

**BFG**

BUNDESFINANZGERICHT

REPUBLIK ÖSTERREICH

GZ. RV/6100145/2009

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter M in der Beschwerdesache des Bf, Adr, vom 12. Jänner 2009, vertreten durch J, Adr. gegen die Bescheide des Finanzamtes S vom 10. Dezember 2008 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003, 2004 und 2005 zu Recht erkannt:

I.

Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für das 2003, 2004 und 2005 wird gemäß § 279 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) abgewiesen.

II.

Der angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

III.

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

1) Verfahren vor der Abgabenbehörde

1.1 Außenprüfung

1.1.1 Niederschrift Schlussbesprechung

Der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 5. November 2008, welche vom Organ der Abgabenbehörde mit dem ehemaligen Parteienvertreter aufgenommen wurde, ist unter anderem Folgendes zu entnehmen:

Tz 1: Allgemeines:

Herr Bf. erzielte in den Jahren 2003 - 2007 geringste Provisionserlöse der Firmen

WA. und Y. Die Tätigkeiten wurden mittlerweile beendet und Herr Bf. bezieht nur mehr Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als LKW-Fahrer bei der Fa. C GmbH.

In den Jahren 2003 - 2007 erzielte der Pflichtige nur Überschüsse der Werbungskosten. Es ergab sich für diesen Zeitraum ein Gesamtverlust in der Höhe von € 19.647,34.

Die hauptsächlichen Aufwendungen setzen sich aus Kosten für Telefon, Fortbildung und Reisekosten zusammen. Über die Aufteilung der Telefonkosten (50% Privat) wurden keine Aufzeichnungen geführt.

Angeforderte Belege und Bankbelege konnten nicht erbracht werden.

Über die Eigenerlage des Jahres 2005 konnten ebenfalls keine Nachweise erbracht werden.

Des weiteren wurden Aufwendungen welche die Gattin betreffen (L , W) als Werbungskosten in Abzug gebracht.

Aufgrund dieser Feststellungen werden die Umsatz- u. Einkommensteuerbescheide der Jahre 2003 - 2007 gem. § 303 BAO wiederaufgenommen.

Tz 2: Liebhaberei Umsatzsteuer/Einkommensteuer...

Einkommensteuer:

Gem. § 1 Abs. 1 der Liebhabereiverordnung liegen Einkünfte bei einer Tätigkeit vor, die durch die Absicht veranlaßt ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuß der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen.

Aufgrund der oben angeführten Bewirtschaftung bzw. der mittlerweile beendeten Tätigkeit wurde ein Gesamtverlust in der Höhe von € 19.647,34 erwirtschaftet.

Die im Prüfungszeitraum geltend gemachten Verluste werden daher nicht anerkannt.

Umsatzsteuer:...

Parteiengehör:

§ 115 BAO: Die Abgabenbehörden haben abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der abgaben wesentlich sind.

(2) Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben.

§ 183 (1) BAO: Beweise sind von Amts wegen oder auf Antrag aufzunehmen.

(4) Den Parteien ist vor Erfassung des abschließenden Sachbescheides Gelegenheit zu geben, von den durchgeführten Beweisen und vom Ergebnis der Beweisaufnahme Kenntnis zu nehmen und sich dazu zu äußern.

Um den Grundsatz des Parteiengehörs genüge zu leisten, wird Ihnen die Möglichkeit gegeben, innerhalb einer Frist von einer Woche (bis zum 14.11.2008) sich zu den obigen Prüfungsfeststellungen zu äußern.

Mit Ihrer Niederschrift auf dem Schlussbesprechungsprotokoll oder bei Nichtbeachtung der Frist, werden die Bescheide wie oben erwähnt, wiederaufgenommen und gemäß den getroffenen Prüfungsfeststellungen neu festgesetzt.“

1.1.2 Stellungnahme des Parteienvertreter s zur Niederschrift

Innerhalb der vom Prüfungsorgan gesetzten Frist nahm der nunmehrige Parteienvertreter zur Niederschrift über die Schlussbesprechung und zu den Prüfungsfeststellungen, wie Folgt Stellung:

„Sehr geehrter Herr H , wir wurden mit der steuerlichen Vertretung in obiger Angelegenheit von Herrn Bf. beauftragt, nachdem er sich von Herrn Ö nicht entsprechend vertreten sah.

Herr Bf. hat im Jahr 2003 eine Nebentätigkeit begonnen, für die ein Gewerbe angemeldet und der Vertrieb von Produkten der Firmen WA. . und Y besorgt wurde. Meinem Mandanten wurde, seitens Herrn F , vorgegaukelt, dass auch bei einer Nebentätigkeit problemlos Gewinne mit dem Vertrieb der Produkte zu erzielen seien, d.h. die Tätigkeit war seitens meines Mandanten mit Gewinnerzielungsabsicht gestartet worden und entspricht die Tätigkeit keiner persönlichen Vorliebe meines Mandanten, weshalb keine steuerliche Liebhaberei vorliegt und die bereits rechtskräftig veranlagten Jahre 2003 bis 2006 steuerlich anzuerkennen sind.

Zu den Vorhaltungen der Niederschrift:

Die Aufteilung der Telefonkosten wurde seitens der WTH I geschätzt und mit 50% betrieblich angesetzt, was meines Erachtens bei dieser Tätigkeit üblich und glaubhaft ist, andernfalls wäre in der Niederschrift entsprechend auszuführen, was gegen diesen Ansatz spricht.

Zu den angeforderten Belegen und Bankbelegen ersuche ich um deren Konkretisierung, da die Niederschrift dies vermissen lässt und diese selbstverständlich nachgereicht werden. Ebenfalls ersuche ich um Konkretisierung der Eigenerlage 2005, um diese begründen zu können.

Zu den Aufwendungen der Gattin, die als Ausgaben angesetzt wurden handelt es sich um den gemeinsamen Besuch von Weiterbildungsveranstaltungen. Im Zusammenhang mit dem Vertrieb der Produkte wurden zu Hause so genannte Verkaufsparties mit Kosmetik und Kochgeschirrvorführung zusammen mit der Gattin durchgeführt, weshalb mit der Gattin einmal im Jahr eine 2 tägige Veranstaltung der Geschäftspartner besucht wurde, bei der Waren und deren Funktionalität vorgestellt und die Produktpräsentation vermittelt wurde, um die eigenen Verkaufsparties zusammen mit der Gattin erfolgreich gestalten zu können.

Zum Vorwurf der steuerlichen Liebhaberei möchte ich ergänzend darauf hinweisen, dass diese für sich allein lt. geltender Judikatur keinen Wiederaufnahmegrund darstellt, weshalb sich die Stellungnahme zu Tz 2 der Niederschrift erübrigt.“

1.1.3 Wiederaufnahme der Verfahren

Durch die Außenprüfung wurden von den als Betriebsausgabe geltend gemachten Telefonaufwendungen der Jahre 2003 bis 2005 entweder erstmals Privatanteile ausgeschieden bzw. die Höhe des privaten Anteils geschätzt. Es wurden folgende Zurechnung vorgenommen:

Jahr 2003 € 1.089,28

Jahr 2004 € 396,93

Jahr 2005 € 566,05

Die im Jahr 2003 als Betriebsausgabe geltend gemachten Aufwendungen für bezahlte Beiträge an MF sowie für die Mitgliedschaft „WA..“ in Höhe von insgesamt € 1.488,00 wurden mangels Nachweis der betrieblichen Verlassung nicht anerkannt.

Die in den Jahren 2004 und 2005 als Betriebsausgabe geltend gemachten Aufwendungen für die Gattin des Beschwerdeführers in Höhe von insgesamt € 428,05 wurden mangels Nachweis der betrieblichen Veranlassung nicht anerkannt.

Die Tätigkeit des Beschwerdeführers als „Y Vertreter“ bzw. für die Firma WA.. wurde auf Grund der dabei erzielten geringen Provisionserlöse und der inzwischen erfolgten Beendigung dieser Tätigkeit als Liebhaberei eingestuft und die unter anderem in den Jahren 2003, 2004 und 2005 erzielten Verluste nicht anerkannt.

1.2 Berufung

Gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer der Jahre 2003, 2004 und 2005 wurde berufen und unter anderem Folgendes ausgeführt:

„Die Wiederaufnahme und Aufhebung der Bescheide 2003 - 2005 erfolgte aus dem Grund, dass unserem Mandanten im Zuge der BP hinsichtlich seiner gewerblichen Tätigkeit steuerliche Liebhaberei unterstellt wurde, was uns am Telefon vom Teamleiter, Herrn B , bestätigt wurde. Ich verweise hiezu auf das Erkenntnis des VwGH 24.9.2008, 2006/15/0187, das zu einem gleich gelagerten Fall ergangen ist, woraus hervorgeht, dass die Anlaufverluste der ersten 3 Jahre auf jeden Fall steuerlich anzuerkennen sind.

Die Aufhebung der Bescheide erfolgte somit rechtswidrig.

Herr Bf. hat im Jahr 2003 eine Nebentätigkeit begonnen, für die ein Gewerbe angemeldet und der Vertrieb von Produkten der Firmen WA. . und Y besorgt wurde. Unserem Mandanten wurde, seitens des Vermittlers der Tätigkeit, Herrn F , vorgegaukelt, dass auch bei einer Nebentätigkeit problemlos Gewinne mit dem Vertrieb der Produkte zu erzielen seien, d.h. die Tätigkeit war seitens unseres Mandanten mit Gewinnerzielungsabsicht gestartet worden und entspricht die Tätigkeit keiner persönlichen Vorliebe unseres Mandanten, weshalb keine steuerliche Liebhaberei vorliegt und die bereits rechtskräftig veranlagten Bescheide steuerlich anzuerkennen sind.

Auch hat die Behörde nachdem die gewerblichen Einkünfte 2003 bis 2006 in den Einkommen- und Umsatzsteuerbescheiden regelmäßig endgültig veranlagt wurden,

meinen Mandanten immer in dem Glauben belassen, dass keine steuerliche Liebhaberei vorliegt.

Die Wiederaufnahme und gänzliche Beseitigung der gewerblichen Einkünfte verstößt daher auch gegen den Grundsatz von Treu und Glaube.

Ich stelle daher den Antrag die Wiederaufnahmebescheide und die Sachbescheide... ersatzlos aufzuheben.

Für den Fall der Vorlage meiner Berufung an den UFS stelle ich den Antrag auf mündliche Verhandlung.“

1.3 Berufungsvorentscheidung

Die Berufung wurde durch Erlassung einer Berufungsvorentscheidung abgewiesen.

In der Begründung wurde unter anderem Folgendes ausgeführt:

„Es wurden im gegenständlichen Prüfungsverfahren Feststellungen getroffen, die zu einer Wiederaufnahme des Verfahrens führten (siehe dazu TZ 1 - 5 des inzwischen übermittelten endgültigen Prüfungsberichtes). Es ist zwar richtig, dass die Einstufung einer Tätigkeit als Liebhaberei für sich keinen Wiederaufnahmegrund darstellt, der Einwand führt aber ins Leere, da auch andere Feststellungen, die sehr wohl eine Wiederaufnahme rechtfertigen, getätigt wurden (TZ 1 - 4). Liegen aber Wiederaufnahmegründe vor, so kann der Bescheid auch hinsichtlich anderer Feststellungen in jeder Richtung abgeändert werden. Dies ist in diesem Fall.

Was die rechtliche Würdigung betrifft, so wird auf die Begründung zu den Sachbescheiden 2003 - 2006 bzw. zum Aufhebungsbescheid 2006 (BVE) verwiesen.

Allein aus der Tatsache, dass eine endgültige Veranlagung erfolgte kann der Berufungswerber unter dem Gesichtspunkt von Treu und Glauben keine Rechte ableiten.

Die Abgabenbehörde ist nicht nur berechtigt, sondern sogar verpflichtet, von einer gesetzeswidrigen Verwaltungsübung, einer gesetzlich nicht gedeckten Rechtsauffassung oder einer unrichtigen Tatsachenwürdigung abzugehen, sobald sie ihr Fehlverhalten erkannt hat (vgl. VwGH 14.4.1986, 84/15/0221 u. Ellinger-Iro-Kramer-Sutter-Urtz, BAO, § 117, E 17 mwN). Da in diesem Fall nur eine endgültige Veranlagung erfolgte, ohne weitere rechtliche Aussagen zur Liebhabereiproblematik zu treffen, gilt dies in diesem Fall umso mehr.

Die Berufung war daher in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.“

1.4 Vorlageantrag

Gegen die Berufungsvorentscheidung wurde ein Vorlageantrag an den Unabhängigen Finanzsenat gestellt und unter anderem Folgendes ausgeführt:

„Die Wiederaufnahme und Aufhebung der Bescheide 2003 - 2005 erfolgte aus dem Grund, dass unserem Mandanten im Zuge der BP hinsichtlich seiner gewerblichen Tätigkeit steuerliche Liebhaberei unterstellt wurde, was uns am Telefon vom Teamleiter,

Herrn B , bestätigt wurde. Ich verweise hiezu auf das Erkenntnis des VwGH 24.9.2008, 2006/15/0187, das zu einem gleich gelagerten Fall ergangen ist, woraus hervorgeht, dass die Anlaufverluste der ersten 3 Jahre auf jeden Fall steuerlich anzuerkennen sind.

Die Aufhebung der Bescheide erfolgte somit rechtswidrig.

Der BP Bericht, vom 9.12.2008, der uns am 15.1.2009 zugestellt wurde, enthält zu Tz 1 eine

Auflistung aller privaten Bankkonten, die im Zusammenhang mit der Finanzierung von Wohnraumschaffung und zweier Umschuldungen zur A Bank stehen, weshalb hiezu auch keine Nachforderungen seitens der BP gestellt wurden. Die dazu getroffenen Feststellungen dienen nur dazu, um den BP Bericht zu füllen und einen negativen Eindruck hinsichtlich des geprüften Steuerpflichtigen zu erzeugen.

Die Belege zu MF. und zur Mitgliedschaft WA.. wurden vom Steuerpflichtigen an die Wirtschaftstreuhand I GmbH übermittelt und bereits im Zuge der BP vorgelegt. Nachdem nur einzelne Belege vorhanden sind (worauf auch der Umfang der Erlöse und Ausgaben schließen lässt), die im Jahr 2003 von oa. Kanzlei zusammengefasst gebucht wurden, besteht auch keine Verletzung der Aufzeichnungspflichten, da diese jederzeit auf einfache Art und Weise nachvollziehbar sind. Ab dem Jahr 2004 wurden darüber hinaus die Belege detailliert verbucht.

Die Telefonkosten in 2004 haben sich gegenüber 2003 mehr als halbiert, da ein eigenes Handy für die berufliche Tätigkeit angeschafft wurde. Die Telefonkosten 2004 und 2005 betreffen nur die des beruflich genutzten Handys und wurden daher zu 100 % angesetzt.

Zu den Ausgaben für die Gattin wurde im BP Bericht offenbar auf meine Stellungnahme zur

Niederschrift der BP vergessen auf die ich nochmals verweise.

Ich stelle daher den Antrag die Wiederaufnahmebescheide und die Sachbescheide sowie die

Anspruchszinsenbescheide für die Jahre 2003 bis 2005 ersatzlos aufzuheben und... unsere Berufung auszusetzen sowie den Antrag auf mündliche Verhandlung.“

1.5 Stellungnahme des Prüfers zum Vorlageantrag

Der Prüfer der Abgabenbehörde nahm zum Vorlageantrag wie Folgt Stellung:

„Die in der TZ 1 angeforderten Bankkonten betreffen nicht nur private Bankkonten.

Sämtliche Konten wurden in irgendeiner Form in der Belegsammlung gefunden weshalb sie auch seitens des Prüfers angefordert wurden. Des weiteren wurden auf div. Konten "Eigenerlage" getätigt wobei logischerweise seitens der Betriebsprüfung nachvollzogen werden können muss, woher die Mittel dazu stammen. Dies gilt für den gesamten Prüfungszeitraum. Das schriftliche Festhalten in einem BP-Bericht, daß angeforderte Belege nicht vorgelegt wurden, dienen nicht zur Füllung eines BP-Berichtes sondern es

handelt sich dabei um Feststellungen welche natürlich festgehalten werden müssen. Die Darstellung sämtlicher Feststellungen in einem BP Bericht dienen nicht der negativen oder positiven Darstellung eines Steuerpflichtigen sondern sind das Ergebnis einer Außenprüfung über welche die Abgabenbehörde einen schriftlichen Bericht gem. § 150 zu erstellen hat.

Die Belege zu MF.. und zur Mitgliedschaft WA.. wurden dem Prüfer nicht vorgelegt. Auch nicht vorgelegt wurde eine detaillierte Auflistung der Ausgaben des Jahres 2004 bzw. es konnten die in der E/A Rechnung summierten Beträge nicht nachvollziehbar vorgelegt werden. Anzumerken ist auch noch die Tatsache, daß für sämtliche Prüfungsjahre, ausgenommen dem Jahr 2004; ACL-fähige Daten vorgelegt wurden.

Telefonkosten:

Seitens der steuerlichen Vertretung, M. , wurden in zwei Schreiben an die Behörde (Stellungnahme v. 12.11.08 und Vorlageantrag v. 23.02.2009) zwei verschiedene Versionen bezügl. der Privatanteilsberechnung Telefon hervorgebracht. Dass keine der beiden Versionen der Richtigkeit entspricht wurde im BP Bericht leicht nachvollziehbar dargestellt.

Zu den Ausgaben für die Gattin, T , wurde auf die Stellungnahme nicht vergessen. In der Stellungnahme wurde dargestellt, daß Herr Bf.

mit seiner Gattin einmal im Jahr eine 2-tägige Veranstaltung besucht hat.

Diese Darstellung wurde seitens des Prüfers zur Kenntnis genommen, entspricht aber nicht der Wirklichkeit, da im Jahr 2005 nicht nur eine zweitägige sondern 17 Veranstaltungen besucht wurden. Im Jahr 2006 wurde keine einzige zweitägige Veranstaltung sondern an drei einzelnen Tagen, Veranstaltungen besucht.“

Diese Stellungnahme wurde dem Parteienvertreter zur Wahrung des Parteiengehörs von der Abgabenbehörde mit der Übersendung des Vorlageberichtes übersandt.

2) Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat

2.1 Vorhalt betreffend Telefonkosten

An den Berufungswerber erging folgender Vorhalt des Referenten des Unabhängigen Finanzsenates:

„1) Telefonaufwendungen 2003

Wie der Aufstellung des Prüfers zu entnehmen ist, sind im Jahr 2003 folgende Telefonaufwendungen entstanden und die Höhe des Privatanteiles wurde mit 80% des Gesamtaufwandes wie folgt geschätzt:

	€	Privatanteil bisher 50%	Privatanteil Prüfung 80%
A 1 Mobilkom	1.029,75	514,87	

One	79,88		
Telekom	895,56		
Gesamt	2.006,49		1.604,15

Auf Grund der Angaben ihres Parteienvertreters (auf den Punkt 3 wird verwiesen) zur Aufteilung der Telefonkosten des Jahres 2003, werden Sie gebeten, die Ihnen im Jahr 2003 entstandenen Telefonaufwendungen (betriebliche und private Aufwendungen) durch die Vorlage der Belege lückenlos nachzuweisen.

2) Telefonaufwand, privater Anteil 2004 bis 2007

Wie der Aufstellung des Prüfers zu entnehmen ist, sind im Jahr 2004 bis 2007 folgende Telefonaufwendungen entstanden und die Höhe des Privatanteiles wurde wie folgt mit 80%

des Gesamtaufwandes geschätzt:

	€	Privatanteil bisher in % und €	Privatanteil Prüfung in % und €
2004		0%	80%
Aufwand	496,16	0,00	396,93
2005		20%	80%
Aufwand	943,43	188,69	754,74
2006		10%	80%
Aufwand	2.184,74	218,47	1.747,79
2007		20%	80%
Aufwand	677,47	135,49	541,98

Auf Grund der Angaben ihres Parteienvertreters (auf den Punkt 3 wird verwiesen) zur Aufteilung der Telefonkosten der Jahre 2003 bis 2007, werden Sie gebeten, die Ihnen in diesem Zeitraum entstandenen Telefonaufwendungen durch die Vorlage der Belege lückenlos nachzuweisen.

3) Angaben ihres Parteienvertreters

In der Stellungnahme zur Niederschrift vom 12. November 2008 wird zur Aufteilung der Telefonkosten Folgendes ausgeführt:

"Die Aufteilung der Telefonkosten wurde seitens der WTH | geschätzt und mit 50% betrieblich angesetzt, was meines Erachtens bei dieser Tätigkeit üblich und glaubhaft ist, andernfalls wäre in der Niederschrift entsprechend auszuführen, was gegen diesen Ansatz spricht."

Im Vorlageantrag vom 12.1.2009 (?), welcher am 24.2.2009 bei der Abgabenbehörde erster

Instanz einlangte, wird Folgendes ausgeführt:

"Die Telefonkosten in 2004 haben sich gegenüber 2003 mehr als halbiert, da ein eigenes Handy für die berufliche Tätigkeit angeschafft wurde. Die Telefonkosten 2004 und 2005 betreffen nur die des beruflich genutzten Handys und wurden daher zu 100 % angesetzt."

Für die Prüfung, in welcher Höhe Ihnen in den Jahren 2003 bis 2007 tatsächlich Telefonaufwendungen (betriebliche und private Aufwendungen) entstanden sind, werden Sie

ersucht innerhalb von vier Wochen, ab Zustellung dieses Bedenkenvorhaltes, die angeforderten Unterlagen lückenlos vorzulegen und zu den Angaben ihres Parteienvertreters

Stellung zu nehmen."

Da das Jahr 2007 nicht beim Unabhängigen Finanzsenat anhängig war, wurde der Zeitraum der Vorlage der angeforderten Belege unter anderem auf die Jahre 2003, 2004 und 2005 eingeschränkt und der Beschwerdeführer nachweislich davon verständigt.

2.2 Stellungnahme des Parteienvertreter s und Übersendung von Unterlagen

Der Parteienvertreter nahm unter anderem wie Folgt Stellung und übersandte Kopien von Unterlagen sowie eine Tabelle der Telefonaufwendungen für die Jahre 2003 bis 2006.

Er führte unter anderem Folgendes aus:

„Zu oben (Geschäftszahlen des Unabhängigen Finanzsenates) haben wir heute per Email an die Internetadresse des Referenten des Unabhängigen Finanzsenates, Belege, wie diese in den Belegordnern unseres Wissen auch der BP zur Verfügung standen, übermittelt zu

- *MF. und WA.. 2003,*
- *Telefonausgaben 2003 bis 2006.*
- *Zu den Telefonausgaben 2003, 2004 und 2006 haben wir je eine Excel Aufstellung beigelegt, da die Belege der Mobikom, One und Telekom für das Jahr 2003 jeweils als einzelne Summenposition seitens der WTH I GmbH gebucht wurde und uns für das Jahr 2004 kein Buchhaltungsausdruck zur Verfügung stand, da lt. ER 11.5.2006 diese von der N , Ort erstellt wurde.*

Die 2 verschiedenen Versionen zu den Telefonkosten (Stellungnahme v. 12.11.2008 und Vorlageantrag 23.2.2009, dürfte beruht auf einer Aussage unseres Mandanten, wobei offenbar die Umstellung auf den Anbieter Etel gemeint ist, da 2005 eine Umstellung auf Etel erfolgt ist und ab 2006 unter Telefonkosten nur mehr ER von Etel gebucht sind."

Telefonaufwendungen 2003:

Tabelle Telefonaufwendungen 2003

Zur Differenz führte der Parteienvertreter aus;

„Von Mobilkom fehlen die Zahlungen für die Monate Sept. bis Okt. in den Bankauszügen, woraus die Differenz zur Buchführung des WT I GmbH resultieren dürfte.“

Telefonaufwendungen 2004:

Tabelle Telefonaufwendungen 2004

Telefonaufwendungen 2005

Tabelle Telefonaufwendungen 2005

2.3 Erörterungstermin am 29. Oktober 2013

Am 29. Oktober 2013 wurde im Verhandlungsraum des Unabhängigen Finanzsenates ein Erörterungstermin durchgeführt und unter anderem Folgendes niederschriftlich festgehalten:

„Der Referent trägt den streitgegenständlichen Sachverhalt sowie den bisherigen Verfahrensablauf vor.

Den Parteien werden

- *eine Aufgliederung der anhängigen Berufungsverfahren,*
- *eine Zusammenfassung der Betriebsergebnisse der Jahre 2003 bis 2007,*
- *der Feststellungen der Außenprüfung sowie*
- *eine Aufgliederung der Telefonaufwendungen der Jahre 2003 bis 2007*

übergeben.

1) Beschäftigung als Arbeiter bei CS GmbH

7.5.2001 bis 27.9.2009 Arbeiter bei CS GmbH

Beschäftigung als LKW-Fahrer

Umfang der Tätigkeit, ca. 60 Stunden in der Woche

Tätigkeit in Österreich, vorwiegend Österreich, vereinzelt in die BRD (Tagestouren)

2) Nebentätigkeit

Auszug aus den vorliegenden Verwaltungsakten

29.1.2004 (Vergabe der Steuernummer)

12.12.2003 Geschäftsvermittlung aus interner Kreditkarte der Firma WA... ,

Onlinecasino, Sportwetten, Onlinelotterien und interner Aktienmarkt für Mitglieder WA....

.

„Lt. Aussage von Herrn Bf. wurden sämtliche Einnahmen aus dieser Tätigkeit bis zum Zeitpunkt der Nachschau wieder in Aktien angelegt.“

12.11.2008 (Stellungnahme zu den Feststellungen der AP):

„Herr Bf. hat im Jahr 2003 eine Nebentätigkeit begonnen, für die ein Gewerbe angemeldet und der Vertrieb von Produkten der Firmen WA. . und Y besorgt wurde. Unserem Mandanten wurde, seitens des Vermittlers der Tätigkeit, Herrn F , vorgegaukelt, dass auch bei einer Nebentätigkeit problemlos Gewinne mit dem Vertrieb der Produkte zu erzielen seien, d.h. die Tätigkeit war seitens unseres Mandanten mit Gewinnerzielungsabsicht gestartet worden und entspricht die Tätigkeit keiner persönlichen Vorliebe unseres Mandanten, weshalb keine steuerliche Liebhaberei vorliegt und die bereits rechtskräftig veranlagten Bescheide anzuerkennen sind.“

2.9.2010 (Löschung Umsatzsteuersignal)

„Unser Mandant hat seine betriebliche Tätigkeit bereits beendet. Seit 2008 ist nur mehr eine Arbeitnehmerveranlagung durchzuführen.“

Nebentätigkeit als Geschäftsvermittlung aus interner Kreditkarte der Firma WA... , Onlinecasino, Sportwetten, Onlinelotterien und interner Aktienmarkt für Mitglieder WA.... oder Nebentätigkeit als Warenpräsentator für Y ?

Der Berufungswerber gibt an, dass er zuerst für WA... tätig war welche sich aber relativ rasch als Flop erwies und daher wieder eingestellt wurde.

Wann haben Sie mit der Tätigkeit als Warenpräsentator für Y begonnen?

Mit der Tätigkeit als Warenpräsentator für Y wurde Ende 2003 und zu Beginn des Jahres 2004 begonnen. Die ausgewiesenen Erlöse aus Warenverkäufen des Jahres 2003 in Höhe von € 378,09 betreffen Provisionserlöse Firma WA.... .

War ihre Gattin – T. – auch als Warenpräsentatorin für Y tätig?

Nein. Die Gattin war nur gemeinsam mit dem Berufungswerber als Warenpräsentatorin für Y tätig.

3) Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatzsteuer 2003, 2004 und 2005 sowie Einkommensteuer 2003, 2004 und 2005

3.1 Gründe für die Wiederaufnahme:

Tz 1 – allgemeine Wiederaufnahmegründe 2003 – 2005

„Im Zuge der Betriebsprüfung wurde vom Pflichtigen eine Vielzahl von Bankbelegen angefordert, welche nicht erbracht wurden.

Des Weiteren konnten vom Pflichtigen keinerlei Angaben über die Mittelherkunft zur Abdeckung diverser Kontozahlungen/Kreditrückzahlungen in Höhe von € 23.810,80 (Jahr 2005) gemacht werden.

Angeforderte und nicht erbrachte Belege:

2003

MF GmbH € 498,00

Mitgliedschaft bei WA.. € 990,34“

Tz 2 – Privatanteile Telefon 2003 – 2005

„In der Jahreserklärung 2003 wurde nur von den Kosten der A1 Mobilkom 50% als PA ausgeschieden. Des Weiteren können vom Pflichtigen für den Prüfungszeitraum keinerlei Nachweise über die Aufteilung der Telefonkosten in betrieblich und privat veranlasste Kosten erbracht werden.

Die Höhe des PA wurde im Prüfungszeitraum im Schätzungswege ermittelt, wobei nicht nachvollziehbar ist wie es zu den jährlichen Abweichungen in der prozentuellen Höhe des ausgeschiedenen PA kommt.

Privatanteil 2003 - 50 % nicht aller Telefonkosten

Privatanteil 2004 - 0 % Privatanteil

Privatanteil 2005 - 20 % der Telefonkosten

Privatanteil 2006 - 10 % der Telefonkosten

Privatanteil 2007 - 20 % der Telefonkosten

Aufgrund des nicht erbrachten Nachweises über die tatsächliche betriebliche Nutzung und im

Zusammenhang mit den sehr geringen Erlösen, werden die betrieblich veranlaßten Telefonkosten auf 20 % der gesamten Telefonkosten, geschätzt, was einen PA von 80 % ergibt.“

Tz 3 – Ausgaben für die Gattin 2004 – 2005

„In den Jahren 2004 und 2005 wurden Kosten welche die Gattin betreffen als Aufwand/ Betriebsausgaben geltend gemacht. Über die Art und den Umfang der Tätigkeit der Gattin konnten keine konkreten Angaben bzw. keine Aufzeichnungen erbracht werden.

Aufgrund dieser Tatsachen werden diese Ausgaben nicht als betrieblich veranlaßt angesehen und sind daher nicht abzugsfähig.“

2004

Aufwand € 172,03

L Vertriebsorganisations- GmbH € 7,50

SV gewerblich € 164,53

2005

Aufwand netto € 256,03 Vorsteuer € 42,17 Bruttobetrag € 298,19

Stellungnahme:

„Zu den Aufwendungen der Gattin, die als Ausgaben angesetzt wurden handelt es sich um den gemeinsamen Besuch von Weiterbildungsveranstaltungen. Im Zusammenhang mit dem Vertrieb der Produkte wurden zu Hause so genannte Verkaufsparties mit Kosmetik und Kochgeschirrvorführung zusammen mit der Gattin durchgeführt, weshalb mit der Gattin einmal im Jahr eine 2 tägige Veranstaltung der Geschäftspartner besucht wurde, bei der Waren und deren Funktionalität vorgestellt und die Produktpräsentation vermittelt wurde, um die eigenen Verkaufsparties zusammen mit der Gattin erfolgreich gestalten zu können.“

Aufgliederung: Aufwand netto € 256,03 Vorsteuer € 42,17 Bruttobetrag € 298,19

L Vertriebsorganisations- GmbH € 33,00

DH D € 45,19

W. (HSG) € 180,00

AS € 20,00, ES ?) € 20,00

Tz 4 – Beiträge 2003

„Im Zuge der Prüfung wurden vom Pflichtigen die unten angeführten Belege/ Eingangsrechnungen angefordert, welche aber nicht erbracht wurden.

MF GmbH € 498,00

Mitgliedschaft bei WA.. € 990,34

Da die angeforderten Belege nicht erbracht wurden können diese Ausgaben mangels Nachweis nicht als betrieblich veranlaßte Ausgaben geltend gemacht werden.“

MF GmbH € 498,00 (Homepage FAQs)

„Was ist MF... ?

MF... ist Ihr Dienstleister rund um die Mobilität. MF... bietet Ihnen interessante Produkte, die Ihre Mobilität sichern und Ihren Alltag spannender und aufregender machen – und das zu unschlagbar günstigen Konditionen!

Was ist der MF..... ?

Der MF..... bietet seinen Mitgliedern die Möglichkeit, Produkte und Dienstleistungen des täglichen Lebens zu absoluten Top-Preisen zu erwerben.

Wie werde ich Mitglied im MF..... und was kostet das?

Ganz einfach: Anmeldeformular herunterladen, ausfüllen und an MF... schicken oder faxen. Der Mitgliedsbeitrag beträgt € 148,- pro Jahr, dazu kommt eine einmalige Einschreibgebühr von € 350,-. Für mehr Informationen besuchen Sie einfach eine unserer vielen Präsentationen – unter dem Link Veranstaltungen können Sie die aktuellen Termine einsehen.“

Mitgliedschaft bei WA.. € 990,34

Vertrieb von Produkten der Firmen WA. .

Einnahmen?

29.1.2004 (Vergabe der Steuernummer)

„Lt. Aussage von Herrn Bf. wurden sämtliche Einnahmen aus dieser Tätigkeit bis zum Zeitpunkt der Nachschau wieder in Aktien angelegt.“

Tz 5 – Liebhaberei

Tätigkeit:

Herr Bf. erzielte in den Jahren 2003 - 2007 geringste Provisionserlöse der Firmen WA. und Y .

Diese Tätigkeiten wurden mittlerweile aufgrund der geringen Erlöse beendet.

Neben diesen Tätigkeiten wurden noch Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Fa. C GmbH - LKW Fahrer) erzielt.

3.2 Wiederaufnahmegründe Umsatzsteuer 2003, 2004, 2005...

3.3 Wiederaufnahmegründe Einkommensteuer 2003, 2004 und 2005

Tz 1 – allgemeine Wiederaufnahmegründe 2003 – 2005

Verletzung der Aufzeichnungspflichten – Schätzung § 184 BAO

Tz 2 – Privatanteile Telefon 2003 – 2005

Aus der Einnahmen-Ausgabenrechnung des Jahres 2003 ist nicht ersichtlich, dass die ausgewiesenen Privatanteile in Höhe von € 514,87 den privaten Anteil an den Telefonaufwendungen betreffen.

Tz 3 – Ausgaben für die Gattin 2004 – 2005

„In den Jahren 2004 und 2005 wurden Kosten welche die Gattin betreffen als Aufwand/ Betriebsausgaben geltend gemacht. Über die Art und den Umfang der Tätigkeit der Gattin konnten keine konkreten Angaben bzw. keine Aufzeichnungen erbracht werden.

Aufgrund dieser Tatsachen werden diese Ausgaben nicht als betrieblich veranlaßt angesehen und sind daher nicht abzugsfähig.“

2004

Aufwand € 172,03

L Vertriebsorganisations- GmbH € 7,50

Diese Aufwendungen betreffen Unkostenbeiträge für die Gattin, die an den Schulungen gemeinsam mit ihrem Gatten teilgenommen hat.

SV gewerblich € 164,53

Der Aufwand betrifft zu 50 % den SV-Beitrag bezüglich Unfallversicherung des Berufungswerbers.

2005

Aufwand netto € 256,03 Vorsteuer € 42,17 Bruttobetrag € 298,19

Stellungnahme:

„Zu den Aufwendungen der Gattin, die als Ausgaben angesetzt wurden handelt es sich um den gemeinsamen Besuch von Weiterbildungsveranstaltungen. Im Zusammenhang mit dem Vertrieb der Produkte wurden zu Hause so genannte Verkaufsparties mit Kosmetik und Kochgeschirrvorführung zusammen mit der Gattin durchgeführt, weshalb mit der Gattin einmal im Jahr eine 2 tägige Veranstaltung der Geschäftspartner besucht wurde, bei der Waren und deren Funktionalität vorgestellt und die Produktpräsentation vermittelt wurde, um die eigenen Verkaufsparties zusammen mit der Gattin erfolgreich gestalten zu können.“

Aufgliederung: Aufwand netto € 256,03 Vorsteuer € 42,17 Bruttobetrag € 298,19

L Vertriebsorganisations- GmbH € 33,00

Diese Aufwendungen betreffen Unkostenbeiträge für die Gattin, die an den Schulungen gemeinsam mit ihrem Gatten teilgenommen hat.

DH D € 45,19

Dieser Aufwand betrifft den Erwerb von verschiedenen Tee's, die im Rahmen der Verkaufsveranstaltung den Gästen serviert wurden.

W. (HSG) € 180,00

Dieser Aufwand betrifft ein 2-tägiges Seminar im HSG im Zusammenhang mit Y .

AS € 20,00

Dieser Aufwand betrifft eine Fortbildungsveranstaltung die von Frau AS im Zusammenhang mit Y veranstaltet wurde.

ES ?) € 20,00

Dieser Aufwand betrifft eine Fortbildungsveranstaltung die von einem Y Vertriebspartner veranstaltet wurde.

Tz 4 – Beiträge 2003

„Im Zuge der Prüfung wurden vom Pflichtigen die unten angeführten Belege/ Eingangsrechnungen angefordert, welche aber nicht erbracht wurden.

MF GmbH € 498,00

Mitgliedschaft bei WA.. € 990,34

Da die angeforderten Belege nicht erbracht wurden können diese Ausgaben mangels Nachweis nicht als betrieblich veranlaßte Ausgaben geltend gemacht werden.“

MF GmbH € 498,00 (Homepage FAQs)

„Was ist MF... ?

MF... ist Ihr Dienstleister rund um die Mobilität. MF... bietet Ihnen interessante Produkte, die Ihre Mobilität sichern und Ihren Alltag spannender und aufregender machen – und das zu unschlagbar günstigen Konditionen!

Was ist der MF..... ?

Der MF..... bietet seinen Mitgliedern die Möglichkeit, Produkte und Dienstleistungen des täglichen Lebens zu absoluten Top-Preisen zu erwerben.

Wie werde ich Mitglied im MF..... und was kostet das?

Ganz einfach: Anmeldeformular herunterladen, ausfüllen und an MF... schicken oder faxen. Der Mitgliedsbeitrag beträgt € 148,- pro Jahr, dazu kommt eine einmalige Einschreibgebühr von € 350,-. Für mehr Informationen besuchen Sie einfach eine unserer vielen Präsentationen – unter dem Link Veranstaltungen können Sie die aktuellen Termine einsehen.“

Der Berufungswerber gibt an, dass er über ein Inserat in der Zeitung auf MF..... aufmerksam wurde und sich entschlossen hat, Mitglied zu werden. Ein weiteres Mitglied für diesen Club wurde von Berufungswerber nicht geworben.

Mitgliedschaft bei WA.. € 990,34

Vertrieb von Produkten der Firmen WA. . Einnahmen?

29.1.2004 (Vergabe der Steuernummer)

„Lt. Aussage von Herrn Bf. wurden sämtliche Einnahmen aus dieser Tätigkeit bis zum Zeitpunkt der Nachschau wieder in Aktien angelegt.“

Im Zusammenhang der Mitgliedschaft bei WA... sind im Jahr 2003 Provisionen in Höhe von € 378,09 geflossen, die sich in Erlöse Provision für Mitgliederwerbung (€ 213,83) und Provision aus dem Casino (€ 164,26) gliedern.

Nach Erörterung der Sach- und Rechtslage vertritt der Referent die Auffassung, dass für den Zeitraum 2003 bis 2005 eine einkommensteuerlich unbeachtliche Liebhaberei vorliegt.

Der Vertreter des Berufungswerbers legt eine Kurzinformation aus dem SWK-Heft 3 vom 20. Jänner 2009, S. 85 vor und verweist auf den 1. Punkt Liebhaberei bei Gewerbebetrieb (§ 2 EStG) und führt ergänzend aus, dass die Verluste der ersten drei Jahre immer anzuerkennen sind (VwGH 24.9.2008, 2006/15/0187)....

Abschließend wird vereinbart, dass der Berufungswerber und sein Vertreter innerhalb von 2 Wochen dem Referenten mitteilen werden, ob eine mündliche Verhandlung stattzufinden hat bzw. ob sie sich der Rechtsansicht des Referenten anschließen können.“

2.4 Verzicht auf die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung

Der Parteienvertreter teilte mit 18. November 2013 mit, dass auf die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung verzichtet werde.

Übergangsbestimmung infolge Auflösung des Unabhängigen Finanzsenates:

Mit 1. Jänner 2014 wurde der Unabhängige Finanzsenat (UFS) aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezembers 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren geht gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG auf das Bundesfinanzgericht (BFG) über. Dementsprechend normiert § 323 Abs. 38 BAO, dass die am 31. Dezember 2013 beim UFS als Abgabebehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom BFG als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind.

Über die Beschwerde wurde erwogen

A) Festgestellter Sachverhalt

Im Rahmen der Außenprüfung wurde festgestellt, dass in den Jahren 2003, 2004 und 2005 Aufwendungen für einen Festnetzanschluss (Telekom) sowie drei Mobilanschlüsse (Mobilkom, One und Etel) und somit Aufwendungen für vier verschiedene Telefonanbieter, als Betriebsausgabe abgesetzt wurden. Von den als Betriebsausgabe abgesetzten Aufwendungen wurden teilweise Privatanteile (PA) ausgeschieden bzw. keine Privatanteile ausgeschieden, wie nachfolgend dargestellt:

Im Rahmen der Außenprüfung wurde weiters festgestellt, dass in den Jahren 2003 verschiedene Beiträge des Beschwerdeführers an Interessensgemeinschaften sowie in den Jahren 2004 und 2005 Aufwendungen für die Gattin als Betriebsausgabe abgesetzt wurden, denen die Abzugsfähigkeit mangels betrieblicher Veranlassung bzw. Nichterbringung der Belegnachweise versagt wurde, wie nachfolgend dargestellt:

	2003	2004	2005
Beiträge			
MF GmbH	498,00		
Mitgliedschaft WA..	990,00		
Aufwendungen für die Ehegattin			
L Vertriebsorganisation		7,50	33,00
Sozialversicherungsbeiträge		164,53	
Nächtigung im HSG.			180,00
DH			45,19

ES.			20,00
AS			20,00
GESAMTSUMME	1.488,00	172,03	298,19
NETTOBETRAG			256,02

Auf Grund der Feststellung der Außenprüfung (AP) wurden folgende Zurechnungen vorgenommen:

Tabelle der Zurechnungen

Diese Zurechnungen haben zu folgenden Änderungen der Betriebsergebnisse (Verluste) geführt:

Tabelle Änderung der Betriebsergebnisse (Verluste)

B) Rechtslage

Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und 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.

(§ 303 Abs. 4 BAO idF BGBl I Nr.: 9/2002)

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe unter anderem das Erkenntnis 16.11.2006, 2006/14/0014) ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen u.a. in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die in Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Es ist Aufgabe der Abgabenbehörden, die von ihnen verfügte Wiederaufnahme durch unmissverständliche Hinweise darauf zu begründen, welche Tatsachen und Beweismittel auf welche Weise neu hervorgekommen sind (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 30. September 1987, 87/13/0006). Soll eine amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO auf Grund einer abgabenbehördlichen Prüfung zulässig sein, dann muss aktenmäßig erkennbar sein, dass dem Finanzamt nachträglich Tatumsstände zugänglich gemacht wurden, von denen es nicht schon zuvor Kenntnis gehabt hat (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 5. April 1989, 88/13/0052).

Das Neuherkommen von Tatsachen oder Beweismitteln ist nur aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wieder aufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig

bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Das "Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln" bezieht sich damit auf den Wissensstand (insbesondere auf Grund der Abgabenerklärungen und der Beilagen) des jeweiligen Veranlagungsjahres (vgl. das hg. Erkenntnis vom 29. Mai 2001, 97/14/0036).

Soll eine amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO auf Grund einer abgabenbehördlichen Prüfung zulässig sein, dann muss aktenmäßig erkennbar sein, dass dem Finanzamt nachträglich Tatumstände zugänglich gemacht wurden, von denen es nicht schon zuvor Kenntnis gehabt hat (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 5. April 1989, 88/13/0052).

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 hätte kommen können. Hierbei kommt es auf den Wissensstand der Behörde (auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen) im jeweiligen Veranlagungsjahr an (vgl. das hg. Erkenntnis vom 29. Juli 2010, 2006/15/0006, mwN).

Bei einem verfahrensrechtlichen Bescheid wie dem der Wiederaufnahme des Abgabenverfahrens von Amts wegen wird die Identität der Sache, über die abgesprochen wurde, durch den Tatsachenkomplex begrenzt, der als neu hervorgekommen von der für die Wiederaufnahme zuständigen Behörde zur Unterstellung unter den von ihr gebrauchten Wiederaufnahmetatbestand herangezogen wurde (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 14. Mai 1991, 90/14/0262).

Aufgabe der Berufungsbehörde – ab 1.1. 2014 das Bundesfinanzgericht – bei der Entscheidung über ein Rechtsmittel gegen eine amtswegige Wiederaufnahme durch das Finanzamt ist es, (nur) zu prüfen, ob dieses das Verfahren aus den von ihm gebrauchten Gründen wieder aufnehmen durfte, nicht jedoch, ob die Wiederaufnahme auch aus anderen Wiederaufnahmegründen zulässig gewesen wäre. Hat das Finanzamt die Wiederaufnahme tatsächlich auf Umstände gestützt, die keinen Wiederaufnahmegrund darstellen, muss die Berufungsbehörde – ab 1.1. 2014 das Bundesfinanzgericht – den vor ihr angefochtenen Wiederaufnahmebescheid des Finanzamtes ersatzlos beheben. Verstößt die Berufungsbehörde – ab 1.1. 2014 das Bundesfinanzgericht – gegen diese ihre Beschränkung auf die Sache des Berufungsverfahrens, belastet sie ihren Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit. (vgl. zum Ganzen beispielsweise die hg. Erkenntnisse vom 14. Mai 1991, 90/14/0262, vom 12. April 1994, 90/14/0044, vom 30. November 1999, 94/14/0124, und vom 2. Februar 2000, 97/13/0199).

Bei einer Wiederaufnahme des Verfahrens ist eine Interessensabwägung vorzunehmen. Eine derartige Interessensabwägung verbietet bei Geringfügigkeit der neu hervorgekommenen Tatsachen in der Regel den Gebrauch der Wiederaufnahmemöglichkeit. Die Geringfügigkeit ist dabei an Hand der steuerlichen

Auswirkungen der konkreten Wiederaufnahmsgründe und nicht auf Grund der steuerlichen Gesamtauswirkungen zu beurteilen, die infolge Änderungen auf Grund anderer rechtlicher Beurteilungen im Sachbescheid vorzunehmen wären.

Die Ermessensentscheidung muss nicht nur die Beseitigung der Rechtskraft, sondern gegebenenfalls auch den Umstand rechtfertigen, dass der formale Grund des neuen Bescheides (Wiederaufnahmsgrund) zum Ergebnis der neuen Sachentscheidung außer Verhältnis steht (vgl. das hg. Erkenntnis vom 4. März 2009, 2006/15/0079, 22.04.2009, 2006/15/0257). Nur im Falle der Geringfügigkeit neu hervorgekommener Tatsachen hat die Behörde Verhältnismäßigkeitsüberlegungen in ihre Ermessensentscheidung einzubeziehen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 10. Mai 1994, 94/14/0024).

C) Erwägungen

1) Gründe für die Wiederaufnahme des Verfahrens

Im Bericht der Außenprüfung sind unter Verweis auf den Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung folgende Gründe für die Wiederaufnahme des Verfahrens (§ 303 Abs. 4 BAO) angeführt:

TZ 1: Allgemeine Wiederaufnahmegründe

Fehlende Bankbelege, keine Angaben zur Mittelherkunft von Geldbeträgen, Verletzung der Aufzeichnungspflicht (Jahr 2004)

TZ 2: Privatanteile (PA) Telefon Kosten Zurechnungen im Jahr 2003, 2004 und 2005:

TZ 3: Ausgaben für die Gattin, Zurechnungen im Jahr 2004 und 2005

TZ 4: Beiträge 2003, Zurechnungen im Jahr 2003

Die zugerechneten Beträge für die Jahre 2003, 2004 und 2005 wurden unter Punkt A) Festgestellter Sachverhalt angeführt.

TZ: 5 Liebhaberei Einkommensteuer/Umsatzsteuer

Die Tätigkeit des Beschwerdeführers wurde als steuerlich unbeachtliche Liebhaberei beurteilt und unter anderem die aus dieser Tätigkeit erzielten Verluste nicht anerkannt.

Die im Bericht der Außenprüfung unter TZ 1) angeführte Nichtvorlage von angeforderten Bankbelegen sowie der nicht erbrachte Nachweis von Mitteln zur Abdeckung von Kreditrückzahlungen, sind nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes insbesondere, dass trotz der Nichterbringung der zur Kreditrückzahlung verwendeten Mittel, keine abgabenrechtlichen Konsequenzen aus dieser Feststellung gezogen wurden, kein Grund für eine Wiederaufnahme des Verfahrens.

Die im Bericht der Außenprüfung unter TZ 2) angeführte Schätzung von Privatanteilen an den als Betriebsausgabe geltend gemachten Aufwendungen für die Jahre 2003, 2004 und 2005, sind nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes Gründe die eine Wiederaufnahme des Verfahrens rechtfertigen. In diesem Zusammenhang wird auf die unter Punkt 3 Erhöhung Privatanteile der geltend gemachten Telefonkosten vorgenommene Beweiswürdigung

des zur Geschäftszahl RV/6100147/2009 ergangenen Erkenntnisses vom heutigen Tag verwiesen.

Die im Bericht der Außenprüfung unter TZ 3) angeführte Zurechnungen in den Jahren 2004 und 2005 für Aufwendungen der Ehefrau des Beschwerdeführers, sind nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes Gründe die eine Wiederaufnahme des Verfahrens rechtfertigen.

In diesem Zusammenhang wird auf die unter Punkt 4.3 Aufwendungen für Ehegattin vorgenommene Beweiswürdigung des zur Geschäftszahl RV/6100147/2009 ergangenen Erkenntnisses vom heutigen Tag verwiesen.

Die im Bericht der Außenprüfung unter TZ 4) angeführte Zurechnungen im Jahr 2003 für geltend gemachte Aufwendungen des Beschwerdeführers, sind nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes Gründe die ein Wiederaufnahme des Verfahrens rechtfertigen.

In diesem Zusammenhang wird auf die unter Punkt 4.1 Mitgliedsbeitrag MF GmbH vorgenommene Beweiswürdigung des zur Geschäftszahl RV/6100147/2009 ergangenen Erkenntnisses vom heutigen Tag verwiesen.

Die im Bericht der Außenprüfung unter TZ 5) angeführte Wiederaufnahmegrund der „Liebhaberei“ der Tätigkeit des Beschwerdeführers als Geschäftsvermittler für WA.... (Onlinecasino, Sportwetten, Onlinelotterien und interner Aktienmarkt für Mitglieder von WA....) sowie die Tätigkeit als Warenpräsentator für „Y“ Produkte und der Nichtanerkennung der geltend gemachten Verluste, ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes (BFG) kein Wiederaufnahmegrund, wie bereits der Parteienvertreter und die Abgabenbehörde in der Berufungsvorentscheidung zutreffend ausgeführt haben.

2) Einwendung des Parteienvertreters

Der Parteienvertreter wendet in seiner Berufung ein, dass die Einnahmen/ Ausgabenrechnung bereits im Zuge der Veranlagung der Finanzbehörde im Detail vorgelegen seien und daher kein Grund für eine Wiederaufnahme vorliege.

Dem vorliegenden Verwaltungsakt ist zu entnehmen, dass für das Jahr 2003 eine Einnahmen/ Ausgabenrechnung der Abgabenbehörde vorgelegt wurde. Aus dieser ist nicht – wie der Parteienvertreter behauptet – im Detail ersichtlich, dass der Betriebsausgabe geltend gemachte Aufwand für Telefon und Fax in Höhe von € 2.005,19 den Aufwand für einen Festnetzanschluss sowie den Aufwand für zwei Mobilfunkanbieter enthält, sondern dies wurde erst im Zuge der Außenprüfung festgestellt und war daher der Abgabenbehörde im Zuge der Veranlagung nicht bekannt und ist daher eine neue Tatsache.

Aus der vorgelegten Einnahmen/Ausgabenrechnung für das Jahr 2003 ist auch nicht – wie der Parteienvertreter behauptet – ersichtlich, wofür Privatanteile ausgeschieden wurden, sondern dies wurde erst im Zuge der Außenprüfung festgestellt und war daher

der Abgabenbehörde im Zuge der Veranlagung nicht bekannt und ist daher eine neue Tatsache.

Aus der vorgelegten Einnahmen/Ausgabenrechnung für das Jahr 2003 ist auch nicht – wie der Parteienvertreter behauptet – im Detail ersichtlich, dass die als Betriebsausgabe geltend gemachten Beiträge an freiwilligen Interessenvertretungen von insgesamt € 1.488,34 und die den als Betriebsausgabe geltend gemachten Mitgliedsbeitrag in Höhe von € 498,00 für MF GmbH sowie den Mitgliedsbeitrag in Höhe von € 990,00 für WA... enthält ersichtlich, sondern dies wurde erst im Zuge der Außenprüfung festgestellt und war daher der Abgabenbehörde im Zuge der Veranlagung nicht bekannt und ist daher eine neue Tatsache.

Dem vorliegenden Verwaltungsakt ist **nicht** zu entnehmen, dass für das Jahr 2004 eine Einnahmen/Ausgabenrechnung der Abgabenbehörde vorgelegt wurde. Diese wurde erst im Zuge der Außenprüfung dem Prüfungsorgan vorgelegt, wie der TZ 1 des Berichtes über die Außenprüfung unmissverständlich zu entnehmen ist.

Es konnte daher erst im Zuge der Außenprüfung festgestellt werden, dass die als Betriebsausgabe geltend gemachten Telefon Aufwendungen in Höhe von € 496,16 zur Gänze als Betriebsausgabe geltend gemacht wurden sowie Aufwendungen in Höhe von € 172,03 für die Ehegattin als Betriebsausgabe abgesetzt wurden. Dies war daher der Abgabenbehörde im Zuge der Veranlagung nicht bekannt, sondern ist ihr erst im Zuge der Außenprüfung bekannt geworden und sind daher eine neue Tatsachen.

Dem vorliegenden Verwaltungsakt ist **nicht** zu entnehmen, dass für das Jahr 2005 eine Einnahmen/Ausgabenrechnung der Abgabenbehörde vorgelegt wurde.

Es wurde daher erst im Zuge der Außenprüfung festgestellt, dass die als Betriebsausgabe geltend gemachten Telefon Aufwendungen in Höhe von € 943,43 zu 80% sowie die Aufwendungen für Ehefrau in Höhe von € 256,02 als Betriebsausgabe geltend gemacht wurden. Dies war der Abgabenbehörde im Zuge der Veranlagung nicht bekannt und sind daher neue Tatsachen.

Die Behauptung des Parteienvertreters diene offenbar nur dem Zweck der Abgabenbehörde und dem Bundesfinanzgericht glauben zu machen, dass ohnehin bereits in den Einnahmen/Ausgabenrechnungen alles offengelegt worden sei. Dies entspricht aber nicht den Tatsachen.

3) Steuerliche Auswirkungen der Gründe für die Wiederaufnahme

Die steuerliche Auswirkung der Gründe für die Wiederaufnahme – Tz 2 bis 4 des Berichtes – sind nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nicht geringfügig, wie nachfolgende dargestellt.

Darstellung der steuerlichen Auswirkungen

Daran vermag auch die für das Jahr 2003 durch das Bundesfinanzgericht vorgenommene Änderung betreffend des Mitgliedsbeitrages für WA.... – in diesem Zusammenhang wird auf die Ausführungen zu Punkt 1) Geschäftsvermittler für WA.... des zur Geschäftszahl

RV/6100147/2009 ergangenen Erkenntnisses vom heutigen Tag verwiesen und die vom Bundesfinanzgericht vorgenommene rechtliche Würdigung – nichts zu ändern.

Die steuerliche Auswirkung der Gründe für die Wiederaufnahme sind nicht geringfügig.

Darstellung der Änderung im Jahr 2003

4) Abweisung der Beschwerde

Die Beschwerde gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003, 2004 und 2005 war abzuweisen, weil auf Grund der Feststellung der Außenprüfung – unter Ausklammerung der geänderten rechtlichen Würdigung der Tätigkeit des Beschwerdeführers als Geschäftsvermittler für WA.... und als Warenpräsentator für „Y“ Produkte – durch die vorzunehmenden Zurechnungen und damit verbunden eine nicht bloß geringfügige Änderung der Verluste herbeiführen, und daher im Spruch geänderte Abgabenbescheide erlassen worden wären.

D) 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.

Im gegenständlichen Verfahren war weder eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu lösen noch fehlt eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Das Bundesfinanzgericht ist in seinem Erkenntnis der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes betreffend der Zulässigkeit der Wiederaufnahme des Verfahrens (siehe unter anderem das Erkenntnis vom 29. Juli 2010, 2006/15/0006, mwN) sowie der Ermessensübung (siehe unter anderem die Erkenntnisse vom 4. März 2009, 2006/15/0079 22.04.2009, 2006/15/0257) gefolgt.

Salzburg-Aigen, am 20. Oktober 2015