

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Judith Daniela Herdin-Winter in der Beschwerdesache \*\*\*, \*\*\*, vertreten durch Treubilanz Steuerberatungs GmbH, Wipplingerstrasse 24, 1010 Wien, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 8.6.2018 über die Beschwerde vom 08.06.2012 gegen die Bescheide des Finanzamts Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 09.05.2012, betreffend Wiederaufnahme der Verfahren Einkommensteuer und Umsatzsteuer der Jahre 2005 bis 2007 zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang:

#### I.1. Abgabenbehördliche Prüfung

Mit Bescheiden der belangten Behörde vom 9.5.2012 wurde aufgrund der Feststellungen im Rahmen einer mit 20.10.2009 begonnene abgabenbehördlichen Prüfung die Umsatzsteuer und Einkommensteuer betreffend die Jahre 2005 bis 2007 wieder aufgenommen und neu festgesetzt.

In der den Bescheiden zugrundeliegenden Niederschrift über die Schlussbesprechung und dem Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung führte die belangte Behörde zusammengefasst wie folgt aus:

##### a) Prüfungsverlauf

Die ursprüngliche Prüfungsanmeldung sei beim damaligen steuerlichen Vertreter \*\*\* am 7.8.2009 erfolgt. Ein nach Verschiebung letztlich auf den 9.9.2009 festgelegter Termin für den Prüfungsbeginn sei neuerlich abgesagt worden, weil die Vollmacht zurückgelegt worden war.

Mit dem neuen steuerlichen Vertreter \*\*\* Wien sei der Termin für den Prüfungsbeginn einvernehmlich mit 20.10.2009 festgelegt worden, der dann auch zustande kam. Zu

diesem Zeitpunkt hätten jedoch für das Prüfungsjahr 2005 eine Belegsammlung, jedoch keine vollständigen Buchhaltungsdaten, für die Prüfungsjahre 2006 und 2007 keine brauchbaren Buchhaltungsdaten noch Belege vorgelegt werden können, da letztere nach Auskunft bei einer Übersiedlung in Verstoß geraten gewesen seien. Während die BH-Daten 2006 und 2007 am 4.11.2009 übergeben worden seien, sei hinsichtlich vollständiger BH-Daten 2005 sowie der Belegsammlungen 2006 und 2007, die mit schriftlichen Vorhalten vom 23.11.2009, 15.12.2009 sowie 3.2.2010 eingefordert worden seien, weiterhin keine Vorlage erfolgt. In der schriftlichen Sachverhaltsdarstellung des steuerlichen Vertreters \*\*\* vom 11.12.2009 sei hinsichtlich der in Verstoß geratenen BH-Belege 2006 und 2007 behauptet worden, dass sich im Zuge der Vorbereitung der Betriebsprüfung herausgestellt habe, dass diese offensichtlich von einer namentlich erwähnten Mitarbeiterin der RA-Kanzlei des Beschwerdeführers in einen Papiercontainer entsorgt worden wären, worauf das Dienstverhältnis mit der Sekretärin unverzüglich gelöst worden sei.

Nachdem dem Beschwerdeführer in der Folge ausreichend Zeit eingeräumt worden sei, die in den erwähnten Vorhalten eingeforderten BH-Daten, Belege und sonstigen Unterlagen noch zu besorgen, was jedoch ergebnislos geblieben sei, sei mit Vorhalt vom 24.2.2011 die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen des gesamten Prüfungszeitraumes im Schätzungsweg angekündigt worden, wozu noch einzelne Unterlagen vorgelegt hätten werden können. Im darauf erfolgten Schreiben des steuerlichen Vertreters \*\*\* vom 28.3.2011 sei angekündigt worden, "sämtliche Bankbelege 2005-2007" vorzulegen, was jedoch nicht zeitnahe erfolgt sei.

Mit schriftlicher Ladung vom 7.4.2011 sei der Beschwerdeführer und dessen steuerlicher Vertreter zur Schlussbesprechung am 21.4.2011 eingeladen worden, wobei an Prüfungsfeststellungen die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen für den gesamten Prüfungszeitraum abermals mitgeteilt worden sei. Mit Schreiben des steuerlichen Vertreters \*\*\* vom 15.4.2011 sei um Verschiebung des Termins wegen Urlaub des Beschwerdeführers ersucht und angekündigt worden, dass weitere Belegkopien von in Verlust geratenen Originalbelegen vorgelegt hätten werden sollen. Tatsächlich seien auch zu einem vereinbarten Prüfungstermin am 14.6.2011 Duplikate von Bankkontoauszügen für den Zeitraum 2005 bis 2007 vorgelegt worden, wobei auch vereinzelt elektronisch erfasste Belege vorhanden gewesen seien, eine vollständige Belegsammlung 2006 und 2007 sei jedoch nach wie vor nicht verfügbar gewesen. Bezüglich eines gewünschten Besichtigungstermins der "Kanzlei \*\*\*", was an den Beschwerdeführer bereits mit den Vorhaltsschreiben vom 15.12.2009 und 24.2.2011 ergebnislos herangetragen worden sei, sei mit der steuerlichen Vertretung ein Termin für den 5.7.2011 vereinbart worden, der aber am 28.6.2011 auf Wunsch des Beschwerdeführers auf den 12.7.2011, 10:00 verlegt, dann wieder mit email vom 8.7.2011 auf den 12.7.2011, 14:00 geändert worden sei. Da von Seiten des Finanzamts, wie auch angekündigt, eine neuerliche Verschiebung am 12.7.2011 aus organisatorischen Gründen nicht möglich gewesen sei und der

Beschwerdeführer auch keinen Ersatztermin gestellt habe, habe eine Besichtigung nicht stattfinden können.

Da sich auf Grund der zuletzt vorgelegten Unterlagen keine Änderung der Prüfungsfeststellungen ergeben hätte, sei der Beschwerdeführer und dessen steuerlicher Vertreter mit schriftlicher Ladung vom 2.8.2011 neuerlich zur Schlussbesprechung am 24.8.2011 eingeladen worden. Im Telefongespräch am 3.8.2011 und gewünschten Bestätigungsmail vom 22.8.2011 habe der steuerliche Vertreter mitgeteilt, dass der Beschwerdeführer nun doch die Belege 2006 und 2007 gefunden habe und diese zur Prüfung vorgelegt würden, sodass in Folge der Vorlage neuer Beweismittel die Schlussbesprechung verschoben habe werden müsse. Zu dem vereinbarten neuerlichen Prüfungstermin am 29.8.2011 seien die Originalbelege 2006 und 2007 vorgelegt worden, welche Kassa- und Bankbelege Konto Erste Bank beinhaltet hätten.

Bankkontoauszüge und Belege des Konto Bawag seien nicht vorgelegt worden. Die sich aus der Belegprüfung der Jahre 2006 und 2007 ergebenden Fragen seien dem Beschwerdeführer und dessen steuerlichem Vertreter mit Schreiben vom 23.9.2011 vorgehalten worden. Innerhalb der gesetzten Frist sei keine Beantwortung erfolgt, jedoch sei mit Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 15.11.2011 bzw. 28.11.2011 um eine Fristverlängerung wegen einer schwerwiegenden Krankheit des Beschwerdeführers bis zu dessen Genesung ersucht. Auf die schriftliche Erinnerung per Email vom 10.2.2012 habe der steuerliche Vertreter am 13.2.2012 geantwortet, dass keine steuerliche Vollmacht mehr bestünde. Mit dem neuen steuerlichen Vertreter Treubilanz Steuerberatungs GmbH sei am 13.2.2012 telefonisch Kontakt aufgenommen worden und der bisher unbeantwortete Vorhalt vom 23.9.2011 neuerlich elektronisch übersandt worden. Da keine weitere Reaktion erfolgt sei, sei der Beschwerdeführer und dessen steuerlicher Vertreter mit schriftlicher Ladung vom 2.3.2012 neuerlich zur Schlussbesprechung am 22.3.2012 eingeladen worden, wobei die bisherigen Prüfungsfeststellungen zur Kenntnis gebracht worden seien. Mit telefonischer Kontaktaufnahme vom 13.3.2012 habe die steuerliche Vertretung Treubilanz um Terminverschiebung der Schlussbesprechung auf den 28.3.2012 ersucht, dabei sei auch die Vorlage von Unterlagen zur Beantwortung des Vorhaltes vom 23.9.2011 angekündigt worden, die auch am 22.3.2012 eingetroffen sei. Die Fragenbeantwortung habe sich jedoch auf handschriftliche Vermerke auf einzelnen beanstandeten Belegen reduziert, was die geforderten Nachweise zu den einzelnen Fragen nicht erfüllt habe. Die Schlussbesprechung habe tatsächlich am 28.3.2012 stattgefunden, zu den besprochenen Feststellungen seien seitens des steuerlichen Vertreters Treubilanz keine neuen Beweismittel vorgelegt, noch Beweisanträge gestellt worden.

#### b) Schätzung Besteuerungsgrundlagen 2005

Gemäß der den Bescheiden zugrundliegenden Niederschrift über die Schlussbesprechung und dem Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung seien trotz mehrmaliger Aufforderung in den schriftlichen Vorhalten vom 23.11.2009, 15.12.2009 sowie 3.2.2010 zur Vorlage vollständiger Buchhaltungsdaten für das Jahr 2005, die dem Erklärungsstand

entsprechen, diese zur Prüfung nicht vorgelegt worden, sodass wie angekündigt, die Besteuerungsgrundlagen 2005 gem. § 184 BAO im Schätzungsweg hätten festgestellt werden müssen.

Die Besteuerungsgrundlagen der Umsatzsteuer 2005 seien nur in Hinblick auf die abzugsfähige Vorsteuer im Schätzungsweg auf Grundlage der VO für bestimmte Berufsgruppen nach § 14 (1) Z 2 und § 14 (2) UStG, BGBl 627/1983 idF BGBl II 416/2001, mit 1,7 % vom Umsatz ermittelt worden. Weitere Vorsteuerbeträge im Zusammenhang mit Anschaffungen von abnutzbaren Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens hätten mangels Vorlage entsprechender Rechnungen im Sinne des § 11 UStG, zu der im Vorhalt vom 24.2.2011 aufgefordert worden sei, nicht berücksichtigt werden können.

Die Besteuerungsgrundlagen der Einkommensteuer 2005 seien auf Grundlage der Basispauschalierung gem. § 17 (1) bis (3) EStG ermittelt worden, wobei die Einnahmen laut Erklärung angenommen worden seien, an Betriebsausgaben ein Betriebsausgabenpauschale von 12% der Einnahmen, weiterer unzweifelhaft erscheinender Fremdleistungsaufwand, Personalaufwand und Pflichtbeiträge zur gesetzlichen Pensionsversicherung laut Erklärung angesetzt worden sei. Hinsichtlich Fremdleistungsaufwand betreffend \*\*\*, Bulgarien seien der Beschwerdeführer sowie sein steuerlicher Vertreter mit schriftlichen Vorhalten vom 15.12.2009 sowie 24.2.2011 aufgefordert worden, Nachweise der Identität des Leistenden sowie der Identität der handelnden Personen des Leistenden, einen umfassenden Nachweis einer Leistungserbringung durch \*\*\*. (z. B. Verträge, Schriftverkehr, Daten), einen Nachweis der Verwertung der bezogenen Leistungen sowie einen Nachweis des Geldflusses der einzelnen Zahlungen zu erbringen. Da auf die erwähnten Vorhalte keine Reaktion erfolgt sei, habe der diesbezügliche Aufwand laut Erklärung als weitere Betriebsausgabe nicht anerkannt werden können.

Da der erwähnte Sachverhalt der Nichtvorlage vollständiger Buchhaltungsdaten und damit der Nichtüberprüfbarkeit der Ermittlung oder Berechnung der Besteuerungsgrundlagen im Sinne des § 184 (1) bis (3) BAO erst durch die Außenprüfung zu Tage getreten sei und nicht schon zum Zeitpunkt der Erstveranlagung der Umsatz- und Einkommensteuer 2005 bekannt gewesen sei, habe dies eine neue Tatsache im Sinne des § 303 BAO dargestellt, die auch in ihrer Auswirkung durch die gebotene Schätzung der Grundlagen der Abgabenerhebung in ihrem Spruch erheblich anders lautende Sachbescheide zur Folge gehabt habe.

#### c) Fremdleistungsaufwand 2006 und 2007

Bezüglich der von \*\*\*, Bulgarien, sowie \*\*\*, Moskau, bezogenen Leistungen laut BH sei der Beschwerdeführer sowie sein steuerlicher Vertreter mit schriftlichem Vorhalten vom 15.12.2009 sowie 24.2.2011 aufgefordert worden, Nachweise der Identität des Leistenden sowie der Identität der handelnden Personen des Leistenden, einen umfassenden Nachweis einer Leistungserbringung durch \*\*\*. (z. B. Verträge, Schriftverkehr, Daten), einen Nachweis der Verwertung der bezogenen Leistungen sowie einen Nachweis

des Geldflusses der einzelnen Zahlungen zu erbringen. Da auf die erwähnten Vorhalte keine Reaktion erfolgt sei, habe der diesbezügliche Aufwand laut Erklärung, wie in den erwähnten Schreiben angekündigt, als Betriebsausgabe nicht anerkannt werden können.

Da der erwähnte Sachverhalt der Nichtvorlage von Nachweisen für die geltend gemachten Betriebsausgaben erst durch die Außenprüfung zu Tage getreten sei und nicht schon zum Zeitpunkt der Erstveranlagung der Einkommensteuer 2006 und 2007 bekannt gewesen sei, habe dies eine neue Tatsache im Sinne des § 303 BAO dargestellt, die auch in ihrer Auswirkung durch Nichtanerkennung der Betriebsausgaben in ihrem Spruch erheblich anders lautende Sachbescheide zur Folge gehabt habe.

#### d) Anlagevermögen Kanzlei \*\*\*

Für das Einfamilienhaus \*\*\*, das in den Jahren 2006 und 2007 errichtet und zu 70 % betrieblich behandelt worden sei, habe infolge der Nichtbeantwortung der schriftlichen Vorhalte vom 15.12.2009 und 24.2.2011, worin zum Nachweis einer betrieblichen Nutzung um die Vereinbarung eines Besichtigungstermins, Vorlage einer Baubewilligung und eines Bauplanes sowie um weitere Dokumentation z.B. mittels Kundenkorrespondenz ersucht worden sei, eine Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen nicht festgestellt und wie angekündigt die damit verbundene Betriebsausgaben nicht anerkannt werden können. Wie auch im Abschnitt über den Prüfungsverlauf bereits ausgeführt worden sei, habe auch ein mittels telefonischer Kontaktaufnahme und Email-Schriftverkehr vereinbarter Termin für eine Besichtigung des Objektes im Juli 2011 nicht stattfinden können. Weiters liege durch die Nichtvorlage der Kontoauszüge des Bankkonto Bawag (2801 It. BH) trotz ausdrücklichem Ergänzungsersuchen vom 23.9.2011 kein Zahlungsnachweis von Errichtungskosten vor.

Da der erwähnte Sachverhalt der Nichtvorlage von Nachweisen einer betrieblichen Nutzung des Objektes erst durch die Außenprüfung zu Tage getreten sei und nicht schon zum Zeitpunkt der Erstveranlagung der Umsatzsteuer 2006 und 2007 und der Einkommensteuer 2007 bekannt gewesen sei, stelle dies eine neue Tatsache im Sinne des § 303 BAO dar, die auch in ihrer Auswirkung durch Nichtanerkennung der Betriebsausgaben in ihrem Spruch erheblich anders lautende Sachbescheide zur Folge habe.

#### e) Tages- u. Nächtigungsgelder 2006 und 2007

Für Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlasste Reisen gem. § 4 (5) EStG seien in beiden Jahren je 180 Tagessätze à 26,40 als Betriebsausgaben angesetzt worden, wobei im Jahre 2007 auch die darin enthaltene Vorsteuer geltend gemacht worden sei. Obwohl im Ergänzungsersuchen vom 23.9.2011 dazu aufgefordert, seien keine Aufzeichnungen vorgelegt worden, aus denen Beginn und Ende, Zielort und Zweck der einzelnen Reisen detailliert und nachvollziehbar hervorgegangen seien. Wie in der Ladung zur Schlussbesprechung vom 2.3.2012 angekündigt, seien diesfalls die geltend gemachten Betriebsausgaben nicht anzuerkennen gewesen.

Da der erwähnte Sachverhalt der Nichtvorlage vollständiger, detaillierter und nachvollziehbarer Reiseaufzeichnungen als Nachweis für die geltend gemachten Betriebsausgaben erst durch die Außenprüfung zu Tage getreten sei und nicht schon zum Zeitpunkt der Erstveranlagung der Umsatzsteuer 2007 sowie der Einkommensteuer 2006 und 2007 bekannt gewesen sei, stelle dies eine neue Tatsache im Sinne des § 303 BAO dar, die auch in ihrer Auswirkung durch Nichtanerkennung der Betriebsausgaben in ihrem Spruch erheblich anders lautende Sachbescheide zur Folge habe.

f) Reisespesen 2006 und 2007

Für die unter diesem Titel abgesetzten Kosten für Hotelaufenthalte und Flüge sei trotz Vorhalt vom 23.9.2011 kein Nachweis einer betrieblichen Veranlassung und teilweise auch kein Zahlungsnachweis erbracht worden, sodass wie in der Ladung zur Schlussbesprechung vom 2.3.2012 angekündigt, diesfalls die genannten Beträge als Betriebsausgaben nicht anerkannt hätten werden können.

Da der erwähnte Sachverhalt der Nichtvorlage der notwendigen Unterlagen als Nachweis für die geltend gemachten BA erst durch die Außenprüfung zu Tage getreten sei und nicht schon zum Zeitpunkt der Erstveranlagung der Umsatzsteuer 2006 und 2007 sowie der Einkommensteuer 2006 und 2007 bekannt gewesen sei, stelle dies eine neue Tatsache im Sinne des § 303 BAO dar, die auch in ihrer Auswirkung durch Nichtanerkennung der Betriebsausgaben in ihrem Spruch erheblich anders lautende Sachbescheide zur Folge habe.

g) KM-Gelder Vertrieb 2006 und 2007

Unter diesem Titel seien Belege über Gutschriften für Km-Gelder an Mitarbeiter als Kassaausgang verbucht worden, ohne dass ein Bargeldempfang von den einzelnen Empfängern bestätigt worden sei. Teilweise seien die Beträge laut Belegen auch keinem Mitarbeiter zuordenbar gewesen oder für Zeiträume ausbezahlt worden, zu denen kein Dienstverhältnis mit dem angegebenen Mitarbeiter mehr bestanden habe. Da die laut Ergänzungsersuchen vom 23.9.2011 geforderten Nachweise einer tatsächlichen Auszahlung sowie eines Bezuges zu an Kunden verrechnete Leistungen nicht erbracht worden seien, seien die Beträge, wie in der Ladung zur Schlussbesprechung vom 2.3.2012 angekündigt, als Betriebsausgabe nicht anzuerkennen gewesen.

Da der erwähnte Sachverhalt der Nichtvorlage der notwendigen Unterlagen als Nachweis für die geltend gemachten BA erst durch die Außenprüfung zu Tage getreten sei und nicht schon zum Zeitpunkt der Erstveranlagung der Einkommensteuer 2006 und 2007 bekannt gewesen sei, stelle dies eine neue Tatsache im Sinne des § 303 BAO dar, die auch in ihrer Auswirkung durch Nichtanerkennung der Betriebsausgaben in ihrem Spruch erheblich anders lautende Sachbescheide zur Folge habe.

h) Kfz-Aufwand 2007

Mangels Vorlage eines Fahrtenbuches oder eines sonstigen Nachweises einer betrieblichen Nutzung der Pkw Mercedes Benz SLK 200 ML, \*\*\* sowie Mercedes Benz

SLK 200 ML, \*\*\*, wie im Ergänzungsersuchen vom 23.9.2011 und in der Ladung zur Schlussbesprechung vom 2.3.2012 angeführt, hätten die diesbezüglichen Aufwendungen als Betriebsausgaben nicht anerkannt werden können.

Da der erwähnte Sachverhalt der Nichtvorlage von Nachweisen einer betrieblichen Nutzung der genannten Pkw erst durch die Außenprüfung zu Tage getreten sei und nicht schon zum Zeitpunkt der Erstveranlagung der Einkommensteuer 2007 bekannt gewesen sei, stelle dies eine neue Tatsache im Sinne des § 303 BAO dar, die auch in ihrer Auswirkung durch Nichtanerkennung der Betriebsausgaben in ihrem Spruch erheblich anders lautende Sachbescheide zur Folge habe.

i) Werbeaufwand 2006 und 2007

Für die unter diesem Titel abgesetzte Aufwendungen sei trotz Vorhalt vom 23.9.2011 kein Nachweis einer betrieblichen Veranlassung und einer Werbewirksamkeit und teilweise auch kein Zahlungsnachweis erbracht worden, sodass wie in der Ladung zur Schlussbesprechung vom 2.3.2012 angekündigt, diesfalls die genannten Beträge als Betriebsausgaben nicht anerkannt hätten werden können.

Da der erwähnte Sachverhalt der Nichtvorlage der notwendigen Unterlagen als Nachweis für die geltend gemachten Betriebsausgaben erst durch die Außenprüfung zu Tage getreten sei und nicht schon Zeitpunkt der Erstveranlagung der Umsatzsteuer 2006 und 2007 sowie der Einkommensteuer 2006 und 2007 bekannt gewesen sei, stelle dies eine neue Tatsache im Sinne des § 303 BAO dar, die auch in ihrer Auswirkung durch Nichtanerkennung der Betriebsausgaben in ihrem Spruch erheblich anders lautende Sachbescheide zur Folge habe.

j) Werbeähnlicher Aufwand 2006 und 2007

Für derartige Aufwendungen sei trotz Vorhalt vom 23.9.2011 kein Nachweis einer betrieblichen Veranlassung und einer enthaltenen Werbekomponente und in den meisten Fällen auch kein Zahlungsnachweis erbracht worden, sodass wie in der Ladung zur Schlussbesprechung vom 2.3.2012 angekündigt, diesfalls die genannten Beträge als Betriebsausgaben nicht anerkannt hätten werden können.

Da der erwähnte Sachverhalt der Nichtvorlage der notwendigen Unterlagen als Nachweis für die geltend gemachten Betriebsausgaben erst durch die Außenprüfung zu Tage getreten sei und nicht schon Zeitpunkt der Erstveranlagung der Umsatzsteuer 2006 und 2007 sowie der Einkommensteuer 2006 und 2007 bekannt gewesen sei, stelle dies eine neue Tatsache im Sinne des § 303 BAO dar, die auch in ihrer Auswirkung durch Nichtanerkennung der Betriebsausgaben in ihrem Spruch erheblich anders lautende Sachbescheide zur Folge habe.

k) Zinsenaufwand 2006 und 2007

Bankzinsen und -spesen, für die in Zusammenhang mit der Finanzierung der "Kanzlei \*\*\*\*" stünden und für die auch ein 30 %iger Privatanteil in Abzug gebracht worden sei, hätten wegen nichtbetrieblicher Nutzung des Objektes, ebenso aus den

Betriebsausgaben ausgeschieden werden müssen. Überdies habe wegen Nichtvorlage der Bankkontoauszüge Bawag (2801 lt. BH), um deren Vorlage im Ergänzungsersuchen vom 23.9.2011 ersucht worden sei, eine tatsächliche Zahlung der Zinsen und Spesen nicht nachvollzogen werden können.

Da der dargestellte Sachverhalt der Nichtvorlage von Nachweisen einer betrieblichen Nutzung des Objektes Kanzlei \*\*\* erst durch die Außenprüfung zu Tage getreten sei und nicht schon Zeitpunkt der Erstveranlagung der Einkommensteuer 2006 und 2007 bekannt gewesen sei, stelle dies eine neue Tatsache im Sinne des § 303 BAO dar, die auch in ihrer Auswirkung durch Nichtanerkennung der Finanzierungskosten als Betriebsausgaben in ihrem Spruch erheblich anders lautende Sachbescheide zur Folge habe.

Mit Bescheiden vom 9.5.2012 setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer und Umsatzsteuer betreffend die verfahrensgegenständlichen Jahre entsprechend neu fest.

## **I.2. Beschwerde**

Mit Schreiben vom 8.6.2012 brachte die steuerliche Vertretung Beschwerde (Berufung) gegen die Bescheide vom 9.5.2012 betreffend Wiederaufnahme sowie Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2005 bis 2007 ein. Eine Begründung, weshalb die Wiederaufnahme der Verfahren zu Unrecht erfolgt sei, erfolgte jedoch nicht.

## **I.3. Verfahren vor dem BFG**

Mit Schreiben vom 5.12.2017 ersuchte die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers um einen persönlichen Gesprächstermin. In dem Gespräch am 8.1.2018 wurde besprochen, dass im März ein Erörterungstermin mit der belangten Behörde stattfinden soll, in dem geklärt werden soll, ob ein Abschluss des Verfahrens im Einvernehmen mit der belangten Behörde gefunden werden kann.

Mit Schreiben vom 20.3.2018 erfolgte die Ladung der Verfahrensparteien zu einem Erörterungstermin am 25.4.2018 am Bundesfinanzgericht.

Mit Schreiben vom 23.4.2018 übermittelte die steuerliche Vertretung ein Ersuchen des Beschwerdeführers um dringende Vertagung. Demnach habe der Beschwerdeführer erst am gegenständlichen Tag von dem Termin vor dem Bundesfinanzgericht erfahren. Aufgrund einer Terminkollision sei es ihm bedauerlicherweise nicht möglich diesen Termin wahrzunehmen.

Mit Schreiben vom 26.4.2018 erfolgte die Ladung der Verfahrensparteien zu einer mündlichen Verhandlung am 8.6.2018 am Bundesfinanzgericht.

Mit Beschluss vom 26.4.2018 wurde der Beschwerdeführer um Übermittlung weiterer Unterlagen bis 1.6.2018 ersucht, die dieser mit Schreiben vom 30.5.2018 übermittelte.

In der mündlichen Verhandlung am 8. Juni 2018 stellt die Richterin die Frage, ob – vor dem Hintergrund der Tatsache, dass bis dato keine Begründung erfolgte, warum die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme der gegenständlichen Verfahren



nicht vorliegen würden -, die Beschwerden hinsichtlich der Wiederaufnahme der gegenständlichen Verfahren noch aufrecht gehalten würden.

Die steuerliche Vertretung gab an, dass dies der Fall sei, da keine Berechtigung für eine Schätzung im Jahr 2005 vorgelegen hätte, da alle Belege und Buchhaltungsdaten der belangten Behörde vorgelegen hätten.

Betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2006 und 2007 gab die steuerliche Vertretung an, dass auch in dieser Hinsicht die Beschwerden aufrecht bleiben würden, da zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung der gegenständlichen Jahre bereits alle Unterlagen vorhanden gewesen seien und im Rahmen der Betriebsprüfung keine neue Tatsachen hervorgekommen seien, da alles schon offengelegt worden sei.

Angesprochen auf die Feststellungen der Betriebsprüfung betreffend die Tages- und Nächtigungsgelder 2006 und 2007, auf die in der Beschwerde und allen nachfolgenden Eingaben des Beschwerdeführers nicht eingegangen wurde, gab die steuerliche Vertretung an, dass sich die erforderlichen Aufzeichnungen der geltend gemachten 180 Tagessätze à 26,40 aus den vorgelegten Km-Gelder-Aufzeichnungen ergebe. So sei auch im Ersuchen um Gegenäußerung vom 19.11.2012 der Ausdruck aus dem MS-Programm als Reiseaufzeichnungen bezeichnet worden.

Die belangte Behörde gab an, dass fünf schriftliche Vorhalte an den Beschwerdeführer gerichtet worden seien sowie drei Ladungen zur Schlussbesprechung. Dies sei deshalb notwendig gewesen, da laufend neue Beweisanträge gestellt worden seien bzw. Unterlagen angekündigt worden seien, die teilweise übermittelt worden seien. Beispielsweise sei die Belegsammlung 2006 und 2007 angefordert worden. Der Beschwerdeführer habe angegeben, dass diese irrtümlich durch eine namentlich erwähnte Kanzleimitarbeiterin entsorgt worden sei. Nach einer Ladung zur Schlussbesprechung, in der die Schätzung der Jahre 2006 und 2007 angekündigt worden sei, sei diese Belegsammlung doch übermittelt worden, weshalb es zu weiteren Verzögerungen gekommen sei.

Nach Ansicht der belangten Behörde seien für jede Abgabenart in jedem der gegenständlichen Jahre neue Tatsachen hervorgekommen. Dies sei auch ausführlich im Betriebsprüfungsbericht dokumentiert. Die Begründungskette sei geschlossen, da die jeweiligen Abgabenbescheide auf die ausführlichen Feststellungen verweisen würden.

Ergänzend brachte die belangte Behörde betreffend das Jahr 2005 vor, dass der Grund der Wiederaufnahme darin gelegen sei, dass keine vollständigen Buchhaltungsdaten vorgelegen hätten.

Die steuerliche Vertretung entgegnete in diesem Zusammenhang, dass die vollständigen Buchhaltungsdaten sehr wohl für das Jahr 2005 vorgelegen hätten, da sich diese in den Ordnern befunden hätten, die die steuerliche Vertretung vom Finanzamt abgeholt habe. Außerdem verwies sie auf die Entscheidung des VwGH vom 30.9.1988, 97/13/0033, wonach eine Belegsammlung als vollständige Buchhaltung ausreiche.

Die belangte Behörde führte aus, dass die steuerliche Erklärung mit dem Buchhaltungsstand übereinstimmen müsse. Dies sei nicht der Fall gewesen.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Feststellungen**

#### **1.1. Wiederaufnahme Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2005**

Mit Bescheiden vom 9.5.2012 wurden die Verfahren betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2005 gem. § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen. Zur Begründung der Wiederaufnahme der Verfahren führte die belangte Behörde jeweils wie folgt aus:

*Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 Abs. 4 BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind. Daraus sind auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen im Spruch bezeichneten Bescheid zu ersehen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen können auch nicht als bloß geringfügig angesehen werden.*

In der entsprechenden Niederschrift über die Schlussbesprechung und Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 2.5.2012 führte die belangte Behörde diesbezüglich aus:

*Da die Nichtvorlage vollständiger Buchhaltungsdaten und damit der Nichtüberprüfbarkeit der Ermittlung oder Berechnung der Besteuerungsgrundlagen im Sinne des § 184 Abs. 1 bis 3 BAO erst durch die Außenprüfung zu Tage trat und nicht schon im Zeitpunkt der Erstveranlagung der Umsatz- und Einkommensteuer 2005 bekannt war, stellt dies eine neue Tatsache im Sinne des § 303 Abs. 4 dar, die auch in ihrer Auswirkung durch die gebotene Schätzung der Grundlagen der Abgabenerhebung in ihrem Spruch erheblich anders lautende Sachbescheide zur Folge hat.*

Vom Beschwerdeführer wurde im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung u.a. mit Schreiben vom 19. Februar 2010 (\*\*\*, \*\*\*) und E-Mail vom 19. Februar 2010 (\*\*\*) betreffend das Jahr 2005 Folgendes vorgelegt:

Belegsammlung sowie eine Zusammenfassung der Buchhaltungen 2005: 11 Blätter A4, eine Seite A4 Einnahmen-Ausgaben-Rechnung, 10 A4 Seiten mit diversen Aufstellungen ohne Bezug zu konkreten Belegen, und Buchhaltungsdaten (FIBU 2005) betreffend (nahezu ausschließlich) den Besteuerungszeitraum 1.1.2005 bis 30.4.2005.

Mit Vorhalten vom 23.11.2009, 15.12.2009, 3.2.2010 und letztmalig in der Ladung zur Schlussbesprechung vom 2.3.2012 wurde der Beschwerdeführer von der belangten Behörde um Vorlage der vollständigen Buchhaltungsdaten für das Jahr 2005 ersucht.

Im Rahmen der Beschwerde vom 8.6.2012 wurden Ausdrucke eines Buchhaltungsprogramms "dvo" vorgelegt. Diese erweisen sich jedoch auch als nicht vollständig, da einzelne Kontoblätter fehlen.

Es wurden daher vom Beschwerdeführer keine vollständigen Buchhaltungsdaten betreffend das Jahr 2005 vorgelegt, die eine Überprüfbarkeit der Ermittlung oder Berechnung der Besteuerungsgrundlagen des gegenständlichen Jahres ermöglichen.

#### 1.2. Wiederaufnahme Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2006 und 2007

Mit Bescheiden vom 9.5.2012 wurden die Verfahren betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2006 und 2007 gem. § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen. Zur Begründung der Wiederaufnahme der Verfahren führte die belangte Behörde jeweils wie folgt aus:

*Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 Abs. 4 BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind. Daraus sind auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen im Spruch bezeichneten Bescheid zu ersehen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen können auch nicht als bloß geringfügig angesehen werden.*

In der entsprechenden Niederschrift über die Schlussbesprechung und Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 2.5.2012 führte die belangte Behörde diesbezüglich aus:  
Fremdleistungsaufwand 2006 und 2007:

*Da der erwähnte Sachverhalt der Nichtvorlage von Nachweisen für die geltend gemachten Betriebsausgaben erst durch die Außenprüfung zu Tage trat und nicht schon im Zeitpunkt der Erstveranlagung der Einkommensteuer 2006 und 2007 bekannt war, stellt dies eine neue Tatsache im Sinne des § 303 Abs. 4 dar, die auch in ihrer Auswirkung durch Nichtanerkennung der Betriebsausgaben in ihrem Spruch erheblich anders lautende Sachbescheide zur Folge hat.*

Anlagevermögen Kanzlei \*\*\*:

*Da der erwähnte Sachverhalt der Nichtvorlage von Nachweisen einer betrieblichen Nutzung des Objektes erst durch die Außenprüfung zu Tage trat und nicht schon im Zeitpunkt der Erstveranlagung der Umsatzsteuer 2006 und 2007 und der Einkommensteuer 2007 bekannt war, stellt dies eine neue Tatsache im Sinne des § 303 Abs. 4 dar, die auch in ihrer Auswirkung durch Nichtanerkennung der Betriebsausgaben in ihrem Spruch erheblich anders lautende Sachbescheide zur Folge hat.*

Tages- und Nächtigungsgelder 2006 und 2007:

*Da der erwähnte Sachverhalt der Nichtvorlage vollständiger, detaillierter und nachvollziehbarer Reiseaufzeichnungen als Nachweis für die geltend gemachten*

*Betriebsausgaben erst durch die Außenprüfung zu Tage trat und nicht schon im Zeitpunkt der Erstveranlagung der Umsatzsteuer 2007 sowie der Einkommensteuer 2006 und 2007 bekannt war, stellt dies eine neue Tatsache im Sinne des § 303 Abs. 4 dar, die auch in ihrer Auswirkung durch Nichtanerkennung der Betriebsausgaben in ihrem Spruch erheblich anders lautende Sachbescheide zur Folge hat.*

Reisespesen 2006 und 2007:

*Da der erwähnte Sachverhalt der Nichtvorlage der notwendigen Unterlagen als Nachweis für die geltend gemachten Betriebsausgaben erst durch die Außenprüfung zu Tage trat und nicht schon im Zeitpunkt der Erstveranlagung der Umsatzsteuer 2006 und 2007 sowie der Einkommensteuer 2006 und 2007 bekannt war, stellt dies eine neue Tatsache im Sinne des § 303 Abs. 4 dar, die auch in ihrer Auswirkung durch Nichtanerkennung der Betriebsausgaben in ihrem Spruch erheblich anders lautende Sachbescheide zur Folge hat.*

Km-Geld Vertrieb 2006 und 2007:

*Da der erwähnte Sachverhalt der Nichtvorlage der notwendigen Unterlagen als Nachweis für die geltend gemachten Betriebsausgaben erst durch die Außenprüfung zu Tage trat und nicht schon im Zeitpunkt der Erstveranlagung der Einkommensteuer 2006 und 2007 bekannt war, stellt dies eine neue Tatsache im Sinne des § 303 Abs. 4 dar, die auch in ihrer Auswirkung durch Nichtanerkennung der Betriebsausgaben in ihrem Spruch erheblich anders lautende Sachbescheide zur Folge hat.*

Kfz-Aufwand 2007:

*Da der erwähnte Sachverhalt der Nichtvorlage von Nachweisen einer betrieblichen Nutzung der genannten Pkw erst durch die Außenprüfung zu Tage trat und nicht schon im Zeitpunkt der Erstveranlagung der Einkommensteuer 2007 bekannt war, stellt dies eine neue Tatsache im Sinne des § 303 Abs. 4 dar, die auch in ihrer Auswirkung durch Nichtanerkennung der Betriebsausgaben in ihrem Spruch erheblich anders lautende Sachbescheide zur Folge hat.*

Werbeaufwand 2006 und 2007:

*Da der erwähnte Sachverhalt der Nichtvorlage der notwendigen Unterlagen als Nachweis für die geltend gemachten Betriebsausgaben erst durch die Außenprüfung zu Tage trat und nicht schon im Zeitpunkt der Erstveranlagung der Umsatzsteuer 2006 und 2007 sowie der Einkommensteuer 2006 und 2007 bekannt war, stellt dies eine neue Tatsache im Sinne des § 303 Abs. 4 dar, die auch in ihrer Auswirkung durch Nichtanerkennung der Betriebsausgaben in ihrem Spruch erheblich anders lautende Sachbescheide zur Folge hat.*

Werbeähnlicher Aufwand 2006 und 2007:

*Da der erwähnte Sachverhalt der Nichtvorlage der notwendigen Unterlagen als Nachweis für die geltend gemachten Betriebsausgaben erst durch die Außenprüfung zu Tage trat und nicht schon im Zeitpunkt der Erstveranlagung der Umsatzsteuer 2006 und 2007 sowie*

*der Einkommensteuer 2006 und 2007 bekannt war, stellt dies eine neue Tatsache im Sinne des § 303 Abs. 4 dar, die auch in ihrer Auswirkung durch Nichtanerkennung der Betriebsausgaben in ihrem Spruch erheblich anders lautende Sachbescheide zur Folge hat.*

Zinsenaufwand 2006 und 2007:

*Da der erwähnte Sachverhalt der Nichtvorlage von Nachweisen einer betrieblichen Nutzung des Objekts Kanzlei \*\*\* erst durch die Außenprüfung zu Tage trat und nicht schon im Zeitpunkt der Erstveranlagung der Einkommensteuer 2006 und 2007 bekannt war, stellt dies eine neue Tatsache im Sinne des § 303 Abs. 4 dar, die auch in ihrer Auswirkung durch Nichtanerkennung der Betriebsausgaben in ihrem Spruch erheblich anders lautende Sachbescheide zur Folge hat.*

Aus den Unterlagen des Verwaltungsaktes bestätigt sich, dass eine Vielzahl an neuen Tatsachen vorlag, die eine Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2006 und 2007 rechtfertigte.

## **2. Beweiswürdigung**

### **2.1. Wiederaufnahme Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2005**

Die Sachverhaltsfeststellungen betreffend die Begründungen der gegenständlichen Bescheide, die Vorhalte der belangten Behörde und erfolgten Vorlagen der erwähnten Unterlagen (Belegsammlung, Einnahmen-Ausgaben-Rechnung, Buchhaltungsdaten FIBU 2005) ergeben sich aus dem Verwaltungsakt.

Da auch die vom Beschwerdeführer in der Beschwerde übermittelten Buchhaltungsunterlagen "dvo" nicht vollständig sind (einzelne Kontoblätter fehlen), ist erwiesen, dass bis zum jetzigen Zeitpunkt keine vollständigen Buchhaltungsdaten betreffend das Jahr 2005 vorgelegt wurden.

### **2.2. Wiederaufnahme Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2006 und 2007**

Die Sachverhaltsfeststellungen betreffend die Begründungen der gegenständlichen Bescheide und der Tatsache, dass keine Nachweise betreffend die erfolgten Feststellungen erfolgten, ergeben sich aus dem Verwaltungsakt.

Darüber hinaus erfolgte auch in der mündlichen Verhandlung keine schlüssige Begründung, warum, wie von der belangten Behörde angenommen, keine neuen Tatsachen iSd § 303 BAO vorlägen, die eine Wiederaufnahme rechtfertigen würden.

## **3. Rechtliche Beurteilung**

### **3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)**

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren 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 anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte ("Neuerungstatbestand").

Maßgebend ist, ob 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 wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können (z.B. VwGH 23.2.2010, 2006/15/0314).

Die Wiederaufnahme auf Grund neu hervorgekommener Tatsachen oder Beweismittel bietet die Möglichkeit, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen; sie dient aber nicht dazu, bloß die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung eines offengelegten Sachverhaltes zu beseitigen (vgl. VwGH 9.7.1997, 96/13/0185).

Im gegenständlichen Verfahren hat die belangte Behörde die Bescheide über die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer der Jahre 2005 bis 2007 mit Verweis auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen waren, begründet. Dass ein derartiger Verweis zulässig ist, entspricht ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH vom 29.1.2015, 2012/15/0030).

Die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2005 wurde damit begründet, dass die Nichtvorlage vollständiger Buchhaltungsdaten und damit der Nichtüberprüfbarkeit der Ermittlung oder Berechnung der Besteuerungsgrundlagen im Sinne des § 184 Abs. 1 bis 3 BAO erst durch die Außenprüfung zu Tage trat und nicht schon im Zeitpunkt der Erstveranlagung der Umsatz- und Einkommensteuer 2005 bekannt war. Dies stelle eine neue Tatsache im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO dar, die auch in ihrer Auswirkung durch die gebotene Schätzung der Grundlagen der Abgabenerhebung in ihrem Spruch erheblich anders lautende Sachbescheide zur Folge habe.

Gemäß der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stellt ein Mangel in der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung einen zulässigen Wiederaufnahmegrund dar (VwGH 18.1.1989, 88/13/0075). Aufgrund der Tatsache, dass zum Zeitpunkt der Wiederaufnahme bzw. bis zum jetzigen Zeitpunkt keine ordnungsgemäße Buchführung vorliegt, war die Wiederaufnahme der Verfahren Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2005 zulässig.

Die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2006 und 2007 wurde damit begründet, dass diverse Nachweise für die Abzugsfähigkeit nicht vorgelegt wurden und die Kenntnisse dieser Umstände einen anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätten.

In der mündlichen Verhandlung gab die steuerliche Vertretung zur Begründung der Beschwerde gegen die Wiederaufnahme lediglich an, dass zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung der gegenständlichen Jahre bereits alle Unterlagen vorhanden gewesen seien und im Rahmen der Betriebsprüfung keine neue Tatsachen hervorgekommen seien, da alles schon offengelegt worden sei.

Dies widerspricht jedoch dem festgestellten Sachverhalt und erscheint auch vor dem Hintergrund nicht schlüssig, dass im Rahmen der Beschwerde zahlreiche weitere neue

Nachweise für die Abzugsfähigkeit diverser Ausgaben vorgelegt wurden. Auch in der mündlichen Verhandlung am 8.6.2018 erfolgte keine nähere Begründung, warum die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme der Verfahren nicht vorläge.

Die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2006 und 2007 gem. § 303 BAO war daher aufgrund der neu hervorgekommenen Tatsachen gegeben und die Beschwerde abzuweisen.

### 3.2. Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der 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.

Die Rechtsfrage, ob ein Mangel in der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung einen zulässigen Wiederaufnahmegrund darstellt, wurde bereits mit Erkenntnis des VwGH vom 18.1.1989, 88/13/0075, bejaht. Hinsichtlich der Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2006 und 2007 liegt keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Wien, am 16. Juli 2018