



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Kufstein Schwaz betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer 2004 sowie Einkommensteuer 2004, 2006 und 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Versicherungskonsulent. Bei einer im Juli bzw. September 2009 begonnenen und im Jänner 2010 abgeschlossenen Außenprüfung betreffend u.a. die Einkommensteuer 2004 bis 2007 wurden Subprovisionen im Betrag von 63.000 € (2004), 100.000 € (2006) und 60.000 € (2007) vom Prüfer nicht als Betriebsausgaben anerkannt, weil der Bw. die Tätigkeit der Provisionsempfänger (und zum Teil auch deren Existenz) nicht habe nachweisen können (siehe im Einzelnen Tz 5 bis 8 sowie die Zusammenfassung unter Tz 9 des Prüfungsberichtes vom 19. Jänner 2010). Im Prüfungsbericht wurde auch festgehalten, dass das Veranlagungsjahr 2004 bereits Gegenstand einer früheren Außenprüfung gewesen sei. Im Hinblick auf den „zweifelhaften Provisionsaufwand“ sei die Wiederholungsprüfung gemäß § 147 BAO in Verbindung mit § 99 Abs. 2 FinStrG durchgeführt worden.

Gegen den im Anschluss an die Außenprüfung ergangenen Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 2004 und gegen die neuen (Sach-)Bescheide betreffend Einkommensteuer 2004, 2006 und 2007 wurde Berufung erhoben. Gegen die

Verfügung der Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 2004 wurde eingewendet, bei der Erstprüfung seien die Provisionszahlungen anerkannt worden. Die Wiederholungsprüfung sei unzulässig gewesen. Eine Grundlage für eine Neufestsetzung der Einkommensteuer 2004 liege somit nicht vor. Aus dem Prüfungsauftrag vom 17. Juli 2009 sei nicht ersichtlich, welche Tat dem Bw. zur Last gelegt werde; es werde darin in keiner Weise auf § 99 FinStrG Bezug genommen, weshalb inhaltlich nicht ein strafrechtlicher, sondern lediglich ein abgabenrechtlicher Prüfungsauftrag vorgelegen sei. Rein auf die Erforschung abgabenrechtlicher Sachverhalte gerichtete Prüfungshandlungen seien auf Grund des Wiederholungsverbotes des § 148 BAO nicht zulässig. Die stattgefundene Betriebsprüfung sei daher hinsichtlich des Jahres 2004 rechtswidrig gewesen. Zu den Provisionszahlungen wurde vorgebracht, der Bw. sei der Verpflichtung zur Empfängernennung nachgekommen und habe auch Zahlungsbelege vorgelegt. Wenn im Prüfungsbericht auf falsche Telefonnummern bzw. Adressen der angegebenen Provisionsempfänger verwiesen werde, sei dies kein ausreichender Grund, den Abzug von Betriebsausgaben zu versagen. Die Provisionen seien an Personen geleistet worden, die durch ihre Vermittlungstätigkeit oder sonstige Einflussnahme auf potentielle Vertragspartner den Vertragsabschluss ermöglichen hätten können. Die Provisionszahlungen stellten daher Betriebsausgaben dar.

In der abweislichen Berufungsvorentscheidung hielt das Finanzamt dem Bw. vor, der Prüfungsauftrag vom 17. Juli 2009 habe (nur) den Prüfungszeitraum 2005 bis 2007 umfasst. Mit Datum 14. September 2009 sei ein weiterer Prüfungsauftrag „gemäß § 147 BAO in Verbindung mit § 99 Abs. 2 FinStrG“ erstellt worden, der auch das Jahr 2004 betreffe. In diesem Prüfungsauftrag sei u.a. ausgeführt worden: *„Verdachtslage: Es besteht der Verdacht der Abgabenverkürzung in erheblichem Umfang (Subprovisionen zweifelhaft). Gründe für die Wiederholungsprüfung: Die Wiederholungsprüfung erfolgt wegen zweifelhaftem Provisionsaufwand“*. Es handle sich also um eine Prüfung gemäß § 99 Abs. 2 FinStrG, für die das Wiederholungsverbot nicht gelte. Bei drei Provisionsempfängern handle es sich mit großer Wahrscheinlichkeit um nicht existente Personen. Der Bw. habe nicht den geringsten Beitrag zur Klärung der Identität dieser Personen geleistet. Im Übrigen habe der Bw. keinen einzigen schriftlichen Nachweis für Leistungen der Provisionsempfänger erbracht. Bezeichnend sei auch, dass aus all den verschiedenen Provisionszahlungen kein einziger Erlös für das Unternehmen des Bw. resultierte.

Im Vorlageantrag verwies der Bw. auf sein Berufungsschreiben.

Mit Urteil des Landesgerichtes X. wurde der Bw. der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung schuldig gesprochen. Das Gericht nahm nach dem in der Hauptverhandlung abgelegten vollständigen Geständnis als erwiesen an, dass als Betriebsausgaben abgezogene

Subprovisionen von 63.000 € für das Jahr 2004, 100.000 € für das Jahr 2006 und 60.000 € für das Jahr 2007 in Wahrheit an den Bw. selbst ausbezahlt und die von ihm genannten Provisionsempfänger lediglich vorgeschoben wurden. Dieses Urteil ist rechtskräftig.

Über die Berufung wurde erwogen:

I. Subprovisionen:

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind die Abgabenbehörden - im Falle einer Verurteilung - an die Sachverhaltsfeststellungen in dem die Partei betreffenden, rechtskräftigen Strafurteil gebunden (siehe zB Ritz, Bundesabgabenordnung, 4. Auflage, Rz 14 zu § 116, und die dort zitierte Judikatur).

Danach steht fest, dass dem Bw.- entgegen den Behauptungen in der Berufung - tatsächlich kein Aufwand für Subprovisionen erwachsen ist. Die geltend gemachten Betriebsausgaben wurden vom Finanzamt zu Recht nicht anerkannt.

II. Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer 2004:

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter anderem 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 einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Der Erstbescheid betreffend Einkommensteuer 2004 ist mit Ausfertigungsdatum 9. März 2006 erklärungsgemäß ergangen. Die erste (im Juni 2006 begonnene und im März 2007 abgeschlossene) Außenprüfung führte zu keiner Änderung dieses Bescheides. Ob Tatsachen im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO neu hervorgekommen sind, war nach dem Wissensstand des Finanzamtes zum Zeitpunkt der Erlassung des Erstbescheides vom 9. März 2006 zu beurteilen. Hingegen kam es – nach dem dargestellten zeitlichen Ablauf - nicht darauf an, ob relevante Sachverhaltselemente bereits bei der Erstprüfung oder erst anlässlich der Wiederholungsprüfung festgestellt wurden. In der Begründung des angefochtenen Wiederaufnahmsbescheides wurde auf den Prüfungsbericht und dort wieder auf die Feststellungen unter Tz 9 (dieses Berichtes) verwiesen. Alle Sachverhaltselemente, auf die der Prüfer die Versagung des Abzuges von Subprovisionen stützte, sind daher - gegenüber dem Wissensstand des Finanzamtes im März 2006 - neu im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO.

Wie bereits in der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes in Übereinstimmung mit der Aktenlage ausgeführt wurde, hatte sich der am 17. Juli 2009 ausgefertigte, auf § 147 BAO

gestützte Prüfungsauftrag auf den Zeitraum 2005 bis 2007 bezogen; mit der Prüfung (dieser Jahre) war am 29. Juli 2009 begonnen worden. Mit dem Prüfungsauftrag vom 14. September 2009 wurde die Prüfung auf das Jahr 2004 ausgedehnt. Der Prüfungsauftrag vom 14. September 2009 ist (ausdrücklich) auf § 147 BAO in Verbindung mit § 99 Abs. 2 FinStrG gestützt, konkretisiert den Verdacht auf das Vorliegen einer Abgabenverkürzung und nennt hinsichtlich des Jahres 2004 auch den Grund für die Wiederholungsprüfung. Im Übrigen kennt die BAO grundsätzlich kein Beweisverwertungsverbot. Die Verfügung der Wiederaufnahme eines Abgabenverfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Die Ermessensübung hat sich vor allem am Zweck der das Ermessen einräumenden Norm zu orientieren. Daher ist für Verfügungen der Wiederaufnahme (§ 303 Abs. 4 BAO) insbesondere das Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) zu beachten (siehe dazu Ritz, BAO, 4. Auflage, Tz 8 zu § 20 und Tz 37 ff zu § 303). Im Berufungsfall steht fest, dass der Bw. für das Jahr 2004 einen Betrag von 63.000 € zu Unrecht als Betriebsausgabe abgezogen hat und so zu erklärten Einkünften aus Gewerbebetrieb von 144.965,46 € (statt richtig 207.965,46 €) gelangte; im Erstbescheid vom 9. März 2006 wurde die Einkommensteuer 2004 - der Erklärung folgend - um 31.500 € zu niedrig festgesetzt. Wenn das Finanzamt angesichts dieser schwerwiegenden Unrichtigkeit die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer 2004 (wie im Übrigen auch der Einkommensteuer 2006 und 2007) verfügte, hat es von dem ihm durch § 303 Abs. 4 BAO eingeräumten Ermessen im Sinne des Gesetzes Gebrauch gemacht. Ein schutzwürdiges Interesse des Bw. am Fortbestand des (materiell unrichtigen) Erstbescheides ist nicht zu erkennen.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 31. Mai 2013

Ergeht auch an: Finanzamt als Amtspartei