

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf. vertreten durch SchneideR's Rechtsanwalts-KG, Ebendorferstraße 10, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 10.12.2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 10.11.2008, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2004 bis 2006 sowie Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2004 bis 2007,

I. zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde wird, soweit sie sich gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2004 bis 2006 und Einkommensteuer 2004 und 2006 richtet, gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben;

2. Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 wird gemäß § 279 BAO in eingeschränktem Umfang Folge gegeben;
3. Der Beschwerde gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2007 wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben;

II. beschlossen:

1. Die Beschwerde wird, soweit sie sich gegen den Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2005 richtet, gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt;
2. Die Beschwerde wird, soweit sie sich gegen die Umsatzsteuerbescheide 2004 bis 2006 und die Einkommensteuerbescheide 2004 und 2006 richtet, gemäß § 261 Abs. 2 BAO als gegenstandslos erklärt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben an Umsatzsteuer 2007 und Einkommensteuer 2005 und 2007 sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Beim Beschwerdeführer (Bf.) fand eine die Jahre 2004 bis 2007 umfassende Außenprüfung statt. Dem darüber gemäß § 150 BAO erstellten Bericht ist Folgendes zu entnehmen:

"Steuerliche Feststellungen"

Tz. 1 Aufzeichnungsmängel

Das Geschäftsfeld des Pflichtigen umfasst die Druckendfertigung somit Arbeiten wie adressieren, verpacken, kleben, falzen, kuvertieren, einlegen, usw.! Die Leistungen erbringt i. d. R. der Pflichtige selbst mit Unterstützung seiner Ehefrau ...!

Aus gesundheitlichen Gründen hat für den Zeitraum 3-12/2006 vorübergehend Frau (Ehefrau) die Geschäfte von (Bf.) übernommen. Ab 1/2007 werden diese jedoch wieder von (Bf.) betrieben.

Weiters werden für die Erfüllung des Geschäftsfeldes lt. vorliegenden Werkverträgen auch div. Fremdleistungen beansprucht!

Dieser Fremdleistungsaufwand beläuft sich auf nachfolgende Beträge:

2004: Eur 14.580,--

2005: Eur 25.502,--

1-2/2006: Eur 1.500,--

2007: Eur 24.000,--

Pro Jahr werden ca. 20 Werksvertragsnehmer zu je ca. Eur 900,-- beschäftigt. Vorsteuer aus diesen Werksverträgen wird nicht geltend gemacht. Die Mehrheit der Werkvertragsnehmer scheint in mehreren Jahren als Honorarempfänger auf.

Der Fremdleistungsaufwand wird während des Jahres an mehrere Werkvertragsnehmer gemeinsam bar akontiert. Aufzeichnungen hiezu, welcher Werkvertragsnehmer welche konkreten Leistungen erbracht hat und daher jeweils welche Teilzahlung ausbezahlt bekommen hat, wurden zwar geführt, konnten jedoch im Zuge der Prüfung nicht vorgelegt werden, da diese nicht aufbewahrt wurden.

In weiterer Folge wird mit Jahresende mit jedem Werkvertragsnehmer eine Jahresabrechnung gemacht. Die Detail-Aufzeichnungen hiezu (Leistungsdetail, Stundenaufzeichnungen, a conto Zahlungen) liegen detto nicht vor, da diese nicht aufbewahrt wurden.

Der tatsächliche Leistungsumfang ist daher mangels Aufbewahrung der Grundaufzeichnungen nicht überprüfbar!

Seitens der Bp werden daher die Besteuerungsgrundlagen gem. § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt.

Tz. 2 Fingierter Fremdleistungsaufwand

Seitens der Bp wurde stichprobeweise der geltend gemachte Fremdleistungsaufwand überprüft. Diese Überprüfung ergab, dass somit in mindestens 2 Fällen lediglich Personen vorgeschoben wurden um einen Fremdleistungsaufwand zu fingieren!

1) A.B.

Lt. den vorgelegten Aufzeichnungen und (fingiertem) Werkvertrag hat Hr. A.B. im Jahr 2005 für div. Arbeiten ein Honorar von Eur 1.500,-- erhalten. Dieser Betrag wurde auch als Fremdleistungsaufwand geltend gemacht!

Lt. niederschriftlicher Befragung von Hr. A.B. v. 30.10.2008 hat dieser jedoch niemals für den Pflichtigen Leistungen erbracht noch hat dieser Gelder für Leistungen erhalten. Er kennt auch den vorgehaltenen Werkvertrag nicht und gibt an, dass die Unterschrift auf dem Werkvertrag nicht seine Unterschrift ist. Dieser gibt weiters an, dass er Herrn (Bf.) lediglich von Lokalbesuchen kenne.

Der geltend gemachte Aufwand i. H. Eur 1.500,-- wird daher von der Bp nicht anerkannt!

2) C.D.

Lt. den vorgelegten Aufzeichnungen und (fingiertem) Werkvertrag hat Herr C.D. im Jahr 2005 für div. Arbeiten ein Honorar von Eur 950,-- erhalten. Dieser Betrag wurde auch als Fremdleistungsaufwand geltend gemacht!

Lt. niederschriftlicher Befragung von Hr. C.D. v. 28.10.2008 hat dieser jedoch niemals für den Pflichtigen Leistungen erbracht noch hat dieser Gelder für Leistungen erhalten. Er kennt auch den vorgehaltenen Werkvertrag nicht und gibt an, dass die Unterschrift auf dem Werkvertrag nicht seine Unterschrift ist. Dieser gibt weiters an, dass er Herrn (Bf.) lediglich vom Fischen u. Lokalbesuchen kenne.

Der geltend gemachte Aufwand i. H. Eur 950,-- wird daher von der Bp nicht anerkannt!

...

Tz. 3 Schätzung gem. § 184 BAO

Aufgrund der in Tz. 1 u. Tz. 2 angeführten formalen u. materiellen Mängel werden die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege gem. § 184 BAO ermittelt.

Die Höhe der Zuschätzung (Sicherheitszuschlag) begründet sich im Anteil der Höhe des bisher geltend gemachten Fremdleistungsaufwandes vs. den erzielten/erklärten Erlösen...

Als unbekannte Unsicherheitsfaktoren werden zusätzlich berücksichtigt, dass einerseits wahrscheinlich tw. tatsächlich Fremdleistungsaufwand angefallen ist, andererseits jedoch die Vollständigkeit der erklärten Erlöse nicht überprüfbar ist und somit auch eine Erlösverkürzung anzunehmen ist! Es besteht z.B. auch die Möglichkeit, dass Arbeiten für Private (Geburtstagsfeiern, Hochzeiten, u. ä.) durchgeführt wurden.

Seitens der Bp wird daher auf die bisher erklärten/veranlagten Erlöse eine Zuschätzung (Sicherheitszuschlag) i. H. von 20 % zugerechnet.

Für das Jahr 2007 erfolgt die Erstveranlagung der Einkommen- u. Umsatzsteuer im Zuge der Betriebsprüfung."

Gegen die aufgrund der Betriebsprüfung erlassenen Wiederaufnahmsbescheide (Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2004 bis 2006) und Sachbescheide (Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2004 bis 2007) brachte der Bf., nunmehr steuerlich vertreten, folgende Berufung (nunmehr Beschwerde) ein:

"Die bekämpften Bescheide beruhen auf einer vom Finanzamt Wien 8/16/17 durchgeföhrten Betriebsprüfung. Die Schlussbesprechung fand am 7.11.2008 statt.

Die Betriebsprüfung nahm dabei eine Zuschätzung in Höhe eines Sicherheitszuschlages von 20% auf die erklärten bzw veranlagten **Erlöse** mit der Begründung vor, dass die Vollständigkeit der erklärten Erlöse nicht überprüfbar sei und somit eine **Erlösverkürzung** anzunehmen sei.

Die durchgeföhrte Betriebsprüfung hat allerdings nicht den geringsten Hinweis für eine **Erlösverkürzung** ergeben. Es wird im Prüfungsbericht kein einziges Beispiel dafür angegeben, dass Erlöse nicht ordnungsgemäß verbucht worden seien. Der Betriebsprüfer führt für die von ihm angenommene Erlösverkürzung ausschließlich die **Möglichkeit (sic!)** an, dass Arbeiten auch für Private durchgeführt worden wären. Es ist dies ein rein fiktives Szenario, für das es nicht den geringsten konkreten Anhaltspunkt gibt.

Im Prüfungsbericht konkret bemängelt wird lediglich, dass vom Berufungswerber keine detaillierten Aufzeichnungen über die von seinen Werkvertragsnehmern erbrachten Leistungen vorgelegt werden konnten. Dagegen wird ausdrücklich festgestellt, dass dem Berufungswerber Fremdleistungsaufwand durch die Beschäftigung von Werkvertragsnehmern entstanden ist. Es wird von der Betriebsprüfung auch gar nicht in Zweifel gezogen, dass die Aufzeichnungen des Berufungswerbers grundsätzlich korrekt geführt wurden.

Dennoch wird das Fehlen der als „Grundaufzeichnungen“ bezeichneten Detail-Aufzeichnungen hinsichtlich des Fremdaufwandes zum Anlass genommen, eine pauschale Zuschätzung zu den Erlösen vorzunehmen. Ein derartiger Mangel könnte aber allenfalls eine Teilschätzung hinsichtlich der vom Berufungswerber in seinen Einkommensteuererklärungen geltend gemachten **Betriebsausgaben** rechtfertigen. Eine globale **Zuschätzung zu den Erlösen** in der von der Betriebsprüfung vorgenommenen Form ist dagegen aufgrund der von der Betriebsprüfung getroffenen Feststellungen nicht zulässig (vgl. VwSlg 663 F/1952).

Der Berufungswerber bekämpft aber auch die Feststellung der Betriebsprüfung, dass von ihm geltend gemachter Fremdleistungsaufwand (teilweise) fiktiv gewesen sei. Der Berufungswerber hat insbesondere die im Prüfungsbericht unter Tz 2 genannten Personen A.B. und C.D. tatsächlich auf Werkvertragsbasis beschäftigt.

Beweis: Einsicht in die Aufzeichnungen des Berufungswerbers; nochmalige Einvernahme der Herren A.B. und C.D. als Zeugen; PV

Der Berufungswerber bekämpft daher auch die Nichtanerkennung des Fremdleistungsaufwandes in Höhe von € 2.450,00 im Jahr 2005.

Schließlich ist selbst dann, wenn man von der Zulässigkeit einer Schätzung der Erlöse ausgehen sollte, die in Tz 3 des Betriebsprüfungsberichts vorgenommene Schätzung mit der dort angeführten Begründung nicht vereinbar. Die Betriebsprüfung nimmt eine Zuschätzung zu den Erlösen vor und gesteht zu, dass „wahrscheinlich tw. tatsächlich Fremdleistungsaufwand angefallen ist“. Dennoch wird aber bei der Hinzurechnung zur Einkommensteuer keinerlei Abzug für Fremdleistungen vorgenommen. Die Ermittlung des Verhältnisses von Fremdleistungsaufwand zu Umsatzerlösen bleibt daher völlig unberücksichtigt, obwohl die Betriebsprüfung ja die grundsätzliche Erbringung von Fremdleistungen gar nicht anzweifelt.

Die Feststellungen und Ergebnisse der Betriebsprüfung sind daher in sich unschlüssig und nicht geeignet, eine Wiederaufnahme nach § 303 BAO zu rechtfertigen. Auch sind sie nicht geeignet, hinsichtlich der Veranlagung zur Einkommensteuer 2007 und zur Umsatzsteuer 2007 von den vom Berufungswerber eingebrachten Steuererklärungen abzuweichen..."

Das Finanzamt wies die Berufung, soweit sie sich gegen die Sachbescheide richtet, mit folgender Begründung ab:

"(Die) Berufung richtet sich gegen Sicherheitszuschläge und einen fingierten Fremdleistungsaufwand In der Berufung werden A.B. und C.D. als Zeugen zur Einvernahme benannt: es gibt bereits eine im Zuge der Betriebsprüfung durchgeföhrte Niederschrift mit ihnen (...), wobei beide erklärten weder eine Leistung für (Bf.) erbracht zu haben noch Geld für Leistungen erhalten zu haben; es erübrigts sich somit eine weitere Einvernahme mit den beiden Herren.

Zum Sicherheitszuschlag von 20% bzw. zur Vollständigkeit der erklärten Erlöse und der damit zusammenhängenden Erlösverkürzung wird ausgeführt:

Nur Bücher oder Aufzeichnungen, die eine zuverlässige Ermittlung des tatsächlichen Umsatzes und Gewinnes ermöglichen, sind geeignet, der Abgabenerhebung zu Grunde gelegt zu werden. Auch Aufzeichnungen, die nach § 126 BAO zu führen sind (bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG 1988), unterliegen den Ordnungsmaßstäben des § 131 BAO. Bereits formelle Buchführungsmängel, die einen Zweifel an der sachlichen Richtigkeit der Bücher hervorrufen, begründen die Schätzungsbefugnis der Behörde. Eines Nachweises, dass die Aufzeichnungen tatsächlich unrichtig sind, bedarf es nicht. Dem Abgabepflichtigen steht allerdings die Möglichkeit offen, die sachliche Richtigkeit seiner formell mangelhaften oder unrichtigen Aufzeichnungen zu beweisen, und damit der ansonsten bestehenden Schätzungsbefugnis entgegen zu wirken. Eine sachliche Unrichtigkeit ist gegeben, wenn nicht alle Geschäftsfälle (einschließlich Entnahmen und Einlagen) vollständig und richtig aufgezeichnet wurden bzw. nicht

überprüft werden kann. Derjenige, der zu einer Schätzung begründet Anlass gibt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen. Es liegt im Wesen einer Schätzung, dass die auf diese Weise ermittelten Größen die tatsächlich ermittelten Ergebnisse nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen (VwGH 27.4.1995, 94/17/0140).

Sicherheitszuschlag infolge Grundaufzeichnungsmängel (§§ 131, 163, 184 BAO):
Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen einer Schätzung, denn es kann - ohne gegen die Denkgesetze zu verstößen - angenommen werden, dass bei mangelhaften Aufzeichnungen nicht nur die nachgewiesenermaßen nicht verbuchten Vorgänge, sondern auch noch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden."

Der dagegen gerichtete Vorlageantrag lautet wie folgt:

"Mit den oben genannten Berufungsvereentscheidungen wurden die mit Berufung vom 10.12.2008 gestellten Berufungsanträge zur Gänze abgewiesen.

Die dazu ergangene Bescheidbegründung geht in keiner Weise auf die detaillierten Argumente in der Berufung vom 10.12.2008 ein. Vielmehr führt die Begründung lediglich aus, dass das Vorliegen formeller Buchführungsmängel die Finanzverwaltung zu einer generellen Schätzung berechtige.

Wie bereits in der Berufung vom 10.12.2008, die aufgrund dieses Vorlageantrages als unerledigt gilt und auf deren Vorbringen daher verwiesen wird, ausgeführt wurde, ist diese Argumentation gesetzlich nicht gedeckt. Nach ganz herrschender Judikatur und Praxis bezieht sich die Schätzungsbefugnis nur auf jenen Bereich, in dem die Aufzeichnungen mangelhaft sind. Die Betriebsprüfung hat im konkreten Fall (auch das zu Unrecht) lediglich die Unvollständigkeit der Aufzeichnungen über Art und Umfang der im Detail erbrachten Fremdleistungen festgestellt - das berechtigt sie allenfalls dazu, bestimmte Fremdleistungen nicht anzuerkennen. Es berechtigt sie aber nicht, deshalb auch Erlöse zuzuschätzen. Die Bescheidbegründung geht auf dieses Vorbringen der mangelnden Berechtigung zur Schätzung in keiner Weise ein, sondern beschränkt sich auf die Begründung des Sicherheitszuschlages - für den aber die Berechtigung zur Schätzung Voraussetzung wäre.

Auch die Begründung, mit der der Antrag auf Zeugeneinvernahme der Herren A.B. und C.D. abgelehnt wird, vermag nicht zu überzeugen. In der in der Bescheidbegründung genannten niederschriftlichen Befragung wurden die beiden Herren lediglich als Auskunftspersonen, nicht aber als Zeugen befragt; insbesondere wurden sie nicht vereidigt. Es wird daher im Rahmen der Berufungsverhandlung die eidliche Einvernahme der beiden Herren als Zeugen nach Wahrheitserinnerung vorzunehmen sein."

Hingewiesen wird darauf, dass die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen gemäß § 323 Abs. 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind.

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschuss vom 8.11.2018 wurde die gegenständliche Rechtssache dem bisher zuständigen Richter gemäß § 9 Abs. 9 BF GG abgenommen und dem nunmehr ausgewiesenen Richter zugeteilt.

Im Verfahren vor dem BFG hat der Bf. seine Beschwerde insofern eingeschränkt, als er sich mit der Nichtanerkennung der Subhonorare an A.B. und C.D. (gesamt: 2.450 €) im Jahr 2005 einverstanden erklärt hat. Überdies hat er den Antrag auf Entscheidung durch den Senat und auf mündliche Verhandlung zurückgezogen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhaltsfeststellungen

Der als erwiesen anzunehmende Sachverhalt ergibt sich aus den Feststellungen der Betriebsprüfung und ist insoweit unstrittig. Fest steht insbesondere, dass die Betriebsprüfung keine nicht erklärten Einnahmen aufgedeckt hat, und dass weiters zwei vom Bf. namhaft gemachte Subhonorarempfänger bestritten haben, die in Rede stehenden Beträge erhalten haben. Nach Einschränkung der Beschwerde in letzteren Punkt ist ausschließlich strittig, ob allfällige Mängel bei den anzuerkennenden Betriebsausgaben (zweifelhafte Subhonorarempfänger) Zuschätzungen zu den Betriebseinnahmen rechtfertigen.

2. Rechtliche Würdigung

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Nach § 184 Abs. 2 BAO ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind. Gemäß § 184 Abs. 3 BAO ist ferner zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Schon aus dem Wortlaut des § 184 Abs. 1 BAO ist klar abzuleiten, dass eine Schätzung nur zulässig ist, **soweit** die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann.

Wie allerdings aus dem Bericht über die Außenprüfung hervorgeht, hat die Betriebsprüfung keinerlei Verkürzungen der Betriebseinnahmen festgestellt. Auch die angeführten Mängel betreffen ausschließlich den Bereich der Betriebsausgaben, in concreto die bezahlten Subhonorare. Soweit also die Betriebseinnahmen betroffen sind, liegen keinerlei aktenkundigen Umstände vor, die darauf schließen ließen, dass die Betriebseinnahmen nicht vollständig erklärt worden sind. Es kann daher keine Rede davon sein, dass hier die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermittelt oder

berechnet werden können. Wenn die Betriebsprüfung anführt, es bestehe z.B. auch die Möglichkeit, dass Arbeiten für Private (Geburtstagsfeiern, Hochzeiten, u. ä.) durchgeführt worden seien, so bewegen sich diese Ausführungen im Bereich des Spekulativen. Der steuerliche Vertreter weist zu Recht darauf hin, dass dies ein rein fiktives Szenario ist, für das es nicht den geringsten konkreten Anhaltspunkt gibt.

Was schließlich die Verhängung eines Sicherheitszuschlages anlangt, geht aus dem Erkenntnis des VwGH 2.10.2014, 2012/15/0123, Folgendes hervor:

"Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages geht davon aus, dass bei mangelhaften Aufzeichnungen nicht nur die nachgewiesenermaßen nicht verbuchten Vorgänge, sondern auch noch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden. Aufgabe eines Sicherheitszuschlages ist es also, das Risiko möglicher weiterer Unvollständigkeiten von Aufzeichnungen auszugleichen; dabei sind die Umstände des Einzelfalles zu berücksichtigen. Auch mit Hilfe der Methode des Sicherheitszuschlages soll kein anderes Ergebnis erreicht werden als jenes, das der wahrscheinlichsten Bemessungsgrundlage nahekommt. Der Sicherheitszuschlag hat ebenso wie andere Schätzungsdimensionen nicht Strafcharakter (kein "Straf-Zuschlag"). Seine Höhe hat sich daher nach den Besonderheiten des Schätzungsfallen und nach den festgestellten Fehlern, Mängeln und vermuteten Verminderungen des Ergebnisausweises, also nach den Gegebenheiten im Bereich des Tatsächlichen, zu richten (vgl. das hg. Erkenntnis vom 7. Juli 2011, 2009/15/0223, sowie Stoll, Bundesabgabenordnung § 184, 1941)."

Da, wie oben festgehalten, keinerlei Hinweise für nicht erklärte Einnahmen erkennbar sind, ist auch der Verhängung eines Sicherheitszuschlages der Boden entzogen. Wie die Abgabenbehörde selbst in ihrer Berufungsvorentscheidung ausführt, ist dieser (nur) deshalb zulässig, weil bei nachgewiesenermaßen nicht verbuchten Vorgänge angenommen kann, dass nicht nur diese, sondern auch noch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet worden sind.

Hingewiesen sei noch weiters darauf, dass die Betriebsprüfung im Gebiet der Umsatzsteuer keinerlei Feststellungen getroffen hat.

Was den Bereich der Betriebsausgaben anlangt, hat der Bf. seine Beschwerde bezüglich der Subhonorarempfänger eingeschränkt. Da im Prüfungsverfahren nicht hervorgekommen ist, dass darüber hinausgehende substantiierte Bedenken an der Zahlung weiterer Subhonorare bestehen, waren nur die in Tz 3 des Bp-Berichtes angeführten Beträge nicht anzuerkennen.

Hieraus ergibt sich folgende Erledigung der Beschwerde:

- 1) Die Wiederaufnahmsbescheide hinsichtlich Umsatzsteuer 2004 bis 2006 sowie Einkommensteuer 2004 und 2006 waren ersatzlos aufzuheben. Hieraus folgt, dass die damit verbundenen Sachbescheide aus dem Rechtsbestand ausscheiden und die Beschwerde daher insoweit gemäß § 261 Abs. 2 BAO als gegenstandslos zu erklären ist.

2) Durch die Einschränkung der Beschwerde auf die Nichtanerkennung der Subhonorare hat der Bf. inhaltlich die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2005 akzeptiert und somit im Ergebnis die Beschwerde zurückgezogen. Es war daher nach § 256 Abs. 3 BAO vorzugehen.

3) Der Umsatzsteuerbescheid 2007 und die Einkommensteuerbescheide 2005 und 2007 waren insofern abzuändern, als die Einnahmenzuschätzung wegfällt.

3. 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.

Diese Voraussetzung liegt im Beschwerdefall nicht vor, da die Voraussetzungen für eine Zuschätzung bzw. die Verhängung eines Sicherheitszuschlages durch das Judikat des VwGH 2.10.2014, 2012/15/0123 mwN, klargestellt sind.

Beilagen: 3 Berechnungblätter

Wien, am 13. Dezember 2018