



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Sepp Zacek, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, 1190 Wien, Kaasgrabengasse 1B, vom 12. Oktober 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 21. und 22. Bezirk, vertreten durch Mag. Albin Mann, vom 6. August 2004 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer und Einkommensteuer für den Zeitraum 2000 bis 2002 und Umsatzsteuer und Einkommensteuer für den Zeitraum 2000 bis 2002, ferner gegen die Umsatzsteuernachschau für den Zeitraum 1 bis 12 2003 entschieden:

Der Berufung betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer und Einkommensteuer für den Zeitraum 2000 bis 2002 wird Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer und Einkommensteuer für den Zeitraum 2000 bis 2002 werden aufgehoben.

Die Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für den Zeitraum 2000 bis 2002 wird gem. § 273 BAO als unzulässig geworden zurückgewiesen.

Die Berufung gegen einen Bescheid aus einer „Umsatzsteuernachschau 1 bis 12 2003“ wird gem. § 273 BAO als unzulässig zurückgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.) ist EDV-Programmierer und lebt in Wien.

Im Rahmen einer Betriebsprüfung für den Zeitraum 2000 bis 2002 traf die Prüferin unter anderem folgende Feststellungen:

#### Tz. 13 Vorsteuerkorrekturen

	ATS 2000	ATS 2001	€ 2002
Vorsteuern bisher	47.082,73	22.595,12	2.024,42
Tz. 17	-913,04	-1.565,22	-65,22
Tz. 19	-120,11	-124,27	-8,09
Tz. 22	-1.111,30	-328,55	-4,27
Tz. 22	-595,64	-184,84	-20,22
Tz. 23	-6.430,20		
Tz. 25	8.371,29		22,67
	46.284,73	20.392,24	1.949,29
Vorsteuern lt. BP	46.284,73	20.392,24	1.949,29
Nachforderung lt. BP	798,00	2.202,88	75,13

#### Tz. 17 Nichtabzugsfähige Kosten gem. § 20 EStG

Im gesamten Prüfungszeitraum wurden Aufwendungen geltend gemacht, die gem. § 20 EStG nicht abzugsfähige Kosten darstellen. Es wurden Kosten für Einrichtungsgegenstände, Lebensmittel, Kosmetikartikel, elektrische Geräte, Küchenzubehör, Kinderartikel, Aquariums-Zubehör u.ä. geltend gemacht.

Aus Vereinfachungsgründen wurde seitens der BP ein Pauschalbetrag als nichtabzugsfähige Kosten im Sinne des § 20 EStG hinzugerechnet.

Hinsichtlich Vorsteuerkorrektur wird ein Mischsatz von 15% in Ansatz gebracht.

	ATS 2000	ATS 2001	€ 2002
Hinzurechnung lt. BP	7.000,00	12.000,00	500,00
ant. Vorsteuerkürzung (ust-rechtsl.)	913,04	1.565,22	65,22

#### Tz. 18 Privatanteil KFZ-Kosten

Der bisher angesetzte Privatanteil in Höhe von 10% wird seitens der BP auf 30% erhöht.

Im Hinblick auf fehlende Aufzeichnungen (zwecks Nachweis bzw. Glaubhaftmachung der betrieblichen Nutzung), die steuerliche Berücksichtigung des Arbeitszimmers (Mittelpunkt der Tätigkeit), den Umfang der geltend gemachten Kosten sowie die Feststellung, dass innerhalb von Wien die öffentlichen Verkehrsmittel oder Taxi (bestätigt durch entsprechende, vorgelegte Belege) benutzt werden, erscheint die geschätzte betriebliche Nutzung (70%) seitens der BP glaubhaft.

Es wurden umsatzsteuerrechtlich keine Vorsteuern geltend gemacht.

	ATS 2000	ATS 2001	€ 2002
Privatanteil bisher	9.408,07	11.527,96	615,26
Privatanteil lt. BP	28.224,21	34.583,88	1.845,78
Hinzurechnung lt. BP	18.816,14	23.055,92	1.230,52

#### Tz. 19 Privatanteil Handy

Hinsichtlich der Handykosten (2 Handy) Wird seitens der BP ein Privatanteil in Höhe von 5% in Ansatz gebracht.

Die Vorsteuerkorrektur wird entsprechend vorgenommen.

	ATS 2000	ATS 2001	€ 2002
Handykosten bisher	14.413,34	14.912,44	971,27
Privatanteil lt. BP	720,67	745,62	48,56
Hinzurechnung lt. BP	720,67	745,62	48,56
ant. Vorsteuerkürzung (ust-rechtl.)	120,11	124,27	8,09

#### Tz. 20 Fremdleistungen

Aufgrund der Erhebungen seitens der BP wurde festgestellt, dass hinsichtlich der bisher geltend gemachten Fremdleistungen betreffend A und B keine Leistungen oder Zahlungen erfolgten, weshalb der entsprechend geltend gemachte Aufwand nicht anzuerkennen ist.

Betreffend Fremdleistungsaufwand C erfolgte die Zahlung im Kalenderjahr 2003 und ist somit aufgrund der gewählten Gewinnermittlungsart (§ 4 (3) EStG) erst im Kalenderjahr 2003 zu berücksichtigen.

Vorsteuern wurden nicht geltend gemacht.

	€ 2002
A	726,70
B	726,70
C	726,70
	<hr/> 2.180,10
Hinzurechnung lt. BP	2.180,10

#### Tz. 21 Garagierungskosten am Wohnort

Hinsichtlich der Garagierungskosten am Wohnort werden die Kosten nur im Ausmaß der betrieblichen Nutzung der Wohnung (= Arbeitszimmer) i.H.v. 11,60% berücksichtigt.

Vorsteuern wurden nicht geltend gemacht.

	ATS 2000	ATS 2001	€ 2002
--	-------------	-------------	-----------

Kosten bisher	16.071,50	10.339, 00	734,45
11,60% lt. BP	1.864, 29	1.199, 32	85,20
Hinzurechnung lt. BP	14.207,21	9.139,68	649,25
Tz. 22    Arbeitszimmer			

Das Arbeitszimmer in Wien, .... hat eine Fläche von 12.62 m<sup>2</sup>.

Die gesamte Fläche der Wohnung (inkl. Loggia) beträgt 108,83 m<sup>2</sup>. Daraus ermittelt sich ein betrieblich genutzter Anteil in Höhe von 11,60%.

Bisher wurden 20,30% in Ansatz gebracht. Die Inbetriebnahme erfolgte im 2. Halbjahr 2000. Bisher wurde eine AfA (Ganzjahresbetrag) in Höhe von 4% geltend gemacht. Im Kalenderjahr 2000 ist lediglich die Berücksichtigung des halben AfA-Betrages zulässig. Ab 2001 ist eine AfA (Ganzjahresbetrag) in Höhe von 3% aufgrund der geänderten Gesetzeslage zu berücksichtigen.

Berechnung der AfA:

Kaufpreis abzüglich Grundwert	2.022.402,00	ATS
davon 11.60% betrieblich genutzt	234.598,63	ATS
1/1 AfA 4%	9.383, 95	ATS
1/2 AfA 4%      für 2000	4.691, 97	ATS
1/1 AfA 3%      für 2001-2002	7.037,96	ATS
1/1 AfA 3%	511,47	€

Berechnung der Betriebskosten, Energieaufwand

2000

lt. Saldenl	Energieaufwand 60% (20% Ust)	6.888,25	ATS
	Betriebskosten 60% (10% Ust)	7.383,90	ATS
lt. BP	Energieaufwand 11,60% (20% Ust)	1.331,73	ATS
	Betriebskosten 11,60% (10% Ust)	1.427, 55	ATS
Hinzurechnung lt. BP	Energieaufwand brutto	6.667, 82	ATS
Vorsteuerkorrektur lt. BP		1.111,30	ATS
Hinzurechnung lt. BP	Betriebskosten brutto	6.551,99	ATS
Vorsteuerkorrektur lt. BP		595,64	ATS

2001

lt. E A-R	Energieaufwand 20,30% (20% Ust)	4.599,66	ATS
	Betriebskosten 20,30% (10% Ust)	4.744,29	ATS
lt. BP	Energieaufwand 11,60% (20% Ust)	2.628, 38	ATS
	Betriebskosten 11,60% (10%/q Ust)	2.711, 02	ATS
Hinzurechnung lt. BP	Energieaufwand brutto	1.971, 28	ATS

Vorsteuerkorrektur lt. BP	328,55	ATS
Hinzurechnung lt. BP      Betriebskosten brutto	2.033,27	ATS
Vorsteuerkorrektur lt. BP	184,84	ATS

2002

lt. E A-R	Energieaufwand 20,30% (20% Ust)	59,71	€
	Betriebskosten 20,30% (10% Ust)	519,08	€

lt. BP	Energieaufwand 11,60% (20% Ust)	34,12	€
	Betriebskosten 11,60% (10% Ust)	296,62	€

Hinzurechnung lt. BP	Energieaufwand brutto	25,59	€
Vorsteuerkorrektur lt. BP		4,27	€

Hinzurechnung lt. BP	Betriebskosten brutto	222,46	€
Vorsteuerkorrektur lt. BP		20,22	€

	ATS 2000	ATS 2001	€ 2002
AfA bisher	12.316,43	12.316,43	895,07
AfA lt. BP	4.691,97	7.037,96	511,47

Hinzurechnung lt. BP	7.624,46	5.278,47	383,60
Energieaufwand bisher	8.265,90	4.599,66	59,71
Energieaufwand lt. BP	1.598,08	2.628,38	34,12

Hinzurechnung lt. BP	6,667,82	1.971,28	25,59
----------------------	----------	----------	-------

ant. Vorsteuerkürzung (ust-rechtl.)	1,111,30	328,55	4,27
Betriebskosten bisher	8.122,29	4.744,29	519,08
Betriebskosten lt. BP	1.570,31	2.711,02	296,62

Hinzurechnung lt. BP	6,551,99	2.033,27	222,46
----------------------	----------	----------	--------

ant. Vorsteuerkürzung (ust-rechtl.)	95,64	184,84	20,22
-------------------------------------	-------	--------	-------

## Tz. 23      Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens

Folgende Anschaffungen sind im Sinne des § 20 EStG nicht abzugsfähig.

Die bisher geltend gemachten AfA-Beträge stellen keine Betriebsausgaben dar und die geltend gemachten Vorsteuern nicht abzugsfähig.

	ATS 2001	€ 2002
WC-Sonderwunsch Mischek		
AfA bisher	2.005,70	145,76
AfA lt. BP	0,00	0,00
Vorsteuer bisher	4.011,54	
Vorsteuer lt. BP	0,00	

## 2 Karniesen

AfA bisher	1.002,85	97,17
AfA lt. BP	0,00	0,00
Vorsteuer bisher	800,45	
Vorsteuer lt. BP	0,00	
Aquarium		
AfA bisher		58,80
AfA lt. BP		0,00
Vorsteuer bisher	1.618,21	
Vorsteuer lt. BP	0,00	
Hinzurechnung (AfA) lt. BP	3.008,55	301,73
ant. Vorsteuerkürzung (ust-rechtl.)	6.430,20	
Tz. 24 Zinsen, Bankspesen		

Die Zinsen und Spesen werden im Zuge der BP auf Basis der vorgelegten, handschriftlichen Aufstellung des steuerlichen Vertreters sowie der E-A-Rechnung

Berechnung der abzugsfähigen Zinsen, Spesen:

- |    |                          |                |                          |
|----|--------------------------|----------------|--------------------------|
| a) | Bank Austria xxx xxx 908 | Geschäftskonto | 100% betrieblich         |
| b) | Bank Austria xxx xxx 916 | Geschäftskonto | 100% betrieblich         |
| c) | Bank Austria xxx xxx 924 | Kreditkonto    | 100% betrieblich ab 2001 |
| d) | Bank Austria xxx xxx 974 | Kreditkonto    | 11,60% für 2000          |

ad a) angefallene Kosten lt. Aufstellung

ATS 2000	ATS 2001	€ 2002
12.282,27	2.312,37	7,48
6.605,42	4.319,04	182,47
18.887,69	6.631,41	189,95

Anerkennung als Betriebsausgaben in Höhe von 100% lt. BP

ad b) angefallene Kosten lt. Aufstellung

ATS 2000	ATS 2001	€ 2002
3.688,01		
2.391,72		
6.079,73		

Anerkennung als Betriebsausgaben in Höhe von 100% lt. BP

ad c) angefallene Kosten lt. Aufstellung

ATS 2000	ATS 2001	€ 2002
	57.132,51	3.797,18

17.138,10	358,25
<u>74.270, 61</u>	<u>4.155, 43</u>

Anerkennung als Betriebsausgaben in Höhe von 100% lt. BP

ad d) angefallene Kosten lt. Aufstellung

ATS 2000	ATS 2001	€ 2002
97.020, 58	79.536,87	5.762, 81

Anerkennung als Betriebsausgaben in Höhe von 11,60% für 2000 lt. BP

	ATS 2000	ATS 2001	€ 2002
a)	18.887,69	6.631,41	189,95
b)	6.079,73		
c)		74.270,61	4.155,43
d)	11.254,39	9.226,28	668,49
	<u>36.221,81</u>	<u>90.128,30</u>	<u>5.013, 87</u>
	ATS 2000	ATS 2001	€ 2002
Kosten bisher (lt. E-A-R)	51.297,39	104.588,54	1.924,99
Kosten lt. BP	36.221, 81	90.128, 30	5.013, 87
Hinzu-/Abrechnung lt. BP	15.075,58	14.460,24	-3.088,88

Tz. 25 Zur Schlussbesprechung vorgelegte Belege

Die zur Schlussbesprechung vorgelegten Belege werden seitens der BP im betrieblichen Ausmaß berücksichtigt.

	ATS 2000	ATS 2001	€ 2002
Innenjalousie für Arbeitszimmer anteilige Vorsteuern	4,079,33 679,89		
Install. für Arbeitszimmer anteilige Vorsteuern	2.678,00 446,33		
AfA Melanboden f. Arbeitszimmer Inbetriebnahme 2. HJ 2000 anteilige Vorsteuern	521,98 2,087,90	1.043,95	75,87
Türbeschlag, Montage anteilige Vorsteuern	733,00 122,17		
AfA Wand für Arbeitszimmer Inbetriebnahme 2. HJ 2000 anteilige Vorsteuern	1.080,04 4.320,17	2.160,08	156,98
Verputzarbeiten für Arbeitszimmer	1.475,00		

anteilige Vorsteuern	245,83		
Änderungen (Licht) für anteilige Vorsteuern	2,820,00 470,00		
Software		81,15	
UPC, Global		136,03	
Vst anteilig		22,67	
Sofortabzugsf. Berücksichtigung	11.785,33		217,18
AfA-Berücksichtigung	1.602,02	3.204,04	232,85
Vorsteuerberücksichtigung (ust-)	8.372,29		22,67

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und erließ in weiterer Folge am 6.8.2004 Wiederaufnahme- und Sachbescheide betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für den Zeitraum 2000 bis 2002.

Die Begründung der Wiederaufnahmebescheide lautet jeweils:

„Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 (4) BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind. Daraus ist auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen Bescheid zu ersehen.“

Die Wiederaufnahmebescheide sind mit „[Sachbescheid] [Jahr] überschrieben“, darunter befinden sich die Worte „Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 (4) BAO zu Bescheid vom 15.04.2002“. Die Rechtsmittelbelehrung lautet unter anderem: „In der Berufung sind der Bescheid zu bezeichnen ([Sachbescheid] für [Jahr] vom 6. August 2004) sowie die gewünschten Änderungen anzuführen und zu begründen.“

Am 4.9.2004 erhob der steuerliche Vertreter das Rechtsmittel der Berufung gegen „alle Bescheide aus der Betriebsprüfung für die Jahre 2000 bis 2002, Einkommensteuer und Umsatzsteuer und Anspruchszinsen, ferner Umsatzsteuernachschau 1 bis 12/2003“ und führte in diesem Schriftsatz näher aus:

„A. Umsatzsteuerbescheide. Ich beantrage die Vorsteuerkürzungen im Sinne der nachfolgenden Berufungsanträge gegen die Einkommensteuerbescheide zurückzunehmen.

B. Einkommensteuerbescheide:

Tz 17: Zur Klarstellung darf hingewiesen werden, dass die unter „Lebensmittel“ bezeichneten Hinzurechnungen in erster Linie Kaffee für Kundengespräche beinhalten, was doch im allgemeinen anerkannt wird.

Ich beantrage die Pauschalhinzurechnungen für jedes Jahr um ATS 500,00 und für 2002 um € 36,00 zu kürzen.



---

**Tz 18: Privatanteil PKW:**

Ich beantrage, wie bisher beim Finanzamt offen gelegt, einen Privatanteil von nur 10% anzuerkennen.

Der Bw. schaffte als tüchtiger "Einzelkämpfer" in den drei Prüffahren einen Umsatz von insgesamt € 293.619,00 oder ATS 4,040.289,00. Diese Leistung erfordert einen intensiven persönlichen Arbeitseinsatz sowie einen höchst intensiven Einsatz der vorhandenen Produktionsfaktoren z.B. PKW und Büro.

Der Bw. hatte sehr wenig Freizeit und konnte seinen PKW daher auch verhältnismäßig nur geringfügig privat nutzen. Bekanntlich ist ein Fahrtenbuch nur bei KM-Geld-Verrechnung vorgeschrieben, nicht jedoch, wenn sich das Fahrzeug im Betriebsvermögen befindet. Die gesetzlichen Unterlagen, wonach in diesem Fall ein Fahrtenbuch geführt werden muss, konnten uns bisher nicht vorgelegt werden. Es konnte uns keine sachliche Begründung für die plötzliche und drastische Verdreifachung des Privatanteiles gegeben werden.

Tz 19: Ich beantrage die Handy-Privatnutzung-Hinzurechnung zu stornieren. Wie in Tz 18 erwähnt, ist die intensive betriebliche Nutzung auch der Handygeräte eine unabdingbare Voraussetzung für die Erzielung der Betriebsleistung, der Bw. muss ständig erreichbar sein für EDV-„Notfälle“, Auskünfte über Software und Hardwareprobleme geben können. Wenn ein zweites Handy verwendet wurde, war dies für Ausfälle bzw. für die Telefonstation durch die Gattin unabdingbar.

Tz: 20: Erst im Jahre 2002 ergab sich die Notwendigkeit von bescheidenen Fremdleistungen für akquisitorische Zwecke. Größere Aufträge waren nunmehr im Auslaufen und die Werbemaßnahmen notwendig. Frau A ist die Schwester meines Mandanten und leider behindert, doch konnte sie Postwurfsendungen vorbereiten. Eine Remuneration wurde jedoch im nachhinein durch die Eltern storniert und abgelehnt. Frau B hat graphische Leistungen erbracht, auch hier haben ihre Eltern in Ausübung ihrer Vormundschaft eine Entgeltzahlung verhindert und storniert. Auf die steuerliche Geltendmachung wurde daher vom Bw. anlässlich der BP verzichtet.

Tz 21: Die Garagenkosten (Miete) sind 100%ig mit dem Vorhandensein des Gewerbebetriebes verknüpft. Die ständige Fahrbereitschaft ist in dieser Bürolage (... keine Parkchance, Bürohaus ist reine Fußgängerzone - wie bei BP besichtigt) nur durch die Innehabung einer Garage gewährleistet. Die oft akut auftretenden EDV-Probleme müssen raschest behoben werden, da der Bw. für seine Arbeit auch haftet und beim Kunden andererseits hohe Folgekosten bei Ausfällen drohen.

Ich beantrage die Garagenkosten gemäß betrieblichen Anteil der PKW-Kosten steuerlich anzuerkennen (90%).

Tz 22: An der Adresse ... hat der Bw. seinen gewerblichen Standort (siehe Gewerberegister) mit seinem Büro. Es ist der Mittelpunkt seines Erwerbes, wo Besprechungen, Empfang von Kunden und, die eigentliche Programmierarbeit stattfindet. Es müssen auch die betrieblichen Besucher und Partner durch den Vorraum gehen und u.a. auch die Toilette benützen. Die Prozentzahl der betrieblichen Nutzung von 20,3% wie bisher berücksichtigt diese Tatsache und auch, dass der Loggia Anteil der dem Bürozimmer vorgelagert ist betrieblich genutzt wurde. Die Prüferin hat übrigens diese Tatsachen bei der Besichtigung zur Kenntnis genommen.

Bei der richtigen Berechnung des betrieblichen Anteils muss auch die Tatsache gelten, dass die Loggia beim Gesamtausmaß nur mit 50% enthalten ist (es werden für die Loggia auch nur 50% der Betriebskosten verrechnet). Daher ist 100% für nur 93m<sup>2</sup> richtig anstatt 108,83 m<sup>2</sup>.

Das Aquarium dient der Verschönerung des Büros und der klimatischen Verbesserung. (Während der BP-Besichtigung war eine Baustelle wegen Wasserschaden und war das Aquarium nicht vorhanden).

Die Nutzung des gewerblichen Standortes begann eindeutig bereits im ersten Halbjahr, was auch diverse Rechnungen belegen. Ich beantrage die AfA entsprechend der Gesetzeslage anzuerkennen"

Hierzu gab die Prüferin folgende Stellungnahme ab:

ad A)

Nach Ansicht der BP besteht kein Grund etwaige durch die °BP durchgeführte Vorsteuerminderungen im Zuge des Berufungsverfahrens zurückzunehmen.

ad B)

Tz. 17 Aus verwaltungsökonomischen Gründen wurde auf eine genauere Überprüfung hins. Werbeaufwand, Computeraufwand, Büroaufwand, Instandhaltung, GWG, Fachliteratur und Reinigungsaufwand verzichtet. Es wurde jedoch anhand der Belege sowie Aufzeichnungen/Buchhaltungsunterlagen stichprobenweise festgestellt, dass Kosten für Wohnungseinrichtungsgegenstände, elektrische Geräte, Kosmetikartikel, Kinderartikel, Aquariums-Zubehör und Lebensmittel steuerlich in Abzug gebracht wurden, die typischerweise nichtabzugsfähige Kosten im Sinne des § 20 EStG darstellen. Seitens der BP wurde ein sehr geringer Betrag (im Hinblick auf die gesamten o.a. Aufwendungen) als Pauschalbetrag hinzugerechnet. Die beantragten Lebensmittel (Kaffee) sind betragsmäßig unbeachtlich.

Seitens der BP wird angeregt, im Falle einer genaueren Überprüfung (Feststellung der tatsächlichen nicht abzugsfähigen Kosten anhand der Belege und ihrer Verbuchung) eine Verböserung hins. der nicht abzugsfähigen Kosten durchzuführen.

Tz. 18 Wie bereits im Zuge des Prüfungsverfahrens vorgehalten, ist der Umfang der betrieblichen Nutzung eines zum Betriebsvermögen gehörenden PKW grundsätzlich nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen (RZ 1612 Est-Richtlinien). Wenn der Bw. keine Aufzeichnungen führt, sind sie im Schätzungswege zu ermitteln (RZ 1615). Es wurden keinerlei Aufzeichnungen über etwaige Fahrten/Reisen vorgelegt. Weiters wurden auch Taxi-Rechnungen, Monatskarten und Fahrscheine (ohne Angaben/Aufzeichnungen) geltend gemacht. Im Hinblick auf die Berücksichtigung des Arbeitszimmers und mangels entsprechender Aufzeichnungen/Glaubhaftmachung über die betriebliche Nutzung des PKW erscheint der Ansatz eines 30%-igen Privatanteiles (im Schätzungswege) seitens der BP glaubwürdig.

Tz. 19 Die Nutzung zweier Handy durch den Bw. zu 100% betrieblich erscheint unglaubwürdig. Weiters erklärte der Bw. im Zuge der Schlussbesprechung, dass 1 Handy durch seine Lebensgefährtin C verwendet wird, um im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit "nicht gewollte Telefonate" abzublocken. Seitens der BP wurde ein Privatanteil i.H.v. 5% angesetzt. Die ausschließlich betriebliche Nutzung zweier Mobiltelefone ist unglaubwürdig. Der Ansatz eines zumindest 5%-igen Privatanteils im Schätzungswege erscheint erforderlich.

Tz. 20 Es wurden als Fremdleistungsaufwand im KJ 2002 5 Zahlungen i.H.v. je € 726,70 geltend gemacht. Diesbezüglich wurden seitens der BP Erhebungen durchgeführt.

B : geb. 8.4.1989

Die Mutter des minderjährigen Kindes bestätigte niederschriftlich, dass ihre Tochter in der Weihnachtszeit dem Bw. eine Zeichnung geschenkt hat. Sie hat weder für ihn gearbeitet, noch Geld von ihm erhalten.

Seitens der BP nicht anerkannt.

A : geb. 10.3.1958

Schwester des Bw. bestätigte (vehement) telefonisch, dass sie niemals für ihn gearbeitet hat. Auf weitere Veranlassungen/Erhebungen (z. B. Vorladung, Aufnahme Niederschrift etc.) verzichtet.

Seitens der BP nicht anerkannt.

D: geb. 15.9.1925

zukünftiger Schwiegervater des Bw.; bestätigte telefonisch, dass er öfters für ihn gearbeitet hat, weiß aber nicht mehr, wann er für ihn gearbeitet hat und wie viel er betragsmäßig erhalten hat.

Auf weitere Veranlassungen/Erhebungen (z.B. Vorladung, Aufnahme Niederschrift etc.) im Hinblick auf Alter und persönliche Stellung zum Bw. verzichtet.

Seitens der BP anerkannt.

E: geb. 24.9.1933

telef. nicht erreicht.

Auf weitere Veranlassungen/Erhebungen (z. B. Vorladung, Aufnahme Niederschrift etc.) im Hinblick auf Alter und persönliche Stellung zum Bw. verzichtet.

Seitens der BP anerkannt.

C : geb. 2.5.1957

Lebensgefährtin; bestätigte niederschriftlich für den Bw. gearbeitet zu haben und diesbezüglich im KJ 2003 bezahlt worden zu sein.

Seitens der BP wurde der Aufwand grundsätzlich anerkannt, ist aber erst bei der Gewinnermittlung 2003 zu berücksichtigen.

Tz. 21 Wie bereits im Prüfungsverfahren vorgehalten, sind Garagierungskosten am Wohnort höchstens im Ausmaß der betrieblichen Nutzung des Gebäudes abzugsfähig (RZ 509).

Die betriebliche Nutzung der Eigentumswohnung (Arbeitszimmer) beträgt 11,60%. Daher können nur Garagierungskosten i.H.v. 11,60% anerkannt werden.

**Tz. 22** Die Eigentumswohnung in Wien,... gehört dem Bw. und ist Wohnort des Bw. und Ort der Geschäftsleitung. Weiters befindet sich dort das im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer des Bw.

Hins. der Berechnung der betrieblichen Nutzung der Eigentumswohnung (Arbeitszimmer) ist nach Ansicht der BP die durchgehende Loggia (31,63 m<sup>2</sup>, im Kaufpreis enthalten) miteinzubeziehen.

Die betriebliche Mitbenützung der Loggia, des Vorraumes und der Toilette stellen nicht abzugsfähige Kosten dar.

Einrichtungsgegenstände können nur dann als Betriebsausgaben berücksichtigt werden, wenn sie in einem steuerlich anzuerkennenden Arbeitszimmer-Verwendung finden, ausschließlich der beruflichen Benützung dienen und der Umfang der Tätigkeit solche Gegenstände erfordert.

Betr. Anschaffungs- und Erhaltungskosten des Aquariums besteht nach Meinung der BP keine berufliche Veranlassung. Weiters ist fraglich, ob das Aquarium tatsächlich im Arbeitszimmer in Verwendung ist, nachdem aufgrund der Räumlichkeiten (Einbauschränke) ein geeigneter Platz fehlt.

Hinsichtlich Inbetriebnahme/Nutzung des Arbeitszimmers wurde bereits im Zuge des Prüfungsverfahrens abgeklärt, dass im 1. J 2000 die alten Räumlichkeiten in der ehelichen Wohnung in ... verwendet wurden (die entsprechenden Kosten sind berücksichtigt worden) und im 2.HJ 2000 die Inbetriebnahme des Arbeitszimmers in ... erfolgte. Die amtliche Anmeldung erfolgte im Jänner 2001. Lt. Vergleichsausfertigung im Zuge der Ehescheidung erfolgte die Übergabe der ehelichen Wohnung im August 2000. Weiche Rechnungen belegen die Inbetriebnahme des Arbeitszimmers im 1. HJ. 2000? Im Falle des nachträglichen Nachweises müssten etwaige bisher anerkannte Kosten korrigiert werden, da nicht beide Arbeitszimmer gleichzeitig Mittelpunkt der Tätigkeit darstellen können. Weiters wurde schriftlich seitens Abg.Pfl./Vertreter im Zuge des Prüfungsverfahrens bekannt gegeben, dass das Arbeitszimmer in ... der Zeit vom 1.6. - 10.10.2000 in Betrieb genommen wurde.

Ust-Nachschau:

Im Zuge der BP erfolgte keine Festsetzung der Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen 2003. In der Niederschrift über die Schlussbesprechung ist zu entnehmen, dass es keine Feststellungen getroffen werden, die zu einer Änderung der bisher erklärten Besteuerungsgrundlagen führen.

Diese Stellungnahme wurde dem Bw. am 2.5.2005 (ohne Zustellnachweis) übermittelt.

Auf Grund einer Urgenz der Berufungserledigung vom 14.11.2007 übersandte das Finanzamt dem Bw. am 3.12.2007 erneut die Stellungnahme der Prüferin, worauf sich der Bw. mit Schreiben vom 4.1.2008 wie folgt äußerte:

„...“

Ich übermittle eine Stellungnahme meines Mandanten (E-Mail gesendet am 12.12.07 01:10 sic!) aus der Sie bitte mit der Sprache eines österreichischen Staatsbürgers spontan und nicht emotionsfrei unbeschadet des Ablaufs von mehr als drei Jahren die Frust ablesen können...

adB) zu Tz 17 Eine Beachtung der Verwaltungsökonomie hat bei der Prüfung wirklich nicht stattgefunden. Ich wurde z.B. entgegen jeder Vorgangsweise, die eine zügige Abwicklung befördern würde, von der Prüferin nie zeitnahe informiert, ob Beanstandungen vorliegen. Hingegen wurde mir stets bedeutet, dass alles in Ordnung ist. Inzwischen wurden unangemeldete diverse Hausbesuche organisiert von Dritten, die offenbar nicht genug eingeweiht waren.

So war aber auch eine optimale Mitwirkung des Bw. und von mir nicht möglich.

In Wirklichkeit wurde entgegen der Behauptung nicht locker und stichprobenweise geprüft, sondern sehr aufwendig und pitzelig.

Eine Verböserung, die vorgeschlagen wurde, haben wir daher nicht zu befürchten.

Tz 18: Die nicht unbedeutenden Einnahmen hielten jeder Prüfung stand.

Zur Erzielung dieser Einnahmen hat mein Mandant viel arbeiten müssen, auch Geräte, Materialien und sonstige Produktionsfaktoren mussten eingesetzt werden, damit letzten Endes auch der Fiskus einen großen Teil davon kassieren konnte ( auch schon vor der Prüfung jahrelang!). Der PKW war im Betriebsvermögen und diente nach Par 4 EStG 1988 zur Erzielung von Einkünften und ohne Mobilität ist ein solches Einkommen nicht zu erzielen. Die 30%ige private Nutzung ist zu hoch gegriffen, da in der knappen Freizeit - mein Mandant hat auch am Wochenende arbeiten müssen - und besitzt kein Feriendomizil keine Zeit für private Fahrten verbleibt, sodass bei dieser Beurteilung eine besondere Härte entstanden ist.

Tz 19: Handy. Jeder Finanzbeamte führt mindestens ein Handy mit sich. Kleinlicher geht es wirklich nicht mehr. Immerhin anerkennt die Rechtsordnung und Rechtssprechung bei geringfügiger privater Nutzung die volle Absetzbarkeit von Wirtschaftsgütern des Betriebsvermögens.

Tz 20: Die Finanzspione bei Frau B und Frau A (leider eine behinderte junge Frau) haben genug Schrecken verursacht und eine unverhältnismäßige nicht ökonomische Inszenierung veranstaltet, die bei einer offenen fairen Auseinandersetzung mit der Betriebsprüferin vermeidbar gewesen wäre.

Tz 21: Die Behandlung der Garagierungskosten ist - wie mein Mandant ja schreibt - unlogisch!

Tz 22: Der Bw. ist mit dem Wohnungsplan beim FA bei einer zuständigen Dame vorstellig geworden, im Zuge dessen ihm 20,3% betriebliche Nutzung zugestanden wurden. Ich ersuche wegen der betrieblichen teilweisen Zuordnung der Loggia die betriebliche Veranlassung anzuerkennen. Es entspricht auch der Erfahrung des täglichen Lebens, dass bei einer Übersiedlung meist eine gewisse Zeit des Überganges festzustellen ist und dass in diesem Zeitraum in beiden Räumlichkeiten eine Nutzung stattfindet.

In diesem Fall ist die ... im Mai 2000 offiziell bezogen worden und die ...bis August-September auch benützt worden.

...

Der durch Ihr Finanzamt überdies streng bestrafte Bw., ist wie Sie leicht feststellen können, ein braver Steuerzahler, der im Hinblick auf seine Selbständigkeit und sein tüchtiges

Unternehmertum insoweit auch nicht in den Genuss der Steuergeschenke des 13. und 14. fast steuerfreien Monatsgehaltes kommen konnte."

Beigeschlossen war eine Kopie folgender Mail des Bw. an seinen steuerlichen Vertreter:

„Danke für Deine Bemühungen und für die Übermittlung des FA-Schreibens an mich.

Folgende Gedanken dazu möchte ich Dir übermitteln. Ich bitte Dich, diese in Ruhe zu lesen und mir gegebenenfalls die dafür aufgewendete Zeit in Rechnung zu stellen.

Du fragtest mich, was mich an der Sache am meisten wurmt! Die Tatsache, dass die Prüfung so abgehandelt wurde, als ob mir andere, aus welchen Gründen auch immer, Geld bei der Türe hereinwürfen. Ich hatte den Eindruck, dass ein Arbeitstag 8 Stunden „zu dauern habe" und alles andere Privatvergnügen sei. Tatsächlich hatte ich kaum Freizeit und habe jahrelang fast meine gesamte „Wachzeit" mit bezahlten EDV-Projekten, Weiterbildung, Schulungsvorbereitung und Schulung anderer verbracht.

Ich bin immer davon ausgegangen, dass die Einnahmen, die ich als Einzelperson erziele, das FA veranlassen würden, verschiedene Aufzeichnungs-Nachlässigkeiten toleranter zu sehen. Rückwirkend betrachtet, hätte ich die Einnahmen in der gemeldeten Höhe gar nicht erbringen können, wenn ich alles so dokumentiert hätte, wie es das FA wünscht. Die Dokumentationszeit ist ja „umsatzlose Zeit". Mich in der gleichen Zeit weiterzubilden bringt allen Beteiligten ungleich mehr als „lückenlose Genauigkeit".

Das Finanzamt wurde somit durch höhere Einnahmen befriedigt. Meine lückenlosen Meldungen aller Einnahmenrechnungen an das FA, was ebenfalls bei der Betriebsprüfung penibel untersucht wurde, wurden nirgendwo wohlwollend erwähnt. Sie ergaben sogar höhere Meldungen durch mich, als die anderen bekannt gegeben haben. Solange ich mich zurück-erinnere, hatte ich auch immer ein MwSt-Guthaben. Das passiert dann halt leider auch.

Meine Arbeitstage dauerten ca. 12-20 Stunden, den Rest musste ich schlafen. Ich kam nie auf die Idee, meinen während dieser Arbeitszeit getätigten Stuhlgang und den Stuhlgang anwesender Geschäftskontakte als 100%iges Privatvergnügen anzusehen. Alle Besprechungen die durchgeführt wurden, mussten aus Platzgründen in den Privaträumen abgehalten werden (eine Anrechnung wäre unvorstellbar). Ich bin ja nicht ein Lehrer, der zur Verbesserung der Schularbeiten einen Privatraum nutzt, meine Wohnung war meine Büroanschrift. Sie war mein geschäftliches Zentrum. Auf den Computern habe ich meine Aufträge erfüllt, und meine Weiterbildung betrieben. Nie habe ich meine sehr professionell hochgezogene EDV-Landschaft zu irgendetwas anderem benutzt als zu meiner Job-Erfüllung und zur Weiterbildung.

Das Auffinden von „Kinderspielzeug, Kosmetikartikeln, Wohnungszubehör u.dgl." war nicht stichprobenweise, sondern recht penibel. Mehr als das was gefunden wurde, konnte nicht

gefunden werden. Die angesprochene „Verböserung“ ist eine Zumutung. Die Kinderartikel waren Spiel- und Lern-CD's, die „Kosmetikartikel“ waren Körpersprays und Zahnpasta. Bei den CD's muss ich mich geschlagen geben, obwohl es wegen der Computerzugehörigkeit lächerlich ist. Die Sprays möchte ich nur zu 20% Privat sehen. Wenn ich für meine Geschäftskontakte gut von Mund und Körper riechen möchte und 80% meines Tages für Geschäftstätigkeit aufwende, so rieche ich eben in diesem Prozentsatz Geschäftlich „gut“ und nicht Privat. „Wohnungszubehör“ waren die versehentlich zu viel veranschlagten Loggia-Karniesen und die versehentlich zu 100% statt mit 20,3% eingebrachte Restzahlung des Toilettenmöbels. Das war ein Irrtum und habe ich bereits zurückgezahlt. Mehr, außer den Büromöbeln, war es nicht.

Das Aquarium ist zwar strittig, aber dessen Bemänglung lächerlich. Es war in den langen Arbeits-Tagen und -Nächten so ziemlich die einzige Augenablenkung vom Bildschirm, die ich hatte und es hat somit dazu beigetragen, längere „Umsatzbringende“ Zeiten vor dem Computer zu ermöglichen, als wenn es nicht gewesen wäre. Für die Geschäftskontakte war es natürlich auch ein gefälliger Blickfang.

Die Bemänglung des Aquariums beweist ein fehlendes oder falsches Job-Verständnis des FA über die Leistung selbständiger EDV-Fachkräfte, die den ganzen Tag in den Bildschirm glurren und unter ständig steigenden technischen Anforderungen Lösungen für Probleme Anderer erdenken.

Wieso ich das KFZ zwar zu 70% betrieblich abschreiben darf, den Abstellplatz dazu aber nicht, verstehe ich nicht. Der Platz war ja nur für das KFZ gemietet worden und war räumlich in einem anderen Gebäude als das Büro. Das Fahrzeug ist mein erweiterter Arbeitsplatz und zeitlich gesehen die einzig lukrative Möglichkeit der Fortbewegung zu den Kunden. Ich kann Wegzeiten nicht als Arbeitszeit verrechnen, wie das andere, z.B. die FA-Prüfer selbstverständlich tun. Bei mir wird nur der persönliche Einsatz honoriert und mit dem KFZ komme ich wesentlich schneller zu „Umsatzbringenden Zeiten“ als mit jedem anderen Fortbewegungsmittel.

Ich habe Frau C nie als meine Lebensgefährtin titulierte. Sie ist eine sehr gute Bekannte von mir und führt ihr eigenes Leben. Wir lebten stets und auch heute noch an getrennten Adressen. Sie schätzt mich anscheinend und hilft mir einiges bei z.B. Buchhaltung, Werbung, Tipparbeiten, Botengängen, Lösungsfindung, Softwaretests usw. Sie hatte immer ihr eigenes Telefon und hat sich bereit erklärt, mir mit einem 2.Handy lästige Kontakte vom Hals zu halten. Die Bettel- und Verkaufskontakte nahmen so überhand, dass sinnvolles Arbeiten nur mehr schwer möglich war. Für Privatgespräche auf ihrem eigenen Telefon hatte sie Tarife, wo Gespräche keine Kosten verursachten. Entlohnt wurde sie in „gewissen“ Stunden und



sonstigen Naturalien. Auch Herr D war für mich nie ein „zukünftiger Schwiegervater“. Hier wurden einfach Familienverhältnisse konstruiert.

Angesichts der Arbeitsbelastung und der lukrierten Umsätze ist es nicht abwegig Fremdleistung, in einem für die Beteiligten, zulässigem steuerlichen Ausmaß zu beanspruchen. Sinnvollerweise wird im Bekanntenkreis zuerst gefragt. Arbeiten wie falten, kuvertieren, einwerfen, Übersetzen, Korrekturarbeiten, Programmtests und dgl. also eher unqualifizierte Arbeiten werden von Behinderten (meine Schwester) oder Pensionisten (Herr und Frau F) gerne durchgeführt. Gratis wollte ICH sie nicht beanspruchen. Meine Schwester durfte wegen ihrer Invaliditätspension nichts dazuverdienen, was vorher keiner bedacht hatte, weswegen Sie aus Angst abtritt (das Geld konnte sie dann auch nicht erhalten), Frau B war mit ihrer Jugend ein eigenes Kapitel. Sie bezeichnete sich selbst als angehende Künstlerin und ich wollte ihre Kunst fördern. Wir besprachen ausgiebig die künstlerische Ausarbeitung meiner Weihnachtspost 2003 und sie versprach, diese zu verwirklichen. Ich versprach ihr die Honorierung ihrer Leistungen und weitere Unterstützung. Leider kam es nie zu der Weihnachtspost, die vorbereitete Rechnung verblieb versehentlich in der Buchhaltung und wurde verbucht. Ihre Eltern haben die ganze Sache scheinbar falsch wahrgenommen und mir vorgeworfen, ihre Tochter für meine „Illegalen Machenschaften“ zu missbrauchen. Unser Verhältnis ist heute noch sehr gespalten. Geld floss keines, weil keine Leistung erbracht wurde.

Von welcher Ungenauigkeit in der Abrechnung wird eigentlich gesprochen?

Von ca. € 2.700,- Fehlbetrag pro Jahr bei ca. € 80.000,- Einnahmen pro Jahr excl. MwSt. Das waren ca. 3,5% der Einnahmen excl. MwSt.

Meiner Meinung nach wurde der vorliegende Fall vom FA gehörig dramatisiert, ja sogar kriminalisiert. Bei den gemeldeten Einnahmen war es überhaupt nicht erforderlich in einen derartigen, fast ein Jahr andauernden Kontrollwahn zu verfallen. Auch nach Vorliegen der Ergebnisse hätte man mit wesentlich mehr Augenmaß agieren können. Die Rückzahlung der zuviel abgeschriebenen Beträge incl. Belehrung wäre völlig ausreichend gewesen.

Aber nun bin ich vor dem FA ein Krimineller und traue mich in Wirklichkeit nicht mehr, mit denen in irgendeinen Kontakt zu treten. Fehler können immer passieren. Welche Auswirkungen würden sie haben?

Für das FA ist es vielleicht ungewöhnlich, dass jemand SO viel arbeitet, aber unmöglich ist es nicht. Vor allem nicht in hochspezialisierten EDV-Jobs. Die erzielten Umsätze sind die beste Rechtfertigung aller Aufwände.

Im Moment arbeite ich genauso viel wie damals, erziele aber viel weniger Einnahmen. Das FA-Prüfungsjahr 2004 hat mir und meinem Job schwer zu schaffen gemacht. Ich musste damals 2 zukunftsorientierte Aufträge schmeißen und ich hoffe, dass ich dieses Loch in den nächsten Jahren irgendwie werde stopfen können.

PS: Was ist für einen EDV-Spezialisten das Wichtigste im Berufs-Leben?

Ein Büroraum, ca. 5 Computer, bestes und modernes Fachwissen, ein sicheres KFZ, 1 mobiles und 1 KFZ-Handy mit Freisprecheinrichtung, gutes Auftreten UND „Ein vorausseilender, einwandfreier Ruf“. Ich arbeite vor allem für den letzten Punkt sehr hart. Mein Erfolg gibt mir Recht. Die Einnahmen belohnen nicht nur meine Bemühungen, sondern auch das FA. Ich arbeite aber nicht hart um „Das Letzte“ zu sein.“

Mit Bericht vom 30.1.2008 legte das Finanzamt Wien 2/20/21/22 die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Mit Schreiben vom 18.3.2008 bekräftigte der steuerliche Vertreter, dass sich die Berufung auf gegen die Wiederaufnahmebescheide richte und wurden die der Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide anhaftenden Mängel behoben. Diesbezüglich wurde ausgeführt, dass die vom Finanzamt geltend gemachten Wiederaufnahmegründe seien hinsichtlich aller Prüfungsjahre und aller Abgabenarten unberechtigt, da keine Wiederaufnahmegründe im Sinne des Gesetzes vorlägen. Auch sei keine entsprechende Begründung vom Finanzamt vorliegend. Hinsichtlich der Wiederaufnahmebescheide werde auch Vorlageerinnerung erhoben.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Die Berufung des Bw. vom 12.10.2004 richtet sich gegen „alle Bescheide aus der Betriebsprüfung für die Jahre 2000 bis 2002, Einkommensteuer und Umsatzsteuer und Anspruchszinsen, ferner Umsatzsteuernachschau 1 bis 12/2003“.

Aus der Wortwahl „alle Bescheide“ sowie der Bezeichnung und der Rechtsbelehrung der Wiederaufnahmebescheide ergibt sich, dass auch die jeweiligen Wiederaufnahmebescheide von der Berufung umfasst sind, wenngleich diesbezüglich die Berufung mangelhaft ist.

Die der Berufung hinsichtlich der Wiederaufnahmebescheide anhafteten Mängel wurden behoben.

Zur Berufung gegen Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide 1-12/2003:

Wie sich aus Tz. 12 des Prüfungsberichtes ergibt, wurde zwar eine Umsatzsteuernachschau für den Zeitraum 1-12/2003 vorgenommen, jedoch habe die Prüfung der Umsatzsteuervoranmeldungen für diesen Zeitraum keine Feststellungen ergeben, die zu einer

Änderung der erklärten Besteuerungsgrundlagen führen. „Etwaige Korrekturen erfolgen im Zuge der Erstellung der Jahreserklärung 2003.“

Auch im Abgabeninformationssystem sind Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für den genannten Zeitraum nicht ersichtlich.

Da aus der „Umsatzsteuernachschau 1-12/2003“ keine Bescheide resultierten, ist die Berufung insoweit als unzulässig zurückzuweisen.

Zu den Wiederaufnahmebescheiden betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer für die Jahre 2000 bis 2002:

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

Die Entscheidung über die Wiederaufnahme des Verfahrens steht gemäß § 305 Abs. 1 BAO der Abgabenbehörde zu, die den Bescheid in erster Instanz erlassen hat. 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 Abs. 1 leg. cit. zuständige Behörde.

Im gegenständlichen Berufungsverfahren ist die Sache, über welche die Abgabenbehörde zweiter Instanz gemäß § 289 Abs. 2 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 erster Instanz 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 19.9.2007, 2004/13/0108 und die dort zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs).

Aufgabe der Berufungsbehörde bei Entscheidungen über ein Rechtsmittel gegen die amtswegige Wiederaufnahme durch ein Finanzamt ist es daher zu prüfen, ob dieses Verfahren aus den vom Finanzamt gebrauchten Gründen wieder aufgenommen werden durfte, nicht jedoch, ob die Wiederaufnahme auch aus anderen Wiederaufnahmegründen zulässig gewesen wäre. Liegt der vom Finanzamt angenommene Wiederaufnahmegrund nicht vor (oder hat

dieses die Wiederaufnahme tatsächlich auf keinen Wiederaufnahmegrund gestützt), muss die Berufungsbehörde den vor ihr bekämpften Wiederaufnahmebescheid des Finanzamtes ersatzlos beheben. Am Finanzamt liegt es dann, ob es etwa von der Berufungsbehörde entdeckte andere Wiederaufnahmegründe aufgreift und zu einer (neuerlichen) Wiederaufnahme heranzieht.

Das Finanzamt hat in seinen Wiederaufnahmebescheiden mit dem Verweis auf die im Prüfungsbericht getroffenen Feststellungen ausschließlich die im Prüferbericht dargestellten Wiederaufnahmsgründe herangezogen.

Im Betriebsprüfungsbericht wird unter Tz 30 als Feststellungen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens erforderlich machen, für die Umsatzsteuer ausdrücklich auf Tz 13 - 16 und für die Einkommensteuer auf Tz 27 bis 29 verwiesen.

In diesen Tz werden einerseits die Vorsteuerkorrekturen zahlenmäßig dargestellt (Tz 13) und die Umsatzsteuer berechnet (Tz 14 bis 16), andererseits die Einkommensteuer berechnet (Tz 27 bis 29).

Neu hervorgekommene Tatsachen, die als Wiederaufnahmegrund herangezogen werden könnten, werden darin jedoch nicht dargestellt.

Sich gegebenenfalls als Wiederaufnahmegrund eignende neu hervorgekommene Tatsachen werden zwar in anderen Textziffern des Prüfungsberichtes dargelegt. Auf diese Textziffern wird jedoch bei der Begründung der Wiederaufnahme nicht verwiesen und können diese daher im gegenständlichen Berufungsverfahren nicht zur Begründung der Wiederaufnahme herangezogen werden (vgl. etwa UFS 17.12.2007, RV/2054-W/03; UFS 28.12.2007, RV/2050-W/04 u.a.).

Da in den die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügenden Bescheiden die eine Wiederaufnahme des Verfahrens rechtfertigenden Gründe nicht als solche angeführt wurden, ist im Rahmen des Berufungsverfahrens eine Beurteilung, ob die von der Abgabenbehörde erster Instanz herangezogenen Gründe eine Wiederaufnahme des Verfahrens rechtfertigen, nicht möglich. Die zahlenmäßige Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen allein begründet keine Wiederaufnahme des Verfahrens (vgl. die oben zitierten UFS-Entscheidungen).

Die angefochtenen Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Umsatzsteuer sowie Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2002 erweisen sich daher als inhaltlich rechtswidrig und sind gemäß § 289 Abs. 2 BAO aufzuheben.

Zu den Umsatz- und Einkommensteuerbescheiden vom 6.8.2004

Gemäß § 307 Abs. 1 BAO ist mit den Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid unter gleichzeitiger Aufhebung des früheren Bescheides, die das wieder aufgenommene Verfahren abschließende Sachentscheidung zu verbinden.

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

Durch die Aufhebung des Wiederaufnahmebescheides scheidet somit ex lege der neue Sachbescheid aus dem Rechtsbestand aus, der alte Sachbescheid lebt wieder auf (vgl. *Ritz*, BAO Kommentar<sup>3</sup>, § 307 Tz 8 die dort angeführte Judikatur des VwGH).

Gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO hat die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig ist. Eine Berufung ist auch dann unzulässig, wenn der angefochtene Bescheid vor Erledigung der Berufung aus dem Rechtsbestand ausscheidet.

Da infolge der Aufhebung der Wiederaufnahmebescheide die gleichzeitig erlassenen neuen Sachbescheide aus dem Rechtsbestand ausgeschieden sind, ist die Berufung gegen diese als unzulässig geworden zurückzuweisen.

Wien, am 26. März 2008