaben - geführt hätte.

Zu welchem Zweck die gegenständlich strittigen Bankverbindlichkeiten aufgenommen worden wären, würde sich nicht zweifelsfrei aus vorgelegten Bilanzen oder Steuererklärungen eruieren lassen. Diese Sachverhaltsfrage wäre eben Gegenstand des vorgelagerten Vorhalteverfahrens gewesen (schriftlicher Vorhalt vom 9.2.2021). Hiermit sei noch erwähnt, dass seit 2007(!) keine Überprüfung der Steuererklärungen erfolgt wäre, die Steuererklärungen wären immer ohne Überprüfung erklärungsgemäß veranlagt worden, erst im Zuge der Veranlagung 2019 wäre erstmals dieser Sachverhaltsfrage mit Vorhalt vom 9.2.2021 für die Jahre 2016 bis 2019 nachgegangen worden.

Aus der Vorhaltsbeantwortung des Bf. vom 24.2.2021 hätte sich somit der Sachverhalt - zu welchem Zweck die nach Betriebsbeendigung noch vorhandenen Bankverbindlichkeiten ursprünglich aufgewendet wurden (Anschaffung von Wirtschaftsgütern oder Finanzierung des laufenden Geschäftsbetriebes) erstmals ergeben.

Der Bf. hätte in seiner Vorhaltsbeantwortung angegeben, dass kein Betriebsvermögen ins Privateigentum übergegangen wäre und der Fuhrpark an die im März 2006 neu gegründete ***A-GmbH*** veräußert worden wäre und das Gebäude nur gemietet gewesen wäre.

Dem Einwand des Bf., dass der Neuerungsstatbestand nicht hinreichend konkretisiert worden wäre, wäre entgegenzuhalten, dass der Bf. selbst bzw. seine steuerliche Vertretung, wie

bereits erwähnt, in der Vorhaltsbeantwortung die Antwort auf die bisher unbekannte Sachverhaltsfrage gegeben hätte und somit der Sachverhalt erstmals geklärt worden wäre, nämlich dahingehend, dass die verbleibenden Bankverbindlichkeiten nicht der Finanzierung einzelner Wirtschaftsgüter gedient hätten, sondern zur Finanzierung des laufenden Geschäftsbetriebes.

Es würde sich beim benannten Neuerungstatbestand in der Begründung des Wiederaufnahmeverfahrens (eigene Auskunft des Bf. im Vorhalteverfahren) daher um eine reine Sachverhaltsfrage handeln und keineswegs um eine andere rechtliche Beurteilung des Sachverhalts.

Die Beschwerden vom 28.1.2022 betreffend Sachbescheide Einkommensteuer 2016 bis 2019 wurden mit Beschwerdeverentscheidungen vom 17. Jänner 2024 als unbegründet abgewiesen.

In den Beschwerdeverentscheidungen zu den Sachbescheiden Einkommensteuer 2016 bis 2019 wurde auf eine gesonderte Begründung verwiesen, die am 18.1.2024 ergangen ist und wie folgt lautet:

Der Bf. hätte seit 2008 folgende Beträge an Zinsaufwendungen als nachträgliche Betriebsausgaben geltend gemacht.

2008: 17.243,12
2009: 8.419,46
2010: 7.066,98
2011: 8.063,09
2012: 7.368,13
2013: 6.392,57
2014: 6.120,80
2015: 5.619,23
2016: 5.409,60
2017: 4.941,47
2018: 7.611,91
2019: 2.547,41
2020: 2.406,39
2021: 2.428,02

Erstmals bei der Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2019 wären diese Zinszahlungen mittels schriftlichem Vorhalt vom 9.2.2021 betreffend der Jahre 2016 bis 2019 hinterfragt worden, woraus diese Zinszahlungen resultieren, da die Einkommensteuerbescheide 2008 bis 2018 jeweils ohne Überprüfung erklärungsgemäß ergangen wären. Der Betrieb wäre 2006 geschlossen worden.

Der Bf. wäre im Vorhalt darauf hingewiesen worden, dass nach geltender Rechtsprechung

Zinsen dann keine Betriebsausgaben mehr darstellen, wenn das fremdfinanzierte Wirtschaftsgut ins Privatvermögen übertragen wurde. Nach einer Betriebsveräußerung oder -aufgabe vorhandene Verbindlichkeiten wären, soweit [Anmerkung: zu ergänzen wohl: diese] nicht mit einem in die private Sphäre überführten Wirtschaftsgut zusammenhängen weiterhin dem Betriebsvermögen zuzurechnen. Es wären aber alle zumutbaren Schritte zur Tilgung der Verbindlichkeiten zu setzen (wie etwa Auflösung von Lebensversicherungen, Veräußerung von Grundstücken etc.). Der Bf. wäre aufgefordert worden anzugeben in welchem Zusammenhang (für welche Wirtschaftsgüter) die seinerzeitige Fremdfinanzierung getätigt wurde und ob Wirtschaftsgüter verkauft oder ins Privatvermögen übernommen wurden. Für den Fall dass die seinerzeitigen Verbindlichkeiten Betriebsvermögen darstellen, wäre der Bf. aufgefordert worden für jedes Jahr eine Einnahmen-/Ausgabenrechnung unter Berücksichtigung des Vermögens des Bf., aus der der jährlich mögliche Schuldentilgungsbetrag hervorgeht, vorzulegen.

Den Vorhalt hätte die steuerliche Vertretung des Bf. fristgerecht wie folgt beantwortet: 2005 wäre es bei der Einzelfirma des Bf. wegen massiven Umsatzrückgängen zu mehreren Zahlungsschwierigkeiten und am Ende zur Konkursöffnung gekommen. Aus dem Konkurs 2005 wäre kein Vermögen aus der Firma ins Privateigentum übergegangen. Der Fuhrpark wäre damals betrieblich an die ***A-GmbH*** veräußert worden und das Gebäude wäre gemietet gewesen. Die Lebensversicherung des Bf. wäre damals aufgelöst worden um die Quote die an die übrigen Gläubiger zu leisten gewesen wäre, bedienen zu können. Die ***A-GmbH*** wäre von den Herren ***5*** und ***6*** und Frau ***7*** als Gesellschafter gegründet worden. Der Bf. wäre als Arbeiter mit dem kollektivvertraglichen Mindestlohn angestellt worden.

Aus der Vorhaltsbeantwortung wäre somit klar gewesen, dass die Verbindlichkeiten weiterhin dem Betriebsvermögen zuzurechnen und somit grundsätzlich als nachträgliche Betriebsausgaben abzugsfähig wären. Allerdings hätte die angeforderte Einnahmen-/Ausgabenrechnung unter Berücksichtigung des Vermögens des Bf. gefehlt. Weshalb am 30.7.2021 mit Frist 31.8.2021 neuerlich ein schriftlicher Vorhalt verfasst worden wäre, in dem der Bf. aufgefordert worden wäre, die ausstehenden Berechnungen nachzureichen. Gleichzeitig wäre darauf hingewiesen worden, dass bei Nichterfüllung des neuerlichen Ersuchens, die geltend gemachten Zinsen als nachträgliche Betriebsausgaben für die Jahre 2016 bis 2019 nicht mehr anerkannt werden würden.

Auf diesen neuerlichen Vorhalt, zugestellt in die Databox am gleichen Tag (30.7.2021), wäre nicht reagiert worden. Weshalb am 21.9.2021 die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2016 bis 2019 ohne Berücksichtigung von Zinsen als nachträgliche Betriebsausgaben erlassen worden wären.

Zum Sachverhalt nach Aushebung des alten Einbringungsaktes:

Nach Aktenlage hätte der Bf. seinen Betrieb, Groß- und Einzelhandel mit ***14***, seit 1987 betrieben. Am ***18***1997 wäre erstmals Konkurs eröffnet worden, der mit Zwangsausgleich (Quote von 20%) am ***19***1998 geendet hätte. Im Jahr 2006 (***15***2006) wäre neuerlich Konkurs eröffnet worden. Der Masseverwalter würde in seinem Bericht anführen, dass nach drastischer Reduktion der Personalkosten (von 10 Dienstnehmern wären in Folge nur mehr der Bf., seine Gattin und 1 geringfügige Mitarbeiterin als Dienstnehmerin tätig gewesen) trotz erzielter Gewinne, die Ursache für die neuerliche Zahlungsunfähigkeit darin gelegen wäre, dass die Gewinne nicht ausgereicht hätte um die hohen Lebenshaltungskosten und die Darlehensrückzahlungen abzudecken. Der Konkurs hätte am ***18***2006 nach Annahme Zahlungsplan mit einer Quote von 10% geendet. Angemeldete Forderungen im Konkurs wären € 416.102,81 gewesen davon bestritten € 25.080,41. Auf den Hauptgläubiger, die ***20***, wären davon € 152.181,80 entfallen.

Der aus der Erfüllung der Quotenzahlung resultierende Schuldnachlass wäre bei der Jahresveranlagung 2007 als steuerpflichtiger Sanierungsgewinn erfasst worden. In einer Aktennotiz wäre nach Rücksprache mit dem damaligen Steuerberater festgehalten worden, dass die Bankverbindlichkeiten der ***20*** im Sanierungsgewinn nicht enthalten wären, da sich die Bank am Zwangsausgleich nicht beteiligt hätte.

Das Einzelunternehmen wäre auf Antrag des Masseverwalters am ***21***2006 geschlossen worden. Am ***22***2006 wäre die ***A-GmbH*** gegründet worden, die den Handelsbetrieb mit ***14*** weitergeführt hätte. Von 2006 bis 2009 wäre der Bf. bei der GmbH als Dienstnehmer beschäftigt und ab 2009 als Gesellschafter zu einem Drittel (33,33% mit einer Stammeinlage von € 12.000) beteiligt gewesen. Ab 2010 bis Dezember 2021 wäre der Bf. wesentlich beteiligter Gesellschafter-Geschäftsführer gewesen.

Aus einer Beilage zur Steuererklärung 2009 würde hervorgehen, dass der Bf. für das Kredit Kto. Nr. ***23*** bei der ***20*** € 7.200,-- jährlich zurückzahlen würde. Die Restschuld zum 31.12.2009 hätte € 83.333,20 betragen. Dieses Konto wäre als 100% betrieblich angeführt worden.

Das Kredit-Konto der ***20*** Kto. Nr. ***24*** wäre mit dem Vermerk versehen - neuer Kredit zur Abdeckung 2008
Konto ***25*** (78 % der aushaftende Verbindlichkeiten zum 1.1.2009 € 79.668,80) und Konto ***26*** (78 % der aushaftende Verbindlichkeiten zum 1.1. 2009 € 22.456,70) wären zu 78% betrieblich angesetzt worden.
Das Privatkonto ***27*** zu 22% betrieblich (aushaftende Verbindlichkeiten zum 1.1.2009 € 16.930,90) und das Private Girokonto ebenfalls zu 22% betrieblich mit aushaftenden Verbindlichkeiten zum 1.1.2009 mit € 11.943,60.

Für diese Konten wären jährliche Darlehensrückzahlungen von € 8.800,-- geleistet worden. Aushaftender Darlehensrückstand zum 31.12.2009 für diese Konten: € 128.171,10

Der Gesamtschuldenstand für die geltend gemachten Zinszahlungen hätte zum 31.12.2009 daher € 211.504,30 betragen. Das wäre allerdings deutlich mehr als im Anmeldeverzeichnis bei Konkurseröffnung 2006 (€ 152.181,80) angeführt.

Rechtsansicht:

Erst nach Einstellung eines Betriebes aufgenommene Kredite würden keine Betriebsschuld mehr bilden, denn mangels eines Betriebes könne auch kein Betriebsvermögen mehr erworben werden; und zwar auch kein negatives in Form von Betriebsschulden. Die dafür aufgewendeten Kreditkosten wären daher keine (nachträglichen) Betriebsausgaben (VwGH vom 6.3.1984, 83/14/0107). Damit würden nur mehr die Verbindlichkeiten vom 100%igen betrieblichen Schuldenkonto Nr. ***24*** der ***20*** verbleiben.

Im Beschwerdeverfahren hätte der Bf. nun die entsprechenden Einnahmen/Ausgabenrechnungen zur Ermittlung der jährlich möglichen Schuldentilgungsrate für die Jahre 2016 bis 2019 vorgelegt. An jährlicher Kreditratenzahlung würden € 16.800 angeführt werden. Allerdings hätte der Bf. keinerlei Verwertung von Vermögenswerten angesetzt, obwohl bereits im Vorhalteverfahren darauf hingewiesen worden wäre, dass alle zumutbaren Schritte zur Tilgung der Verbindlichkeiten zu setzen sind. Wenn derartige Maßnahmen unterbleiben, wären die Zinsen nicht mehr Aufwendungen i.S. des § 32 Z 2 EStG 1988 (VwGH 22.10.1996, 95/14/0018; VwGH 20.9.2001, 98/15/0126).

Wie der Bf. selbst im ersten Vorhalt angeführt hätte, hätte der Bf. eine Lebensversicherung aufgelöst. Der Erlös aus der Lebensversicherung wäre zur Schuldentilgung anzusetzen.

Zudem wäre der Bf. - wie bereits erwähnt von 2009 bis Dezember 2021 wesentlich beteiligter Gesellschafter-Geschäftsführer der ***A-GmbH*** (anteilige Stammeinlage 12.000,-- 33,33%). Es wäre dem Bf. im Jahr 2009 finanziell möglich (!) gewesen ein Drittel der GmbH zu erwerben. Die GmbH hätte durchaus Gewinne erwirtschaftet (Bilanzgewinne 2010: € ***28*** 2011: € ***29*** 2012: € ***30*** 2015: € ***31*** 2016: € ***32*** 2019: € ***33*** 2020: € ***34*** und 2021: € ***35***). Als Drittel-Eigentümer und Geschäftsführer wäre es dem Bf. jederzeit offen gestanden Gewinne auszuschütten und ihn nach Zahlung der darauf entfallenden Steuern zur Tilgung der ehemaligen Schulden zu verwenden. Im Pkt. 9.3. des Gesellschaftsvertrages vom ***36***2006 wäre vereinbart, dass der jährliche Bilanzgewinn an die Gesellschafter zur Gänze auszuschütten ist, es sei denn die Gesellschafter beschließen einstimmig Anderslautendes. Selbstverständlich würde es dem Bf. als Geschäftsführer und Gesellschafter freistehen, den Bilanzgewinn zur Erhöhung der Eigenkapitalquote der GmbH zu verwenden und gegen die Ausschüttung zu stimmen. Dies würde jedoch dazu führen, dass im selben Maß die ehemaligen betrieblichen Schulden zu privaten werden würden und die daraus entstehenden Zinsen nicht als nachträgliche Betriebsausgaben abzugsfähig wären (UFSL vom 13.8.2007, RV/0905-L/04).

Am 8. Februar 2024 stellte der Bf. via Finanzonline ein Ansuchen um Verlängerung der Frist für die Einbringung von Vorlageanträgen betreffend die Beschwerdeentscheidungen zur Wiederaufnahme Einkommensteuer 2016 bis 2018 sowie auch der die Sachbescheide Einkommensteuer 2016 bis 2019 betreffenden Beschwerdeentscheidungen bis 29.3.2024, wobei dieses Ansuchen damit begründet wurde, dass die Rechtmäßigkeit der Wiederaufnahme sowie die Versagung des Zinsaufwands als (nachträgliche) Betriebsausgaben noch im Detail geprüft werden müsse, was sich durch einen plötzlichen Krankenstand in der Familie des Bf. und den lange zurückliegenden Konkurs verzögern werde.

Mit Bescheid vom 20. Februar 2024 wurde dieses Fristverlängerungsansuchen zur Einbringung von Vorlageanträgen betreffend die im Vorabsatz angeführten Beschwerdeentscheidungen vom Finanzamt mit folgender Begründung abgewiesen:

Im Zuge der Bearbeitung der Einkommensteuererklärung 2019 (eingebracht am 30.8.2020) wäre am 9.2.2021 ein Bedenken- und Fragenvorhalt für die Jahre 2016 bis 2019 ergangen indem erstmals um Klärung der anlässlich der Betriebsaufgabe 2005 (!) nachträglich geltend gemachten Finanzierungs- und Zinsaufwendungen ersucht worden wäre. In diesem Vorhalt wäre erstmals darauf hingewiesen worden, dass nach geltender Rechtsprechung alle zumutbaren Schritte zur Tilgung der (ehemals) betrieblichen Verbindlichkeiten zu setzen sind, sofern es sich um Betriebsvermögen handelt und dies auch entsprechend durch Vorlage einer Geldverkehrsrechnung (private Einnahmen/Ausgabenrechnung) für jedes Jahr separat nachzuweisen ist. Der Vorhalt wäre am 24.2.2021 derart beantwortet worden, dass aus dem Konkurs 2005 kein Wirtschaftsgut ins Privatvermögen übergegangen wäre, der Fuhrpark an die nachfolgende ***A-GmbH*** veräußert und die Lebensversicherung aufgelöst worden wäre um die Quotenzahlungen zu bedienen. Die angeforderten Geldverkehrsrechnungen der Jahre 2016 bis 2019 wären nicht vorgelegt worden.

Am 30.7.2021 wäre daher nochmals ein schriftlicher Vorhalt ergangen, mit dem Ersuchen die angeforderte Geldverkehrsrechnung für die Jahre 2016 bis 2019 (mehr als 10 Jahre nach Konkursende) nachzureichen.

Mangels Beantwortung des 2. Vorhaltersuchens wären am 21.9.2021 die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2019 sowie nach Wiederaufnahme des Verfahrens, die neuen Einkommensteuer-Sachbescheide für die Jahre 2016-2018 ohne Berücksichtigung des nachträglichen Zinsaufwandes ergangen.

Am 11.10.2021 wäre fristgerecht via FON durch die steuerliche Vertretung des Bf. ein Antrag auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist für die Einkommensteuerbescheide 2016 bis 2019 und die Wiederaufnahmebescheide für die Jahre 2016 bis 2018 bis zum 17.12.2021 eingebracht worden. Begründend wäre ausgeführt worden, dass die Versagung des Zinsaufwandes als nachträgliche Betriebsausgaben und die Voraussetzungen für das Wiederaufnahmeverfahren

noch im Detail geprüft werden müssen. Dem Antrag wäre durch Stillschweigen stattgegeben worden.

Am 17.12.2021 wäre neuerlich ein Antrag auf Rechtsmittelfristverlängerung für die Einkommensteuerbescheide 2016 bis 2019 sowie die Wiederaufnahmebescheide der Jahre 2016 bis 2019 durch die steuerliche Vertretung via FON eingebracht worden, mit dem Ersuchen die Frist neuerlich bis zum 31.1.2022 zu verlängern. Als Begründung wäre angeführt worden, dass die geforderte Aufstellung über den jährlich möglichen Schuldentilgungsbetrag noch nicht für alle Jahre erstellt werden konnte. Auch diesem Antrag wäre stillschweigend stattgegeben worden.

Am 28.1.2022 wäre gegen die angeführten Bescheide Beschwerde eingelegt und dabei die angeforderten jährlichen Berechnungen über die möglichen Schuldentilgungsbeträge vorgelegt worden.

Am 23.10.2023 wäre eine Säumnisbeschwerde beim BFG Linz zur Erledigung der noch offenen Rechtsmittel erhoben worden.

Am 10.1.2024 wäre via elektronischer Zustellung die abweisende Beschwerdevorentscheidung betreffend Wiederaufnahmebescheide für die Jahre 2016 bis 2018 ergangen.

Am 17.1.2024 wären eine abweisende Beschwerdevorentscheidung gegen die Einkommensteuerbescheide 2016 bis 2019, sowie am gleichen Tag der Einkommensteuerbescheid 2020 ergangen. Die händische Bescheidebegründung für die angeführten Jahre wäre via elektronischer Zustellung am 18.1.2024 versendet worden.

Am 8.2.2024 wäre wiederum ein Antrag auf Rechtsmittelfristverlängerung für die Einbringung einer Beschwerde resp. Vorlageantrag gegen die bereits mehrfach angeführten Bescheide mit dem Ersuchen die Rechtsmittelfrist bis zum 29.3.2024 zu verlängern eingebracht worden. Als Begründung wäre wieder - so wie im ersten Antrag auf Rechtsmittelfristverlängerung vom 11.10.2021 - angeführt worden, dass die Rechtmäßigkeit des Wiederaufnahmeverfahrens und die Versagung des Zinsaufwandes noch im Detail geprüft werden müssten und sich dies durch einen Krankheitsfall in der Familie entsprechend verzögern würde.

Gemäß § 245 Abs. 3 BAO wäre die Beschwerdefrist auf Antrag von der Abgabenbehörde aus berücksichtigungswürdigen Gründen, erforderlichenfalls auch wiederholt, zu verlängern. Durch einen Antrag auf Fristverlängerung werde der Lauf der Beschwerdefrist gehemmt.

Da nach so langer Verfahrensdauer die Prüfung der Rechtmäßigkeit des Wiederaufnahmeverfahrens und die Prüfung der Versagung des Zinsaufwandes als nachträgliche Betriebsausgaben innerhalb der 2jährigen Verfahrensdauer durchaus im Bereich des Möglichen wäre und keine neue Begründung - vom derzeitigen Krankheitsfall abgesehen -

vorgebracht worden wäre, würden für die Behörde keine berücksichtigungswürdigen Gründe mehr vorliegen, die Beschwerdefrist neuerlich zu verlängern.

In der Rechtsmittelbelehrung dieser Entscheidung wurde auf § 244 BAO hingewiesen.

Ebenfalls am 20.2.2024 wurde betreffend die Beschwerden gegen die Wiederaufnahme der Verfahren Einkommensteuer 2016 bis 2018 über Finanzonline ein Vorlageantrag durch den Bf. gestellt, wobei die Entscheidung durch den gesamten Senat sowie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt wurde.

Dieser Vorlageantrag wurde wie folgt begründet:

Betreffend die Beschwerdegründe werde auf die Ausführungen in der Beschwerde verwiesen und folgende Ergänzung vorgenommen:

Wie in der Vorhaltsbeantwortung vom 24.2.2021 an die Behörde ausgeführt, wäre im Zuge des Konkursverfahrens kein Vermögen in das Privatvermögen übergegangen, sondern wären sämtliche Verwertungserlöse zur Befriedigung der Gläubiger verwendet worden.

Dass der Behörde nicht bekannt gewesen sei, dass die Bankverbindlichkeiten zur Finanzierung des laufenden Geschäftsbetriebes aufgenommen wurden, wäre nicht von Relevanz, da die Finanzierung von allgemeinen Betriebsschulden zum Ansatz von Zinsen als nachträgliche Betriebsausgaben berechtigt (VwGH 95/14/0018 m.w.N.). Diese Zinsen wären daher zu Recht in der Steuererklärung angesetzt worden, was auch in den (erstmaligen) Bescheiden der belangten Behörde zum Ausdruck gebracht worden wäre.

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH (Ritz/Koran, BAO⁷, § 303, Rz 21 m.v.N.) würden neue Tatsachen bzw. Sachverhaltselemente nur dann vorliegen, wenn diese bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten.

Die Bescheide hätten jedoch nicht anders erlassen werden dürfen, selbst wenn der belangten Behörde damals schon (ausdrücklich) bekannt gewesen wäre, dass die Zinsen für die Tilgung von ehemaligen betrieblichen Verbindlichkeiten bezahlt werden, die aus der allgemeinen Betriebstätigkeit resultieren.

Die Voraussetzungen für den Neuerungstatbestand nach § 303 Abs. 1 lit b BAO wären somit als nicht erfüllt anzusehen, ebenso wenig würden die Voraussetzungen für die weiteren Wiederaufnahmetatbestände nach lit. a und lit. c leg. cit. vorliegen.

Angemerkt sei, dass der Behörde die (nunmehr erneut) beigelegte Aufstellung über die Kreditkonten und Zinsen bekannt gewesen sein müsse, da sie - soweit dem Bf. erinnerlich - der eingereichten Steuererklärung 2008 beigelegt worden wäre. In dieser wäre auch ein sachgerechter Privatanteil abgezogen worden.

Auch hinsichtlich der mit Beschwerde bekämpften Sachbescheide Einkommensteuer 2016 bis 2019 vom 21.9.2021 wurde am 27.2.2024 ein Vorlageantrag gestellt, wobei ebenfalls die Entscheidung durch den gesamten Senat sowie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt wurde.

Dieser Vorlageantrag wurde wie folgt begründet:

Nicht vorgesehene Wurzelberichtigung:

Die Nichtanerkennung der Zinsen und Spesen als Betriebsausgaben würde großteils mit Ereignissen begründet werden, die in bereits verjährten Jahren stattgefunden hätten (bzw. hätten müssen). Eine Wurzelberichtigung nach § 4 Abs. 2 EStG wäre für laufende (auch nachträgliche) Zinsaufwände nicht anzuwenden. Somit wäre fraglich, ob diese Ereignisse auf die Jahre 2020 und 2021 noch Auswirkung haben können.

Auflösung Lebensversicherung:

Die Lebensversicherung wäre bereits 2006 zur Gänze aufgelöst worden, um die 20 %-ige Quote, die an die übrigen Gläubiger zu leisten gewesen wäre, bedienen zu können. Anbei die Nachweise über die damalige Auflösung und Verwendung (Anmerkung: Gemeinschaftskonto des Bf. und ***12***). Eine weitere Auflösung, wie von der Behörde gefordert, wäre somit denkunmöglich.

Kapital für Stammeinlage ***A-GmbH***:

Die Stammeinlage wäre dem Bf. von seiner Ehefrau ***12*** leihweise zur Verfügung gestellt und wurde dieser im Zuge des Ausscheidens als Gesellschafter im Dezember 2021 an Frau ***12*** rückgestellt worden.

Aufstellung Lebenshaltungskosten des Bf. (Einnahmen-Ausgaben) 2016, 2017, 2018, 2019:

Diese Aufstellungen wären trotz Nachreichung im Beschwerdeverfahren nicht gewürdigt worden. Wie daraus ersichtlich wäre, wäre der Bf. in einzelnen Jahren von seiner Ehefrau ***12*** zwecks möglichst hoher Tilgung des Darlehens finanziell unterstützt worden.

Gewinnausschüttungen ***A-GmbH***:

Das Finanzamt Österreich würde übersehen, dass in der Vergangenheit auf Bilanzjahre mit einem moderaten Gewinn oftmals Bilanzjahre mit einem Jahresverlust bzw. sogar absoluten Bilanzverlust gefolgt wären, wodurch eine Gewinnausschüttung schon aufgrund des Gläubigerschutzprinzips rechtswidrig wäre (siehe zB 60b100/12t):

2014: Jahresverlust € ***37***, Bilanzverlust € ***38***

2017: Jahresverlust € ***39***

2018: Jahresverlust € - ***40***.

Mitte Dezember 2021, anlässlich des Ausscheidens des Bf. als Gesellschafter, wäre ein großer Teil des Bilanzgewinns von € 30.000 ausgeschüttet worden, wovon dem Bf. € 7.250 netto zu

Gute gekommen wäre. Der Bilanzgewinn 2021 wäre vereinbarungsgemäß bereits den neuen Gesellschaftern zugutegekommen. Die Gewinnausschüttung wäre auch in der Aufstellung der Einnahmen-Ausgaben 2021 berücksichtigt worden.

Stand Darlehen ***11*** 2006 vs. 2009:

In den Jahren 2006, 2007 und 2008 hätte der Bf. nur ein geringes Einkommen erzielt, sodass keine Mittel zur Darlehenstilgung zur Verfügung gestanden wären. Mit der Tilgung hätte erst im Oktober 2008 nach der Umschuldung begonnen werden können, wobei Frau ***12*** den Bf. unterstützt hätte. In diesen Jahren wären die Zinsen und Spesen weitergelaufen, was auch die Differenz von den angemeldeten € 152.181,80 (Konkurseröffnung ***41*** 2006) bei der ***11*** zu den per 31.12.2009 als für die betrieblichen Zinsaufwände geltend gemachten € 183.306,66 erklären würde.

Zinsen für 2009 (und die Folgejahre) wären nicht von einer Darlehensbasis von € 211.504,30 geltend gemacht worden, sondern nur von € 183.306,66, da für das umgeschuldete Darlehen ***20*** ***24*** ein entsprechender Privatanteil von 22% abgezogen worden wäre (= € 83.333,20 + € 128.171,10 * 0,78). Dieser Teil wäre auch in der Konkursanmeldung nicht enthalten gewesen.

Die Zinsen hätten sich vor der Umschuldung auf bis zu 7,875 % p.a. belaufen; € 152.181,80 hochgerechnet für 2 Jahre und 8 Monate bei 7 % p.a. ergibt € 183.313,94.

Mit Vorlagebericht vom 9. April 2024 legte das Finanzamt die Beschwerden betreffend Wiederaufnahme Einkommensteuer 2016 bis 2018 sowie betreffend die Sachbescheide Einkommensteuer 2016 bis 2019 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte deren Abweisung. Zur Beschwerde gab das Finanzamt folgende Stellungnahme ab:

1. Betreffend Wiederaufnahme Einkommensteuer 2016 bis 2018:

Die Wiederaufnahmebescheide 2016 - 2018 gemäß § 303 Abs. 1 BAO, alle vom 21.09.2021, würden jeweils auf die Begründung der Einkommensteuerbescheide verweisen, und dass die darin angeführten Tatsachen neu hervorgekommen sind. In den Begründungen der Einkommensteuerbescheide 2016 - 2018 werde jeweils angeführt, dass laut Aktenlage der Gewerbebetrieb 2005 aufgegeben wurde, aus der Vorhaltsbeantwortung vom 24.2.2021 sich ergibt, dass die geltend gemachten Zinsaufwendungen für Verbindlichkeiten die weiter dem Betriebsvermögen zuzurechnen seien, geltend gemacht wurden. Schon in dem Vorhalt zu dieser Vorhaltsbeantwortung findet sich die Passage: "Für den zweiten Fall legen Sie bitte zum Nachweis, dass alle zumutbaren Schritte zur Schuldtilgung gesetzt wurden, für jedes angeführte Jahr eine Einnahmen/Ausgabenrechnung unter Berücksichtigung Ihres Vermögens, aus der der jährlich mögliche Schuldentilgungsbetrag hervorgeht, vor".

Im Anschluss werde in den Bescheidbegründungen darauf verwiesen, dass in einem solchen Fall alle zumutbaren Schritte zur Schuldentilgung zu setzen sind. In der Begründung werde auch auf den weiteren Vorhalt vom 31.8.2021 (Anmerkung: richtig wohl: 30.7.2021) verwiesen, in dem neuerlich aufgefordert wurde, mögliche Schuldentilgungsbeträge unter Berücksichtigung von Vermögen nachzuweisen. Schließlich werde angeführt, dass, wie im Vorhalteverfahren

angekündigt, mangels Beantwortung die Zinsaufwendungen nicht mehr berücksichtigt werden. Aus dieser Begründung mit den Verweisen auf die beiden Vorhalte wäre ersichtlich, dass die belangte Behörde davon ausgehen würde, dass mangels Vorlage von Vermögensaufstellungen und Errechnung des frei verfügbaren Jahresvermögens in den beschwerdegegenständlichen Jahren keine dem ehemaligen Betrieb zurechenbaren Verbindlichkeiten verblieben wären. Dies wäre eine Tatsache, die bei Bescheiderstellung der Behörde noch nicht bekannt gewesen wäre. Da dies aus der Verweiskette Wiederaufnahmebescheide - Bescheidbegründung - Vorhalt hervorgehen würde, wäre in den Wiederaufnahmebescheiden ein tauglicher Wiederaufnahmegrund bezeichnet, bei dessen Berücksichtigung sich eine Änderung des Spruchs der Einkommensteuerbescheide ergeben würde.

2. Betreffend Sachbescheide Einkommensteuer 2016 bis 2019:

Zunächst wäre festzuhalten, dass mit Annahme des Zahlungsplans alle Gläubiger nur mehr mit der Quote zu befriedigen gewesen wären. Auch die ***20*** (idF ***20***) wäre davon umfasst gewesen, laut Protokoll wäre sie vom ***42*** vertreten gewesen. Hätte die ***20*** nicht zugestimmt oder wäre ihre Forderung nicht Teil des Gläubigerpools gewesen wäre auf Grund der Ablehnung der anderen Gläubiger nicht einmal eine Mehrheit zustande gekommen. Mit Abschluss des Konkursverfahrens wäre für alle Gläubiger eine Quote von 6,7% aus der Annahme des Zahlungsplans festgelegt worden. Die Aussage, dass die Bank nicht am Zwangsausgleich teilgenommen hätte wäre nicht nachvollziehbar. Ein Zwangsausgleich hätte im Übrigen 2006 gar nicht stattgefunden, es hätte sich um die Annahme eines Zahlungsplans gehandelt. Die festgestellten Forderungen hätten sich laut Anmeldeverzeichnis insgesamt auf € 391.022,40 belaufen, nach Annahme des Zahlungsplans wären sohin € 26.108,50 zu zahlen um sich iSd § 193 Abs. 1 iVm § 156 Abs. 1 KO (in der zur Konkursaufhebung ***18***2006 gültigen Fassung) von der Restschuld zu befreien.

Kein wirtschaftlicher Zusammenhang mit einer ehemaligen betrieblichen Tätigkeit würde bestehen, wenn Aufwendungen ihre Ursache in der Zeit nach Beendigung der betrieblichen Tätigkeit haben (vgl. Jakom, EStG 16. Aufl § 32 Rz 28). Im selben Jahr, zu dem der Bf. die Eingabe zu einer aufrechten Schuld aus dem ehemaligen Betrieb iHv ca. € 183.000,- gemacht hätte, hätte er 1/3 der GmbH erworben, bei der er zuvor tätig gewesen wäre. Auf dem dazu beigelegten Blatt, welches die einzige Eingabe wäre, auf der Schuldenstände aufgegliedert wären, wäre der erste Vermerk "Konkurs eröffnet im ***41*** 2006 Zwangsausgleich bewilligt". Auch wenn es sich um einen Zahlungsplan, und keinen Zwangsausgleich gehandelt

hätte, würde sich daraus nicht ergeben warum die Schuld weiter bestanden hätte. Überdies würden dann mehrere Konten aufgegliedert werden, deren Zuordnung zum ehemaligen Betriebsvermögen nicht begründet werde. Es würden sich darauf nur wage Angaben wie "Zinsen und Spesen zu 100% betrieblich" (***43***), "neuer Kredit zur Abdeckung 2008" (***44***), oder Privat (***27***), finden. Warum die drei zum Stand 1.1.2009 mit gesamt € 188.408,50 belasteten Konten (***45***, ***25***, ***26***), jeweils immer noch Verbindlichkeiten des ehemaligen Einzelunternehmens darstellen würden, werde nicht dargelegt. Eine ehemalige Betriebsschuld bei der ***20*** würde in dieser Höhe selbst dann zweifelhaft erscheinen, wenn es einen Grund gäbe, dass die Verbindlichkeiten in voller Höhe weiter bestanden hätte (und überdies weiter dem ehemaligen Unternehmen und dem Beschwerdeführer zurechenbar wären), da die Bank im Jahr 2006 nur eine Forderung iHv € 152.181,80 angemeldet hätte, und jedenfalls aus der Verteilung 3,3% erhalten hätte müssen.

Zinsen, die nach Betriebsveräußerung bzw. -aufgabe für (vormalige) Betriebsschulden anfallen, würden insbesondere insoweit nicht zu nachträglichen Betriebsausgaben führen, als der Steuerpflichtige nicht alle ihm zumutbaren Schritte zur Tilgung der Verbindlichkeiten gesetzt hat (VwGH 2008/15/0308 mwV auf frühere Judikatur).

Zur Überprüfung, ob alle zumutbaren Schritte zur Tilgung der Verbindlichkeiten gesetzt wurden, wären für jedes Veranlagungsjahr nach der Betriebsveräußerung bzw. -aufgabe die Einnahmen und die „notwendigen Ausgaben“ des Steuerpflichtigen gegenüberzustellen; auf diese Weise wäre ein rechnerischer Einnahmenüberschuss zu ermitteln, wobei auch auf das Vermögen des Steuerpflichtigen Bedacht zu nehmen und insbesondere zu prüfen wäre, ob der Rückkauf von Lebensversicherungen zumutbar wäre (vgl. D/K/M/Z, EStG 22.Lfg § 32 Rz 102 mwN).

Werde daher eine zumindest teilweise zumutbare Tilgung unterlassen, würde die Verbindlichkeit im entsprechenden Ausmaß die betriebliche Veranlassung verlieren (D/K/M/Z, EStG 22. Lfg § 32 Rz 104).

Vor Erlassung der strittigen Bescheide wäre der Bf. zweimalig aufgefordert worden, nach Jahren gegliederte Vermögensaufstellungen zu übermitteln, um feststellen zu können ob und wie hoch eine Zinslast in den strittigen Jahren noch der ehemaligen betrieblichen Tätigkeit zuzurechnen wäre. Erst im Zuge der Beschwerde wäre eine Aufstellung vorgelegt worden, allerdings nur die streitgegenständlichen Jahre selbst betreffend und nach Monaten gegliedert. Ob mit 2016 noch Zinslasten dem ehemaligen Unternehmen zugerechnet werden können, würde sich daraus naturgemäß nicht feststellen lassen. Überdies wäre selbst diese Aufstellung fehlerhaft. So würden als Ansatz für die Schätzung von unregelmäßigen Ausgaben 2016-2019 Referenzwerte aus 2021 herangezogen werden.

Wenn im Vorlagebericht die Nichtanwendbarkeit von § 4 Abs. 2 EStG argumentiert werde, so wäre darauf hinzuweisen, dass die belangte Behörde 2016 gar keine Zurechnung von zuvor erhöht geltend gemachten Zinsen vorgenommen hätte.

Im Vorlageantrag werde dargelegt, dass die Betriebsschulden 2008 wegen der geringen Einkommen durch die Zinsen angestiegen seien. Dabei wäre die letzte Seite eines Kontoauszugs des Konto ***25*** vorgelegt worden, wohl um Zinssatz und Darlehensschuld iHv 71.117,50 zum 31.12.2007 darzulegen. Aus diesem wäre aber auch ersichtlich, dass 2007 dieses Konto für Zahlungsverkehr (Ausgang € 179,44 an ***A-GmbH***, Eingang € 75,52 aus einer Rechnung vom 30.11.2007) genutzt worden wäre. Dies würde der Entstehung des Negativsaldos ausschließlich vor Konkurs des Einzelunternehmens 2006 widersprechen, und demnach der Zurechenbarkeit zum ehemaligen Betrieb.

Der Bf. wäre von 2007 - 2009 bei der ***A-GmbH*** nichtselbständig beschäftigt gewesen. 2009 hätte er 1/3 der Anteile dieser GmbH erworben. Ab 2010 wäre er Gesellschafter-Geschäftsführer gewesen und hätte daraus Einkünfte aus selbständiger Arbeit im wesentlichen Umfang bezogen. Die belangte Behörde wäre der Ansicht, dass, falls überhaupt nach dem Konkurs und der Annahme des Zahlungsplans noch Betriebsschulden 2008 vorhanden gewesen wären, diese jedenfalls geringer als die 2008 vom Bf. angesetzten € 188.408,50 gewesen wären, und innerhalb der 10 Jahre seit dem Konkurs mit 2016 bereits getilgt worden wären oder zumindest getilgt werden hätten können.

Das Bundesfinanzgericht forderte in der Folge vom Finanzamt den Veranlagungsakt des Bf. – soweit dieser in Papierform vorliegt – an.

Dieser sowie auch der Akt des Finanzamtes ***1*** zum Insolvenzverfahren aus dem Jahr 2006 wurden dem Bundesfinanzgericht mit Schreiben vom 29.4.2024 vorgelegt.

Mit Beschluss vom 24.4.2024 wurde der Bf. um Vorlage folgender Unterlagen ersucht:

A.) Kopien der mit der ***20*** abgeschlossenen Kreditverträge zu Konto Nr. ***25***, ***46*** und ***47*** und zu Konto Nr. ***48***

B.) Nachweise welche offenen Kredite der Forderungsanmeldung der ***20*** im Konkurs zu ***49*** des Landesgerichts ***50*** (ON. 9 des Anmelungsverzeichnisses) über € 151.181,80 zugrunde gelegen sind. Sollte ihm dies nicht möglich sein, wird der Beschwerdeführer um Mitteilung gebeten, ob er die ***20*** betreffend jene/n Kredit/e, die der Forderungsanmeldung über € 151.181,80 im Konkurs ***49*** des Landesgerichts ***50*** zugrunde liegen, vom Bankgeheimnis gegenüber dem Bundesfinanzgericht und dem Finanzamt Österreich im Beschwerdeverfahren RV/5100228/2024 entbindet.

C.) Exemplarische Vorlage von Belegen für die Jahre 2016 bis 2019 hinsichtlich jener Ausgaben, die der der Beschwerde angeschlossenen Aufstellung der Einnahmen und Ausgaben für 2016

bis 2019 zugrunde liegen (Zahlung Kreditrate ***11*** Abstattungskredit; Zahlungen an ***51***; Hausversicherung; Gemeindeabgaben; private Krankenversicherung; Strom-, Gas- und TV-Kosten; Wartungskosten Haus)

Mit Schreiben vom 28. Juni 2024 legte der Bf. diverse Unterlagen dem Bundesfinanzgericht vor.

Mit Fax vom 28. Oktober 2024 nahm der Bf. hinsichtlich der Beschwerden gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2016, 2017 und 2018 seine Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Senat sowie auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Aus dem Veranlagungsakt (Einkommensteuerakt) des Bf. des ehemaligen Finanzamtes ***1*** ergibt sich vor der Erlassung der angefochtenen Wiederaufnahmebescheide Einkommensteuer 2016 bis 2018 vom 21.9.2021 sowie aus der Ediktsdatei und dem Insolvenzakt des Finanzamtes ***1*** folgender Sachverhalt:

Der Bf. hat im Jahr 1987 von seinem Vater den Handelsbetrieb für ***14*** übernommen. Das Unternehmen wurde vom Bf. in gemieteten Räumlichkeiten an der Adresse ***52***, ***53***, betrieben.

In der Bilanz des Einzelunternehmens des Bf. zum 31.12.2004 scheinen folgende Verbindlichkeiten gegenüber der ***20*** auf:

Kto.Nr. ***25***: € 63.272,10 (Vorjahr: € 50.359,60)

Kto.Nr. ***54***: € 1.517,60 (Vorjahr: € 6.032,90)

Kto.Nr. ***43***: € 75.422,90 (Vorjahr: € 76.915,00)

Kto.Nr. ***26***: € 20.012,90 (Vorjahr: € 0,00)

Mit Beschluss vom ***15***2006 hat das Landesgericht ***50*** den Konkurs über das Vermögen des Bf. zu ***49*** eröffnet und Rechtsanwalt Dr. ***55*** zum Masseverwalter bestellt. Das Unternehmen des Bf. wurde vom Masseverwalter zunächst weitergeführt. In der Folge wurde vom Masseverwalter die Schließung des Unternehmens beantragt, weil der Bf. zu einer Weiterführung des Einzelunternehmens nicht mehr bereit war. Die Schließung des Unternehmens wurde am ***56*** 2006 vom Konkursgericht bewilligt.

Die ***20*** hat im Konkurs des Bf. einen Betrag von € 152.181,80 aus dem Titel Kredit/Darlehen angemeldet und wurde diese Forderung vom Masseverwalter zur Gänze anerkannt.

Für das Jahr 2005 hat der Bf. keine Einkommensteuererklärung abgegeben. Mit Schreiben vom 21.9.2006 wurde vom Masseverwalter im Konkurs des Bf. dem Finanzamt ***1*** mitgeteilt, dass sich angesichts der wirtschaftlichen Probleme der letzten Jahre und des laufenden Konkursverfahrens wieder ein Verlust ergeben würde. Es wurde daher ersucht aus Kostengründen das Jahresergebnis im Schätzungsweg ermitteln zu dürfen und das Einkommen des Bf. im Jahr 2005 mit € 0,00 festzustellen. Mit Bescheid vom 3.10.2006 erfolgte eine Veranlagung des Bf. für das Jahr 2005 mit Einkünften aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 0,00.

Im Konkurs hat der Masseverwalter aus der Verwertung der Vermögensgegenstände der Konkursmasse und zwar den Verkauf der Fahrnisse und des gesamten Warenlagers eine Quote von 3,4% an die Konkursgläubiger zur Verteilung gebracht, wobei die Überweisung an die Konkursgläubiger im Dezember 2006 erfolgt ist.

Am ***57***2006 wurde im Konkurs des Bf. ein Zahlungsplan, der eine Quote von 6,7% zahlbar binnen 4 Wochen ab Annahme des Zahlungsplanes vorgesehen hat, von den Konkursgläubigern angenommen und vom Konkursgericht mit Beschluss vom ***16***2006 bestätigt. Mit diesem Beschluss wurde auch der Konkurs aufgehoben. Bei der Tagsatzung zur Abstimmung über den Zahlungsplan waren stimmberechtigte Konkursgläubiger im Gesamtbetrag von € 372.877,00 vertreten, wobei die ***20*** hinsichtlich der von ihr angemeldeten Konkursforderung iHv € 152.181,80 durch den ***42*** vertreten war und dieser auch betreffend die Forderung der ***20*** für die Annahme des Zahlungsplanes gestimmt hat (Summe der zustimmenden Gläubiger insgesamt € 297.915,00).

Die Zahlungsplanquote von 6,7% wurde im Jänner 2007 überwiesen.

Mit Bescheid vom 17.4.2008 wurde die Veranlagung des Bf. für das Jahr 2006 durchgeführt und wurden Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit € 0,00 angesetzt.

Am 24. Mai 2008 hat die damalige steuerliche Vertretung des Bf. eine Beilage zur am 24.4.2008 via Finanzonline eingereichten Einkommensteuererklärung für 2007 an das Finanzamt ***1*** gefaxt, die mit „Beilage Sanierungsgewinn 2007“ betitelt ist und die im Konkurs angemeldeten Verbindlichkeiten lt. Masseverwalter mit € 262.145,00 ausweist. Laut einem Aktenvermerk vom 15.5.2008 wurde der Sachbearbeiterin des Finanzamtes ***1*** mitgeteilt, dass sich der Ansatz von € 262.145,00 daraus ergeben würde, dass die Bankverbindlichkeiten zur Gänze offen bleiben würden, weil sich die Bank nicht am „Zwangsausgleich“ beteiligt hätte.

In der Folge wurde von der Sachbearbeiterin des Finanzamtes ***1*** ein Nichtfestsetzungsbetrag von € 98.040,96 – resultierend aus der Differenz zwischen der Einkommensteuer unter Ansatz des vollen Sanierungsgewinnes und des Ansatzes des Sanierungsgewinnes nur betreffend die Quote, die die Konkursgläubiger erhalten haben –

ermittelt und zwar auf Basis einer Bemessungsgrundlage von € 247.896,00 (€ 262.145,00 minus angesetzte Kosten des Verfahrens in Höhe von € 14.249,00) im Rahmen der Veranlagung des Bf. zur Einkommensteuer 2007 mit Bescheid vom 28.5.2008 angesetzt.

Der Bf. hat seit 2008 unter der Einkunftsart Einkünfte aus Gewerbebetrieb folgende Beträge an Zinsaufwendungen als nachträgliche Betriebsausgaben geltend gemacht.

2008: € 17.243,12 per Finanzonline eingereicht am 16.6.2009

2009: € 8.419,46 in Papierform am 25.6.2010

2010: € 7.066,98 per Finanzonline eingereicht am 29.6.2011

2011: € 8.063,09 per Finanzonline eingereicht am 30.6.2012

2012: € 7.368,13 per Finanzonline eingereicht am 29.6.2013

2013: € 6.392,57 per Finanzonline eingereicht am 25.6.2014

2014: € 6.120,80 per Finanzonline eingereicht am 23.6.2015

2015: € 5.619,23 per Finanzonline eingereicht am 28.6.2016

2016: € 5.409,60 per Finanzonline eingereicht am 29.6.2017

2017: € 4.941,47 per Finanzonline eingereicht am 28.6.2018

2018: € 7.611,91 per Finanzonline eingereicht am 27.6.2019

Lediglich die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2009 wurde in Papierform abgegeben, wogegen die Erklärungen für 2008, 2010 bis 2018 via Finanzonline erfolgt sind und in den Erklärungen 2010 bis 2018 nur folgendes ersichtlich war:

Betriebsanschrift: ***58*** bzw. ***59***: Bei dieser Anschrift handelt es sich um die Wohnanschrift des Bf.

Branchenkennzahl: 463 (Großhandel mit Nahrungs- und Genussmitteln, Getränken und Tabakwaren)

Gewinnermittlungsart: § 4 Abs. 3 EStG 1988

USt-System: Brutto

In der Einkommensteuererklärung für 2009 findet sich hinsichtlich der Einkünfte aus Gewerbebetrieb folgende Angaben:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb: minus € 8.419,16

Kennziffer 9220 in der Beilage „E1a“ „Zinsen und ähnliche Aufwendungen“: € 8.419,16

Folgendes Beiblatt war dieser Erklärung angeschlossen:

Betrifft: Nachträgliche Betriebsausgaben – Zinsen

Nach Durchführung des Zwangsausgleiches der Firma des Bf. wären betriebliche Bankschulden i.d. Höhe von ca. € 183.000,00 übriggeblieben. Wie in der Beilage ersichtlich wäre, würde der Bf. laufend Rückzahlungen tätigen und werde er auch in den kommenden Jahren noch nachträgliche Betriebsausgaben aus Gewerbebetrieb haben.

Folgende Aufstellung war diesem Beiblatt angeschlossen:

[...]

Die Veranlagungen für die Jahre 2008 bis 2018 erfolgten zunächst erklärungsgemäß und zwar für 2016 mit Bescheid vom 3.7.2017, für 2017 mit Bescheid vom 2.7.2018 und für 2018 mit Bescheid vom 1.7.2019.

Am 31. August 2020 hat der Bf. über Finanzonline seine Einkommensteuererklärung für 2019 eingereicht.

Im Zuge der Bearbeitung der Einkommensteuererklärung für 2019 durch das Finanzamt wurde am 9.2.2021 ein Vorhalt an den Bf. betreffend die Einkommensteuer 2016 bis 2019 verfasst, in dem der Bf. um folgende Ergänzungen mit Frist bis 2.3.2021 ersucht wurde:

„Laut Aktenlage wurde der Gewerbebetrieb 2005 aufgegeben. Seitdem macht der Bf. Zinsen (und Spesen) als nachträgliche Betriebsausgaben geltend. Nach geltender Rechtsprechung sind Zinsen dann keine Betriebsausgaben mehr, wenn das fremdfinanzierte Wirtschaftsgut ins Privatvermögen übertragen wurde. Nach einer Betriebsveräußerung oder -aufgabe vorhandene Verbindlichkeiten sind, soweit sie nicht mit einem in die private Sphäre überführten Wirtschaftsgut zusammenhängen weiterhin dem Betriebsvermögen zuzurechnen. Es sind aber alle zumutbaren Schritte zur Tilgung der Verbindlichkeiten zu setzen (wie etwa Auflösung von Lebensversicherungen, Veräußerung von Grundstücken etc.). Der Bf. wurde ersucht bekanntzugeben in welchem Zusammenhang (für welche Wirtschaftsgüter) die seinerzeitige Fremdfinanzierung getätigt wurde und ob diese Wirtschaftsgüter ins Privatvermögen übernommen wurden. Für den zweiten Fall sind zum Nachweis, dass alle zumutbaren Schritte zur Schuldtilgung gesetzt wurden, für jedes angeführte Jahr eine Einnahmen/Ausgabenrechnung unter Berücksichtigung des Vermögens des Bf., aus der der jährlich mögliche Schuldentilgungsbetrag hervorgeht, vorzulegen.“

Dieser Vorhalt wurde am 24. Februar 2021 wie folgt vom Bf. beantwortet:

„2005 kam es bei der Einzelfirma des Bf. wegen massiven Umsatzrückgangs zu mehreren Zahlungsschwierigkeiten und am Ende zur Konkursöffnung. Aus dem Konkurs 2005 ist kein Vermögen aus der Firma in das Privateigentum übergegangen. Der Fuhrpark wurde damals betrieblich an die ***A-GmbH*** veräußert und das Gebäude war gemietet. Die Lebensversicherung des Bf. wurde damals aufgelöst, um die 20 %-ige Quote, die an die übrigen Gläubiger zu leisten war, bedienen zu können. Die ***A-GmbH*** wurde von Herrn ***5***, Herrn ***6*** und Frau ***7*** gegründet worden. Der Bf. wurde damals als Arbeiter mit dem kollektivvertraglichen Mindestlohn eingestellt. Es wird sohin um erklärungsgemäße Veranlagung für 2019 ersucht.“

Am 30. Juli 2021 wurde vom Finanzamt ein weiterer Vorhalt an den Bf. mit folgendem Inhalt übermittelt, wobei die Frist für eine Beantwortung bzw. zur Vorlage der mit diesem Vorhalt angeforderten Unterlagen mit 31.8.2021 bestimmt wurde:

„Da der Bf. den Fragenvorhalt vom 9.2.2021 nicht vollständig beantwortet und die angeforderten Unterlagen nicht vorgelegt hat, wird letztmalig ersucht für die Jahre 2016 bis 2019 jeweils den jährlich möglichen Schuldentilgungsbetrag durch Vorlage der jährlichen Einnahmen/Ausgabenrechnung unter Berücksichtigung von Vermögen (mögl. Grundstücksverkäufe, Auflösung Sparbücher/Lebensversicherungen etc.) vorzulegen.

Sollte der Bf. dieser Aufforderung nicht fristgerecht Folge leisten, könnten für die angeführten Jahre die nachträglichen Betriebsausgaben aus Zinsen nicht mehr berücksichtigt werden.“

Dieser Vorhalt wurde vom Bf. innerhalb der gesetzten Frist nicht beantwortet und wurden auch die vom Finanzamt angeforderten Unterlagen nicht vorgelegt.

Mit Bescheiden vom 21. September 2021 nahm das Finanzamt die Verfahren betreffend Einkommensteuer der Jahre 2016 bis 2018 gemäß § 303 Abs. 1 BAO wieder auf und wurden diese Wiederaufnahmebescheide allesamt wie folgt begründet:

„Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gemäß § 303 Abs. 1 BAO, weil die in der Begründung des Sachbescheides näher ausgeführten Tatsachen neu hervorgekommen sind, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.“

Ebenfalls am 21.9.2021 wurden neue Sachbescheide Einkommensteuer 2016 bis 2018 sowie ein Erstbescheid betreffend Einkommensteuer 2019 erlassen, in denen die Einkünfte aus Gewerbebetrieb jeweils mit 0,00 € angesetzt wurden und enthielten die Sachbescheide Einkommensteuer 2016 bis 2018 folgende Begründung:

Laut Aktenlage wurde der Gewerbebetrieb 2005 aufgegeben. Wie aus der Vorhaltsbeantwortung vom 24.2.2021 hervorgeht, sind die nach der Betriebsaufgabe vorhandenen Verbindlichkeiten weiterhin dem Betriebsvermögen zuzurechnen. Dies stellt eine neue Tatsache iS § 303 Abs. 1 BAO dar. In diesem Fall sind aber alle zumutbaren Schritte zur Tilgung der Verbindlichkeiten zu setzen. Der Bf. wurde daher in einem weiteren Vorhalteverfahren nochmals aufgefordert, bis zum 31.8.2021 für die Jahre 2016 bis 2019 jeweils den jährlich möglichen Schuldentilgungsbetrag durch Vorlage einer entsprechenden jährlichen Einnahmen/Ausgabenrechnung unter Berücksichtigung von Vermögen (mögl. Grundstücksverkäufe, Auflösung Sparbücher/Lebensversicherungen/Wertpapierdepots etc.) nachzuweisen. Da der Bf. dieser Aufforderung nicht nachgekommen ist, waren - wie im

Vorhalteverfahren angekündigt - die als nachträgliche Betriebsausgaben geltend gemachten Zinsaufwendungen nicht mehr zu berücksichtigen.

Nach Erlassung der angefochtenen Wiederaufnahmebescheide Einkommensteuer 2016 vom 2018 vom 21.9.2021 wurde - aufgrund eines Beschlusses des Bundesfinanzgerichts vom 24.4.2024 – bekannt, dass die ***20*** dem Bf. zu KontoNr. ***43*** am 18.1.2007 einen betrieblichen Abstattungskredit über € 85.027,22 mit einer Laufzeit bis 15.7.2008 gewährt hat und dass dieser Kredit auch nach Abschluss des Zahlungsplanes vom ***57***2006 weiterhin bestanden hat, wobei dieser per 23.9.2008 mit € 84.599,50 ausgehaftet hat.

2. Beweiswürdigung

Dass Bf. hat im Jahr 1987 von seinem Vater den Handelsbetrieb für ***14*** übernommen hat und dass das Unternehmen vom Bf. in gemieteten Räumlichkeiten an der Adresse ***52***, ***53***, betrieben wurde, ergibt sich aus dem Bericht des Masseverwalters Dr. ***55*** an das Konkursgericht vom ***60***2006.

Die in der Bilanz des Einzelunternehmens des Bf. zum 31.12.2004 aufscheinenden Verbindlichkeiten gegenüber der ***20*** ergeben sich aus dem im Veranlagungsakt des Bf. erliegenden Jahresabschluss zum 31.12.2004.

Dass ***20*** im Konkurs des Bf. einen Betrag von € 152.181,80 aus dem Titel Kredit/Darlehen angemeldet hat und diese Forderung vom Masseverwalters zur Gänze anerkannt wurde, ergibt sich aus dem Anmeldeverzeichnis des Konkurses ***49*** des LG ***50*** (PN 9/ON 9).

Dass im Konkurs des Bf. der Masseverwalter aus der Verwertung der Vermögensgegenstände der Konkursmasse und zwar den Verkauf der Fahrnisse und des gesamten Warenlagers eine Quote von 3,4% an die Konkursgläubiger zur Verteilung gebracht hat, wobei die Überweisung an die Konkursgläubiger im Dezember 2006 erfolgt ist, ergibt sich aus dem Antrag auf Annahme eines Zahlungsplanes vom ***61***2006, wobei die bezahlte Quote nicht ca. 3,7%, sondern nur 3,4% betragen hat, wie sich aus dem Schreiben des ehemaligen Masseverwalters Dr. ***55*** vom 11.9.2024 an das Bundesfinanzgericht ergibt.

Die Feststellungen betreffend den am ***57***2006 von den Konkursgläubigern angenommenen Zahlungsplan ergeben sich aus dem Protokoll über die Tagsatzung im Konkurs zu ***49*** vom ***57***2006 sowie dem Beschluss des LG ***50*** vom ***16***.2006, ***49***-26.

Dass am 24. Mai 2008 die damalige steuerliche Vertretung des Bf. eine Beilage zur am 24.4.2008 via Finanzonline eingereichten Einkommensteuererklärung für 2007 an das

Finanzamt ***1*** gefaxt hat, die mit „Beilage Sanierungsgewinn 2007“ betitelt ist und die angemeldeten Verbindlichkeiten lt. Masseverwalter mit € 262.145,00 ausweist, ergibt sich aus dem Veranlagungsakt des Bf. und wurde dieses Fax in der Fahne des Jahres 2007 abgelegt. In diesem Jahr findet sich auch der Aktenvermerk vom 15.5.2008 bezüglich dieses Faxes.

Die Art der Einreichung der Einkommensteuererklärungen der Jahre 2008 bis 2018 sowie deren Inhalt ergibt sich aus dem elektronischen System der Finanzverwaltung („AIS-DB2“) bzw. der Jahresfahne 2009 des Veranlagungsaktes.

Dass nach Erlassung der angefochtenen Wiederaufnahmebescheide Einkommensteuer 2016 vom 2018 vom 21.9.2021 - aufgrund eines Beschlusses des Bundesfinanzgerichts vom 24.4.2024 – bekannt wurde, dass die ***20*** dem Bf. zu KontoNr. ***43*** am 18.1.2007 einen betrieblichen Abstattungskredit über € 85.027,22 mit einer Laufzeit bis 15.7.2008 gewährt hat und dass dieser Kredit auch nach Abschluss des Zahlungsplanes vom ***57***2006 weiterhin bestanden hat, wobei dieser per 23.9.2008 mit € 84.599,50 ausgehäftet hat, ergibt sich aus dem mit Schreiben des Bf. vom 28. Juni 2024 vorgelegten Schreiben der ***20*** vom 23.9.2008, wobei sich der Umstand, dass es sich beim Konto Nr. ***43*** um ein betriebliches handelt, sich dies aus der Bilanz des Einzelunternehmens des Bf. zum 31.12.2004 (Konto 3120) ergibt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossene Verfahren von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Die Wiederaufnahme von Amts wegen ist nur auf Grund der gesetzlich vorgegebenen Wiederaufnahmegründe zulässig, wobei im gegenständlichen Beschwerdeverfahren nur das Neuorkommen von Tatsachen bzw. Beweismitteln gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO in Betracht kommt. Welche gesetzlichen Wiederaufnahmegründe durch einen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen und daher als solche herangezogen werden, bestimmt bei der Wiederaufnahme von Amts wegen die gemäß § 305 BAO für die Entscheidung über die Wiederaufnahme zuständige Behörde.

Die Begründung von Verfügungen der Wiederaufnahme hat die zeitliche Abfolge des Bekanntwerdens der maßgebenden Tatsachen und Beweismittel darzustellen (vgl. zB VwGH 17.10.1984, 84/13/0054; VwGH 18.10.2007, 2002/14/0104; siehe auch Ritz/Koran, BAO⁷, Tz 3 zu § 307 BAO). Keinesfalls reicht als Begründung etwa der Hinweis auf behördliche

Ermittlungen (vgl. zB VwGH 6.7.1990, 88/17/0059), oder die bloße Wiedergabe des Gesetzestextes.

Die Verpflichtung zur Anführung der Wiederaufnahmegründe ist nicht zuletzt deshalb notwendig, weil sich nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. zB VwGH 21.6.1994, 91/14/0165; VwGH 21.7.1998, 93/14/0187, 0188; VwGH 18.10.2007, 2002/14/0104) das Bundesfinanzgericht bei der Erledigung der gegen die Verfügung der Wiederaufnahme gerichteten Beschwerde auf keine neuen Wiederaufnahmegründe stützen kann. Es hat lediglich zu beurteilen, ob die von der Abgabenbehörde angeführten Gründe eine Wiederaufnahme rechtfertigen. Das Verwaltungsgericht darf daher die Wiederaufnahme nicht aufgrund von Tatsachen bestätigen, die von der Abgabenbehörde gar nicht herangezogen wurden, sondern nur die gleichen Umstände (Sachverhalt) einer (anderen) rechtlichen Würdigung unterziehen (vgl. Predota/Rzezsut in Rzezsut/Tanzer/Unger, Stoll-BAO², Rz 2 zu § 307 BAO).

Die fehlende Angabe der Wiederaufnahmegründe in der Begründung des mit Beschwerde angefochtenen Bescheides ist auch in der Beschwerdeverentscheidung nicht "nachholbar". Dies ergibt sich insbesondere daraus, dass die für Beschwerdeverentscheidungen bestehende Änderungsbefugnis (§ 263 BAO) ident ist mit jener für Entscheidungen des Bundesfinanzgerichtes (§ 279 Abs. 1 zweiter Satz BAO; vgl. zB Brennsteiner in Fischerlehner/Brennsteiner, Abgabenverfahren I BAO³ (2021), § 303 Rz 5 mwN). Daher sind die Ausführungen in der Beschwerdeverentscheidung vom 10.1.2024, dass der ursprüngliche Verwendungszweck der nach Erfüllung des Zahlungsplanes verbleibenden Bankverbindlichkeiten nicht bekannt gewesen sei, nicht geeignet die mit den Bescheiden vom 21.9.2024 verfügte Wiederaufnahme zu stützen.

Bei einer Beschwerde gegen eine Wiederaufnahme von Amts wegen durch das gemäß § 305 BAO zuständige Finanzamt ist die Sache, über welche das Bundesfinanzgericht gemäß § 279 BAO zu entscheiden hat, nur die Wiederaufnahme aus den vom Finanzamt herangezogenen Gründen, also jene wesentlichen Sachverhaltsmomente, die das Finanzamt als Wiederaufnahmegrund beurteilt hat. Unter Sache ist in diesem Zusammenhang die Angelegenheit zu verstehen, die den Inhalt des Spruches des Bescheides der Abgabenbehörde gebildet hat. Bei einem verfahrensrechtlichen Bescheid wie dem der Wiederaufnahme des Abgabenverfahrens von Amts wegen wird die Identität der Sache, über die abgesprochen wurde, durch den Tatsachenkomplex begrenzt, der als neu hervorgekommen von der für die Wiederaufnahme zuständigen Behörde zur Unterstellung unter den von ihr gebrauchten Wiederaufnahmetatbestand herangezogen wurde (vgl. VwGH 22.11.2006, 2003/15/0141).

Im gegenständlichen Fall enthalten die angefochtenen Wiederaufnahme keine über den reinen Gesetzeswortlaut hinausgehende Begründung und sind in diesen Bescheiden daher

insbesondere auch keine neuen Tatsachen bzw. Beweismittel iS des § 303 Abs. 1 lit. b BAO angeführt.

Allerdings wird in den Wiederaufnahmebescheiden auf die Begründung der gleichzeitig erlassenen neuen Sachbescheide Einkommensteuer 2016 bis 2018 verwiesen. Ein solcher Verweis ist nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH zulässig (vgl. dazu zB VwGH 9.7.2024, Ra 2023/13/0142; VwGH 22.4.2022, Ra 2020/13/0025; VwGH 10.3.2016, 2013/15/0280; VwGH 30.9.2015, 2012/15/0140; VwGH 22.7.2025, 2011/13/0067; VwGH 29.1.2015, 2012/15/0030; VwGH 22.11.2012, 2012/15/0172).

In den Sachbescheiden Einkommensteuer 2016 bis 2018 vom 21.9.2024 wird als neue Tatsache iS des § 303 Abs. 1 lit. B BAO explizit nur angeführt, dass die nach der Betriebsaufgabe vorhandenen Verbindlichkeiten dem Betriebsvermögen zuzurechnen sind.

Im Zeitpunkt der Erlassung der Erstbescheide Einkommensteuer für die Jahre 2016 (3.7.2017), 2017 (2.7.2018) und 2018 (1.7.2019), also vor der mit Bescheiden vom 21.9.2021 für diese Jahre verfügten Wiederaufnahme, war dem Finanzamt die Aufgabe des Betriebes bekannt und wusste das Finanzamt durch die Übermittlung der Einkommensteuererklärung 2009 samt Beilage zur Einkommensteuererklärung auch, dass es sich um betriebliche Schulden in Höhe von rund € 183.000,00 handelt, welche laufend zurückbezahlt werden und auch die Absicht besteht, diese in den Folgejahren als nachträgliche Betriebsausgaben aus dem Gewerbebetrieb geltend zu machen.

Dem Argument erst durch die Vorhaltsbeantwortung erfahren zu haben, dass die vorhandenen Verbindlichkeiten weiterhin dem Betriebsvermögen zuzurechnen wären, kann somit nicht gefolgt werden und kann die vom Finanzamt verfügte Wiederaufnahme nicht tragen.

Es ist darüber hinaus auszuführen, dass alleine die Tatsache, dass es sich bei den vorhandenen Verbindlichkeiten weiterhin um Verbindlichkeiten im Zusammenhang mit dem ehemaligen Gewerbebetrieb, also um Betriebsvermögen handelt, an sich nicht zu einem im Spruch anderslautenden Bescheid geführt hätte, dh. bei diesem Umstand handelt es sich um keinen entscheidungswesentliches Sachverhaltselement (vgl. dazu zB Ritz/Koran, BAO⁷, Tz 43 zu § 303 BAO mH auf die Judikatur des VwGH).

Darüber hinaus wurde in den angefochtenen Sachbescheiden Einkommensteuer 2016 bis 2018 lediglich ausgeführt, dass der Bf. der mit Vorhalt vom 30.7.2021 ausgesprochenen Aufforderung für die Jahre 2016 bis 2019 jeweils den jährlich möglichen Schuldentilgungsbetrag durch Vorlage einer entsprechenden jährlichen Einnahmen-Ausgabenrechnung unter Berücksichtigung von Vermögen (mögl. Grundstücksverkäufe, Auflösung Sparbücher/Lebensversicherungen/Wertpapierdepots etc.) nachzuweisen nicht nachgekommen ist. Die Nichtvorlage dieses angeforderten Nachweises kann allerdings keine neue Tatsache iS des § 303 Abs. 1 lit. b BAO darstellen. Andere neue Tatsachen bzw.

Beweismittel iS des § 303 Abs. 1 lit. b BAO sind in den angefochtenen Sachbescheiden Einkommensteuer 2016 bis 2018 vom 21.9.2021 nicht angeführt bzw. erkennbar.

Soweit im Vorlagebericht vorgebracht wird, dass aus der Begründung der angefochtenen Sachbescheide Einkommensteuer 2016 bis 2018 im Zusammenhang mit der Vorhaltsbeantwortung vom 24.2.2021 und dem Vorhalt vom 30.7.2021 ersichtlich wäre, dass die belangte Behörde davon ausgeht, dass mangels Vorlage von Vermögensaufstellungen und Errechnung des frei verfügbaren Jahresvermögens in den beschwerdegegenständlichen Jahren keine dem ehemaligen Betrieb zurechenbaren Verbindlichkeiten verblieben wären und dies eine Tatsache wäre, die bei Bescheiderstellung der Behörde nicht bekannt war, ist festzuhalten, dass aus der Begründung der angefochtenen Wiederaufnahmebescheide bzw. aus den Dokumenten, auf die in diesem Bescheid verwiesen wird – also der Sachbescheide Einkommensteuer 2016 bis 2018, der Vorhaltsbeantwortung vom 24.2.2021 und dem Vorhalt vom 30.7.2021 in keiner Weise hervorgeht, dass das Finanzamt das Nichtvorhandensein von dem ehemaligen Betrieb zurechenbaren Verbindlichkeiten infolge zumutbarer Tilgung vor dem Jahr 2016 ausgegangen ist und eine im angefochtenen Wiederaufnahmebescheid nicht angeführte Tatsache nicht im Vorlagebericht gem. § 265 Abs. 3 BAO „nachgeholt“ werden kann.

Der Beschwerde betreffend die Wiederaufnahmebescheide Einkommensteuer 2016 bis 2018 war daher Folge zu geben.

3.2. Zu Spruchpunkt III. (Gegenstandsloserklärung)

§ 307 Abs. 3 BAO bestimmt: "(3) Durch die Aufhebung des die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat."

Die angefochtenen Bescheide zur Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren für 2016 bis 2018 werden durch Spruchpunkt I. stattgebend gemäß § 279 Abs. 1 BAO aufgehoben. Dadurch treten die Einkommensteuerverfahren für die Jahre 2016 bis 2018 in die Lage zurück, in welcher sie sich vor der Erlassung der Bescheide zur Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren für 2016 bis 2018 vom 21.9.2021 befunden haben. Dadurch scheiden ex lege die Einkommensteuerbescheide für 2016 bis 2018 vom 21. September 2021 aus dem Rechtsbestand aus, und die vorherigen, erklärungsgemäßen Einkommensteuerbescheide für 2016 bis 2018 leben wieder auf (vgl. Predota/Rzeszut in Rzeszut/Tanzer/Unger, Stoll-BAO-Kommentar², § 307 Rz 13; zB VwGH 28.2.2012, 2009/15/0170).

§ 261 Abs. 2 BAO bestimmt: "(2) Wird einer Bescheidbeschwerde gegen einen gemäß § 299 Abs. 1 oder § 300 Abs. 1 aufhebenden Bescheid oder gegen einen die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid (§ 307 Abs. 1) entsprochen, so ist eine

gegen den den aufgehobenen Bescheid ersetzenden Bescheid (§ 299 Abs. 2 bzw. § 300 Abs. 3) oder eine gegen die Sachentscheidung (§ 307 Abs. 1) gerichtete Bescheidbeschwerde mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) als gegenstandslos zu erklären."

Folglich ist die Beschwerde, soweit sie gegen die Einkommensteuerbescheide 2016 bis 2018 vom 21. September 2021 gerichtet ist, gemäß § 261 Abs. 2 BAO mit Beschluss als gegenstandslos zu erklären, wobei diese Gegenstandsloserklärung gemäß § 272 Abs. 4 BAO durch den Berichterstatter erfolgen konnte.

3.3. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da das Gericht der zitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes gefolgt ist, war keine Rechtsfrage zu klären, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

3.4. Zu Spruchpunkt IV. (Revision)

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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.

Die Gegenstandsloserklärung ergibt sich schon aus dem Gesetzestext, sodass eine Revision nicht zuzulassen war.

Linz, am 13. November 2024