

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter

A

in der Beschwerdesache

Bf, Ort, Straße, vertreten durch

Wirtschaftstreuhänder Ludwig Gahleitner, bzw. die WTGL Wirtschaftstreuhand- und Steuerberatungs GmbH & Co KG, beide 4020 Linz, Blumauerstraße 35

gegen

FA Salzburg-Land, 5026 Salzburg, Aigner Straße 10

wegen

behaupteter Rechtswidrigkeit der Bescheide (Art 131 Abs. 1 Z. 1 B-VG) betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Umsatzsteuer 2008, die Umsatzsteuer 2008, beide vom 29.06.2011, die Aufhebung des Bescheides betreffend die Einkommensteuer 2008 gemäß § 299 BAO sowie die die Einkommensteuer 2008 beide vom 05.05.2011

zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerden gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Umsatzsteuer 2008, die Umsatzsteuer 2008, beide vom 29.06.2011, sowie die Aufhebung des Bescheides betreffend die Einkommensteuer 2008 gemäß § 299 BAO sowie die die Einkommensteuer 2008 beide vom 05.05.2011 werden als unbegründet abgewiesen.
2. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der BF erzielt als Einzelunternehmer Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Mit Bescheiden vom 15.03.2010 wurde der BF zur Umsatzsteuer sowie zur Einkommensteuer 2008 veranlagt.

Aufgrund eines Prüfungsauftrages vom 06.10.2010 wurde beim BF im Zeitraum vom 07.10.2010 bis 27.01.2011 eine BP über die Jahre 2005 bis 2008 durchgeführt.

Soweit das Jahr 2008 betroffen ist, traf der Prüfer Feststellungen, die die AfA für PKW's sowie die Höhe der abzugsfähigen KFZ Kosten betrafen.

Das FA erließ mit 02.02.2011 einen Bescheid gemäß § 299 BAO über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für 2008 sowie einen Einkommensteuerbescheid für 2008, in dem diese Änderungen der BP berücksichtigt wurden. Beide Bescheide erwuchsen in Rechtskraft.

Im Zuge der BP beim BF waren unter anderem Kontrollmitteilungen an das FA Braunau übermittelt worden, die einen Geschäftspartner des BF betroffen hatten, der dem BF nach Aktenlage zum Teil Waren geliefert hatte, zum Teil Reparaturleistungen im Auftrag des BF durchgeführt hatte.

Am 03.02.2011 wurde mit diesem Steuerpflichtigen beim FA Braunau eine Niederschrift aufgenommen. Dabei wurde dieser zu seinen Leistungsbeziehungen zum BF in den Jahren 2007 und 2008 befragt. Unter anderem wurde er auch zu einer Rechnung Nr. 4-103-08 vom 11.03.2008 in Höhe von € 10.517,00 + € 2.103,40 USt, brutto € 12.620,40 befragt. Als Rechnungsersteller schien der oben genannte Geschäftspartner des BF auf. Leistungsgegenstand lt. Rechnung war die Erbringung von Arbeitsleistungen im Februar 2008 sowie die Lieferung von Materialien.

Der BF hatte diese Rechnung im Jahr 2008 als Betriebsausgabe (Fremdleistung) verbucht. Für diese Rechnung lag nach den Unterlagen des BF eine nicht unterschriebene Zahlungsbestätigung vom 08.04.2008 vor, nach der die Rechnung Nr. 04-03-08 vom 08.04.2008 in Höhe von € 12.620,40 dem Geschäftspartner vom BF bar bezahlt worden sei. Die BP hatte unter anderem zu diesem Vorgang eine Kontrollmitteilung ausgestellt, die Betriebsausgabe im Jahr 2008 um Zuge der BP beim BF aber akzeptiert.

Der im 03.02.2011 befragte Geschäftspartner bestätigte Leistungsbeziehungen zum BF in den Jahren 2007 und 2008. Er verwies unter anderem darauf, dass eine von ihm im Jahr 2008 erbrachte Leistung (Produktionsoptimierung in einer russischen Glasfabrik) vom BF immer noch nicht bezahlt worden sei. Die in Frage stehende Rechnung habe er aber weder erstellt, noch habe er die dargestellte Zahlung erhalten. Auf Grund der Erhebungen

des FA Braunau wurde der in Frage stehende Betrag aus der Rechnung vom 11.03.2008 beim Geschäftspartner des BF auch nicht als Betriebseinnahme angesetzt.

Das FA erließ in der Folge mit Datum 05.05.2011 nach Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Umsatzsteuer 2008 einen neuen Umsatzsteuerbescheid für 2008, sowie nach Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2008 gemäß § 299 BAO einen neuen Einkommensteuerbescheid für 2008. Im Umsatzsteuerbescheid für 2008 wurde die VorSt um € 2.103,40 gekürzt, im Einkommensteuerbescheid für 2008 wurde der Gewinn aus selbständiger Arbeit um € 10.517,00 erhöht, da die Betriebsausgaben aus der in Frage stehenden Rechnung nicht anerkannt wurden und die darauf entfallenden VorSt nicht zum Abzug zugelassen wurden.

Zur Begründung führte das FA an, dass aufgrund einer Nachschau beim Geschäftspartner des BF festgestellt worden sei, dass dieser die in Frage stehende Rechnung nicht erstellt habe und auch die in den Unterlagen des BF befindliche Empfangsbestätigung vom Geschäftspartner nicht unterschrieben worden sei. Diese Fakten habe der Geschäftspartner niederschriftlich bestätigt.

Gegen diese Bescheide erhob der BF durch seinen ausgewiesenen Vertreter fristgerecht Berufung und führte dabei im Wesentlichen aus, dass die Aussage des Lieferanten nicht den Tatsachen entspräche. Es handle sich um eine vom Geschäftspartner des BF im Februar 2008 erbrachte Leistung, die sowohl die in der Rechnung angeführte Arbeitsleistung als auch die darin angeführten Materialien enthalten habe. Der Lieferant sei für den BF tätig gewesen, was auch daraus ersichtlich sei, dass der BF einen Flug nach Russland im März 2008 bezahlt habe und die Kosten für ein Visum des Lieferanten übernommen habe. Dies könne durch Abrechnungen mit dem russischen Kunden auch durch zahlreiche Zeugen in Russland bestätigt werden. Die vom Lieferanten niederschriftlich festgehaltenen Aussagen entsprächen daher nicht den Tatsachen.

Der Geschäftspartner habe dem BF bereits im Dezember 2007 Arbeitsleistungen und Materialien (15 Diamantscheiben und fünf Diamantbänder) im Zusammenhang mit Arbeiten bei einem Unternehmen der B Gruppe in Rechnung gestellt und bezahlt erhalten. Die nun in Frage stehende Rechnung, enthalte neben Arbeitsleistungen weitere fünf Diamantscheiben und zwei Diamantbänder.

Der BF seinerseits habe die von dem in Frage stehenden Lieferanten gelieferten 20 Diamantscheiben und sieben Diamantbänder seinem russischen Kunden mit Rechnung vom 28.03.2008 in Rechnung gestellt und das Geld dafür am 03.04.2008 erhalten.

Am 08.04.2008 habe der BF einen Betrag von € 13.000,00 bar behoben und dies – da zunächst nicht klar gewesen sei, wofür der Betrag verwendet werde – als Privatentnahme verbucht. Aus dem Eingabejournal für April 2008 sei auch ersichtlich, dass der Betrag von € 12.620,40 nachträglich erfasst worden sei und daher vom Konto 9200 (Privatentnahme) auf das Konto 5800 (Fremdleistungen) übertragen worden sei. Als Belegnummer sei die Nummer 57a vergeben worden, weil dieser Beleg als Barbeleg zu behandeln gewesen sei.

Das Buchungsdatum 11.03.2008 stamme aus dem Rechnungsdatum und betreffe nicht den tatsächlichen Zahlungstag.

Mit 27.06.2011 hob das FA die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die USt 2008 gemäß § 299 BAO auf. Die Begründung im Wiederaufnahmebescheid beschränke sich nur auf die Wiedergabe des Gesetzeswortlautes. Es fehle jeder Verweis auf eine Angabe oder eine Konkretisierung der Wiederaufnahmegründe im Sachbescheid. Damit sei der Begründungsteil im Einkommenssteuerbescheid zur amtsweigigen Wiederaufnahme nicht Bestandteil der Begründung des Wiederaufnahmebescheides geworden.

Die Berufung gegen den Bescheid über die USt 2008, der nach Wiederaufnahme des Verfahrens ergangen war, wies das FA in der Folge als unzulässig zurück, da sich dieser Bescheid nach Aufhebung des Wiederaufnahmebescheides nicht mehr im Rechtsbestand befindet.

Mit 29.06.2011 erließ das FA neuerlich einen Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die USt 2008 sowie einen neuen Sachbescheid betreffend die USt 2008. Dabei verwies das FA in der Begründung des Wiederaufnahmebescheides darauf, dass neue Tatsachen im Zuge der Nachschau durch das FA Braunau hervorgekommen seien, die eine inhaltliche Rechtswidrigkeit des Sachbescheides ergäben.

Im Sachbescheid verwies das FA darauf, dass die beim BF als Betriebsausgabe erfasste Rechnung Nr. 4-103-08 vom 11.03.2008 in Höhe von € 10.517,00 + € 2.103,40 USt, brutto € 12.620,40 nicht vom Geschäftspartner des BF erstellt worden und die Zahlungsbestätigung nicht unterfertigt worden sei, weswegen die Betriebsausgabe nicht anerkannt und die geltend gemachte VorSt nicht gewährt werde.

Mit 06.07.2011 erließ das FA eine Berufungsvorentscheidung betreffend die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides nach § 299 sowie den Einkommensteuerbescheid 2008 und wies die Berufungen als unbegründet ab. Der befragte Geschäftspartner des BF habe angegeben, dass er die Rechnung nicht ausgestellt habe und diesen Geldbetrag vom BF weder bar noch als Bankanweisung erhalten habe. Die Bestätigung sei vom Geschäftspartner des BF auch nicht unterfertigt worden. Ein Nachweis oder eine Glaubhaftmachung der Betriebsausgaben sei dem BF damit nicht gelungen.

Mit 20.07.2011 stellte der BF durch seinen ausgewiesenen Vertreter einen Vorlageantrag gegen die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2008 gemäß § 299 BAO sowie den Einkommensteuerbescheid 2008.

Von der Gewissheit einer Rechtswidrigkeit könne in einem Fall, in dem Aussage gegen Aussage stehe, nicht ausgegangen werden. Auch der Grund, wonach eine Differenz zwischen Anzahlung Restzahlung in Höhe von € 329,50 nicht aufgeklärt worden sei, mache bei einer Rechnungssumme von 19.400,00 lediglich rund 1,7% des Rechnungsbetrages aus, was als geringfügig zu betrachten sei.

Mit 20.07.2011 erhob der BF durch seinen ausgewiesenen Vertreter Berufung gegen die Wiederaufnahme der Umsatzsteuer 2008 sowie die Umsatzsteuer 2008 und

führte ergänzend aus, dass auch von dritter Seite bestätigt werden könne, dass der Geschäftspartner des BF mehrfach zur Inbetriebnahme und Montage einer Anlage insbesondere im Zeitraum 17.02.2008 bis 02.03.2008 in Russland tätig gewesen sei.

Es gebe zwar keine Zeugen für die Übergabe des Betrages, die Gattin des BF könne jederzeit bestätigen, dass der BF auf besonderen Wunsch seines Geschäftspartners mit dem von der Bank abgehobenen Betrag zu ihm gefahren sei.

Das BFG hat dazu erwogen:

Der im Folgenden dargestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem Inhalt der Verwaltungsakten sowie aus dem Vorbringen der Parteien im Berufungs- bzw. im Beschwerdeverfahren. Unterschiedliches Parteienvorbringen zum Sachverhalt wird im Einzelnen dargestellt und gewürdigt.

Der Beschwerdeführer ist seit vielen Jahren in der Glasproduktions- bzw. in der Glashandelsbranche tätig. Er ermittelt seine Einkünfte aus Gewerbebetrieb nach § 4 Abs. 3 EStG 1988. In den Jahren 2007 und 2008 war der BF als Berater und Vermittler aber auch als Lieferant von Maschinen tätig und übernahm auch Reparaturaufträge. Dies ergibt sich aus den Akten des FA.

Für die B Handelsgruppe war der BF auch in Russland tätig und verrechnete seinem Auftraggeber Arbeitsleistungen und Materialien. Dies ergibt sich aus dem Vorbringen des BF sowie den in seinen Akten erliegenden Unterlagen und Bankbelegen zu diesem Geschäft.

Diese Tätigkeit betraf Optimierungen des Produktionsprozesses eines Unternehmens der Firmengruppe in Russland. Diese Arbeiten vergab der BF an C, der sich sowohl die Durchführung der Reparaturen übernahm als auch die Optimierung des Produktionsprozesses durchführte. Dies ergibt sich aus den Aussagen des C.

Die für die Reisen anfallenden Flugkosten und Visakosten des C beglich der BF. Dies ergibt sich aus dem Vorbringen des BF sowie den von ihm vorgelegten Abrechnungen des Reisebüros.

Die Leistung des C im Jahr 2007, die die Verbesserung des Produktionsablaufs einer russischen Glasfabrik betraf, beglich der BF aufgrund der Rechnung Nr. 477-12-07, die der BF erstellte. Dies ergibt sich aus dem Vorbringen des C.

Im Jahr 2008 führte dieser weitere Arbeiten für den BF in Russland durch. Dies ergibt sich aus den Aussagen des BF und des C.

Soweit der BF im Verfahren die Einvernahme von Zeugen zum Nachweis der Tätigkeit des C für den BF in Russland beantragt hat, kann diese nach Sicht des BF unterbleiben, da nicht die Tätigkeit des C für den BF im Jahr 2008 strittig ist, sondern die Bezahlung dieser Tätigkeit durch den BF.

Für diese Leistung erfolgte bis Anfang März 2011 keine Abrechnung. C hatte bis Anfang März 2011 vom BF auch kein Entgelt erhalten. Dies ergibt sich aus den Aussagen des C in der Niederschrift vom 03.02.2011 sowie den Feststellungen des FA Braunau anlässlich dieser Nachschau am 03.02.2011.

Das BFG folgt hinsichtlich dieses Sachverhaltes den Aussagen des C, die durch die Feststellungen des FA Braunau gestützt werden. Die gegenteiligen Aussagen des BF, wonach dieser im April 2008 den bar von seinem Geschäftskonto abgehobenen Betrag in Höhe von € 13.000,00 aufgrund einer Rechnung des C vom 11.03.2008 über brutto € 12.620,40 diesem in Höhe des Bruttobetrages am 08.04.2008 bar übergeben habe, hat nach Sicht des BFG keine Vermutung der Richtigkeit für sich.

Dies ergibt sich zunächst aus dem Schriftbild der Rechnung und der Zahlungsbestätigung selbst.

Rechnungen die C dem BF gestellt hat, haben – wie sich aus den Unterlagen der BP ergibt – ein völlig anderes Erscheinungsbild als die Abrechnungen zwischen dem BF und C über das gegenständliche "Russlandgeschäft". Bereits die erste Abrechnung über dieses Russlandgeschäft im Jahr 2007 (Rechnung Nr. 477-12-07 vom 21.12.2007) unterscheidet sich komplett von den sonst im Akt erliegenden Rechnungen des C (so zB Rechnung 2007/05/0019 vom 29.05.2007). Dieser baut die Nummerierung der Rechnung offenbar so auf, dass zunächst eine vierstellige Nummer für das Jahr, dann eine zweistellige Nummer für das Monat und dann eine fortlaufende eine vierstellige Nummer angeführt wird

Die Abrechnungen über das "Russlandgeschäft" unterscheiden sich zunächst im Aufbau der Nummerierung der Rechnung von den Rechnungen die C erstellt hatte. Die Rechnung vom 21.12.2007 ("Nr. 477-12-07") enthält zunächst eine fortlaufende Nummer, dann eine zweistellige Nummer für das Monat und eine weitere zweistellige Nummer für das Jahr. Dies entspricht – wie sich aus den Verwaltungsakten ergibt - dem Aufbau der Rechnungsnummern des BF selbst.

Die Nummerierung der in Frage stehenden Rechnung vom 11.03.2008 ("Nr. 4-103-08") ist nochmals anders aufgebaut als die Rechnung vom 21.12.2007. Dort ist lediglich das Jahr mit einer zweistelligen Nummer erkennbar.

Aber auch das Schriftbild und die sonstigen im Formular angeführten Informationen unterscheiden sich von den aufwändig gestalteten Rechnungsvordrucken des C. Die Abrechnungen über das "Russlandgeschäft" sind offenkundig zur Gänze auf sehr einfache Weise mit einem Textverarbeitungsprogramm erstellt worden sind. Auch dies entspricht – wie sich aus den Verwaltungsakten ergibt - dem Aufbau der Rechnungsformulare des BF selbst.

C hat dazu dem FA Braunau gegenüber ausgesagt, dass die Abrechnung vom 21.12.2007 über das "Russlandgeschäft" ("Nr. 477-12-07") nicht von ihm, sondern vom BF erstellt worden sei. Dies erscheint dem BFG nach dem oben dargestellten nachvollziehbar und glaubhaft, da die in den Akten erliegenden Rechnungen des BF selbst ebenso lediglich

mit einem Textverarbeitungsprogramm nach einem ähnlich einfachen Muster und mit einer vergleichbaren Nummerierung wie die oben angeführten Rechnungen über das "Russlandgeschäft" erstellt wurden.

Somit liegt bestenfalls eine Gutschrift des BF an C vor, die diesem aber nach den Beweisergebnissen des Verfahrens nicht zugegangen wäre und die ihm auch nicht bezahlt wurde. Selbst wenn man diesen Vorgang nicht näher beleuchten wollte, wäre damit sowohl umsatzsteuerlich als auch ertragsteuerlich das Schicksal dieses Betrages als Betriebsausgabe mit VorSt Abzug beim BF entschieden.

Gemäß § 11 Abs. 7 UStG gelten Gutschriften, die im Geschäftsverkehr an die Stelle von Rechnungen treten, bei Vorliegen der im Abs. 8 genannten Voraussetzungen als Rechnungen des Unternehmers, der steuerpflichtige Lieferungen oder sonstige Leistungen an den Aussteller der Gutschrift ausführt. Gutschrift im Sinne dieser Bestimmung ist jede Urkunde, mit der ein Unternehmer über eine Lieferung oder sonstige Leistung abrechnet, die an ihn ausgeführt wird.

Die Gutschrift verliert die Wirkung einer Rechnung, soweit der Empfänger der Gutschrift dem in ihr enthaltenen Steuerbetrag widerspricht.

Gemäß § 11 Abs. 8 UStG ist eine Gutschrift als Rechnung anzuerkennen, wenn folgende Voraussetzungen vorliegen:

1. Der Unternehmer, der die Lieferungen oder sonstigen Leistungen ausführt (Empfänger der Gutschrift), muss zum gesonderten Ausweis der Steuer in einer Rechnung nach Abs. 1 berechtigt sein;
2. zwischen dem Aussteller und dem Empfänger der Gutschrift muss Einverständnis darüber bestehen, dass mit einer Gutschrift über die Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet wird;
3. die Gutschrift muss die im Abs. 1 geforderten Angaben enthalten. Die Abs. 3 bis 6 sind sinngemäß anzuwenden;
4. die Gutschrift muss dem Unternehmer, der die Lieferung oder sonstige Leistung bewirkt, zugeleitet worden sein.

Unabhängig davon, dass die "Rechnung" nicht als Gutschrift bezeichnet worden ist und somit nicht erkennbar war, dass der BF über die Leistung des C abgerechnet hat und ob Einverständnis über die Abrechnung mittels Gutschrift geherrscht hat, ist C als dem Leistungserbringer diese "Gutschrift" nicht zugeleitet worden. Es liegt somit keine Rechnung über die Leistung im Sinne des § 11 Abs. 8 Z. 4 UStG vor, die zum VorSt Abzug berechtigen würde.

Es gibt weiters auch keinen Nachweis dafür, dass der in diesem Verfahren in Frage stehende Betrag von € 12.620,40 beim BF als Betriebsausgabe abgeflossen ist. C hat diesen Betrag nicht erhalten.

Dies ergibt sich zum einen daraus, dass es keine schriftliche Bestätigung des C gibt, dass er diesen Betrag erhalten hat, da die vom BF erstellte Bestätigung vom Leistungserbringer nicht unterfertigt wurde. Es gibt im gesamten Verfahren neben der Darstellung des BF keinen Nachweis für diese Geldübergabe, nach der Aussage des BF auch keine Zeugen für die Geldübergabe. Es gibt weiters keine Aussagen des BF dazu, warum er – trotz offenbar vorbereiteter Zahlungsquittung – auf deren Unterfertigung nicht bestanden hat.

Zudem hat C den Erhalt dieses Betrages in Abrede gestellt und haben auch die Nachschaumaßnahmen des FA Braunau keinen Hinweis darauf ergeben, dass er diesen Betrag erhalten hat.

Somit verbleibt lediglich als gesichert, dass der BF am 08.04.2008 € 13.000,00 von seinem Bankkonto bar abgehoben hat.

Dem BFG erscheint zudem wesentlich, dass auch die vom BF im Berufungs- bzw. Beschwerdeverfahren vorgelegten Buchhaltungsunterlagen die Ausführungen des BF nicht stützen. Aus dem Buchungsjournal ist mit Datum 08.04.2008 ersichtlich, dass € 13.000,00 als Barentnahme erfasst wurden. Soweit nachvollziehbar wurde nach dem 09.04.2008 mit Datum 11.03.2008 eine Bareinlage von € 12.620,40 gebucht, die den Leistungsaufwand des C mit dem Datum der in Frage stehenden Rechnung als Betriebsausgabe erfasste. Der BF hat während des gesamten Verfahrens keine logische Erklärung dafür geliefert, warum er, wenn er doch bereits seit vier Wochen im Besitz der Rechnung war und am 08.04.2008 eine Barzahlungsbestätigung im Namen des C ausgestellt hat, die € 13.000,00 nicht bereits ursprünglich als Bezahlung des C erfasst hat. Die Aussage, im Zeitpunkt der Verbuchung der Abhebung sei nicht bekannt gewesen, wofür dieser Betrag verwendet worden sei und 2 Tage später habe dies nachgebucht werden müssen, ist – wenn er selbst bereits vor beinahe einem Monat eine Gutschrift erstellt hat und am Tag der Abhebung eine Zahlungsquittung erstellt hat, nicht glaubwürdig.

Auf Ausführungen zur Beweiskraft des Rechnungswesens selbst, in dem es möglich ist, (Kassen)Belegnummern, konkret die Nummer 57 (eine Nummer 57a wie vom BF angeführt, ist aus den Unterlagen nicht ersichtlich) zweimal zu vergeben, darf im gegenständlichen Fall verzichtet werden.

Als zu beurteilender Sachverhalt verbleibt nach dem oben Gesagten, dass der BF am 08.04.2008 eine Privatentnahme von € 13.000,00 getätigt hat. Weiters verbleibt, dass der "Rechnung" bzw. Gutschrift vom 11.03.2008 Nr. 04-103-08 kein nachweisbarer Leistungsaustausch zugrunde liegt und auch am 08.04.2008 keine Zahlung von € 12.620,40 an C erfolgt ist.

Eine Zeugeneinvernahme der Gattin des BF zum Thema, dass der BF mit dem von der Bank abgehobenen Geldbetrag auf besonderen Wunsch des Herrn C zu diesem gefahren sei kann nach Sicht des BFG unterbleiben.

Zum einen ist der Sachverhalt durch die Erhebungen des FA Braunau bei C, den Aussagen des C sowie der in der BP beim BF vorgefundenen Unterlagen zu diesem Vorgang eindeutig und ausreichend klar ermittelt.

Zum anderen könnte auch die Gattin des BF – wie dieser selbst ausführt - die Übergabe des fraglichen Geldbetrages an C nicht bezeugen.

In rechtlicher Hinsicht ist zum gegenständlichen Verfahren Folgendes zu sagen:

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde ... von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Der Inhalt eines Bescheides ist nicht richtig, wenn der Spruch nicht dem Gesetz entspricht. Weshalb die Rechtswidrigkeit vorliegt, ... ist für die Anwendbarkeit des § 299 Abs. 1 BAO nicht maßgebend. (Ritz, BAO⁵, § 299, Tz. 10)

Gemäß § 299 Abs. 2 BAO ist mit dem aufhebenden Bescheid der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. ...

Gemäß § 299 Abs. 3 BAO tritt das Verfahren durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat.

Gemäß § 302 Abs. 1 BAO sind Aufhebungen nach § 299 bis zum Ablauf eines Jahres ab Bekanntgabe (§ 97) des Bescheides zulässig

Gemäß § 23 Abs 1 BAO sind Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung. Wird durch ein Scheingeschäft ein anderes Rechtsgeschäft verdeckt, so ist das verdeckte Rechtsgeschäft für die Abgabenerhebung maßgebend.

Wie im Sachverhalt dargestellt, geht das BFG davon aus, dass mit der in Frage stehenden Rechnung vom 11.03.2008 Nr. 04-103-08 in Höhe von € 12.620,40 kein Leistungsaustausch zwischen dem BF und C abgerechnet wurde und am 08.04.2008 auch keine in einem Leistungsaustausch begründete Zahlung des BF an C erfolgt ist. Diese Rechnung ist gemäß § 23 Abs. 1 BAO für die Erhebung der Abgaben ohne Bedeutung. Vielmehr liegt nach dem Ergebnis des Beweisverfahrens - wie auch ursprünglich verbucht - eine Privatentnahme des BF vor.

Damit ist der Spruch des Einkommensteuerbescheides für 2008 vom 02.02.2011, der nach der BP beim BF erlassen wurde und die Bemessungsgrundlage der Einkommenssteuer unter Berücksichtigung einer Betriebsausgabe von € 10.517,00 aufgrund der Rechnung vom 11.03.2008 Nr. 04-103-08 enthielt, nicht richtig im Sinne des § 299 BAO.

Das BFG stimmt dem FA auch darin zu, dass die Ermessensübung zugunsten der Aufhebung aufgrund des Gewichtes der neu hervorgekommenen Tatsachen auszuüben war.

Die am 05.05.2011 durchgeführte Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für 2008 vom 02.02.2011 erfolgte in der für diese Maßnahme zur Verfügung stehenden Frist.

Die Beschwerde gegen den Bescheid vom 05.05.2011 über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für 2008 gemäß § 299 BAO war somit abzuweisen.

Gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 darf der Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben dann als Gewinn angesetzt werden, wenn keine gesetzliche Verpflichtung zur Buchführung besteht und Bücher auch nicht freiwillig geführt werden. ...

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

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 und Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge sowie Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden:

Wie oben dargestellt, sieht das BFG im gegenständlichen Vorgang eine Privatentnahme eines Betrages von € 13.000,00, die Ergebnisse des Beweisverfahrens lassen den Schluss nicht zu, dass eine Betriebsausgabe vorliegen würde. Einem Abzug dieses Betrages steht § 20 EStG entgegen.

Doch selbst wenn man einen betrieblichen Vorgang hinter der Rechnung vom 11.03.2008 Nr. 04-103-08 annehmen wollte, gibt es – wie oben dargestellt - keinen Nachweis dass diese Ausgabe im Jahr 2008 erfolgt ist.

Die Erhöhung des gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 ermittelten Gewinnes bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit ist somit sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach zu Recht erfolgt.

Auch die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid für 2008 vom 05.05.2011 war somit als unbegründet abzuweisen.

Hinsichtlich der Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Umsatzsteuer für 2008 ist auszuführen, dass nach § 303 Abs. 1 BAO ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren ... von Amts wegen wiederaufgenommen werden kann, 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 anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Die Kenntnis des Ergebnisses der Erhebungen des FA Braunau stellt einen solchen Wiederaufnahmegrund dar, der für sich allein zu einem im Spruch anders lautenden Umsatzsteuerbescheid geführt hätte.

Das BFG stimmt dem FA auch darin zu, dass die Ermessensübung zugunsten der Wiederaufnahme des Verfahrens aufgrund des Gewichtes der neu hervorgekommenen Tatsachen auszuüben war.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte daher zu Recht.

Zur Umsatzsteuer für 2008 ist auszuführen dass nach § 11 Abs. 1 UStG 1994 der Unternehmer, der Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 ausführt, berechtigt ist, Rechnungen auszustellen. Führt er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine juristische Person, soweit sie nicht Unternehmer ist, aus, ist er verpflichtet, Rechnungen auszustellen.

Nach § 11 Abs. 2 UStG 1994 gilt jede Urkunde als Rechnung im Sinne des Abs. 1 und Abs. 1a, mit der ein Unternehmer über eine Lieferung oder sonstige Leistung abrechnet, gleichgültig, wie diese Urkunde im Geschäftsverkehr bezeichnet wird.

Nach § 12 Abs. 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

1. a) Die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind.
2. a) Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten Lieferungen, sonstige Leistungen deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 ... sind,

Wie oben dargestellt, sieht das BFG im verfahrensgegenständlichen Vorgang eine Privatentnahme eines Betrages von € 13.000,00, die Ergebnisse des Beweisverfahrens lassen den Schluss nicht zu, dass hinter der Rechnung des (bzw. der Gutschrift des BF) ein Leistungsaustausch zwischen C und dem BF und somit zwischen zwei Unternehmern für das Unternehmen des BF erfolgt wäre.

Ein VorSt Abzug aus der verfahrensgegenständlichen Rechnung ist somit aufgrund der Ergebnisse des Beweisverfahrens nicht zulässig.

Doch selbst wenn man einen betrieblichen Vorgang hinter der Rechnung vom 11.03.2008 Nr. 04-103-08 annehmen wollte, gibt es – wie oben dargestellt - keinen Nachweis dass diese Gutschrift das Unternehmen des BF verlassen hätte bzw. dem Leistungserbringer im Jahr 2008 zugekommen ist.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt,

insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Bei dem vom BFG festgestellten Sachverhalt ergeben sich die oben angeführten Rechtsfolgen unmittelbar aus dem Gesetz. Eine Revision an den VwGH ist somit nicht zulässig.

Salzburg-Aigen, am 21. März 2016