

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende Dr. Viktoria Blaser und die weiteren Senatsmitglieder Mag. Christine Gruber-Nadlinger, Mag. Rudolf Kortenhof und Mag. Wolfgang Pettighofer in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Korber & Partner Steuerberatungs- & WT GmbH, Grünbergstraße 31, 1120 Wien, gegen den Bescheid der belangten Behörde FA Wien 4/5/10 vom 21.09.2011, hinsichtlich Abweisung eines Antrages gemäß § 299 BAO auf Aufhebung der Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2009 nach Durchführung einer Verhandlung beschlossen:

I. Der Bescheid betreffend Abweisung des Antrages gemäß § 299 BAO auf Aufhebung der Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2009 wird gemäß § 279 BAO insofern abgeändert, als dem Antrag gemäß § 299 BAO vom 09.09.2011 statt gegeben wird und die Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2009 gemäß § 299 BAO aufgehoben werden.

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.), die y KG, betreibt seit dem 01.01.2009 einen Handel mit x.

Da die Bf. trotz mehrmaliger Aufforderung zur Abgabe der Steuererklärungen für das Jahr 2009 diese nicht übermittelte, schätzte die Abgabenbehörde die Besteuerungsgrundlagen in Höhe der seitens der Bf. im Rahmen der Neuaufnahme gemachten Angaben.

Die gegen den betreffenden Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2009 und den Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO 2009 eingebrachte Beschwerde wurde wegen Verspätung zurückgewiesen.

In weiterer Folge stellte die Bf. am 09.09.2011 einen Antrag gemäß § 299 BAO und übermittelte dazu die betreffenden Steuererklärungen.

Seitens der Bf. wurden die Umsätze iHv € 73.158,33 und die Vorsteuern iHv € 9.361,44 erklärt und wurden die Einkünfte iHv - € 1.427,54 angegeben.

Begründet wurde der Antrag damit, dass die Differenz zur gerechtfertigten Festsetzung nicht als geringfügig angesehen werden könne, weshalb um die Neufestsetzung gemäß beiliegender Papiererklärungen gebeten werde.

Mit Bescheid vom 21.09.2011 wurde gegenständlicher Antrag gemäß § 299 BAO betreffend Aufhebung der Umsatz- und Gewinnfeststellungsbescheide für das Jahr 2009 als unbegründet abgewiesen.

Begründend dazu führte die Abgabenbehörde aus, dass die Frist zur Abgabe der Steuererklärungen mehrmals verlängert worden sei, bevor die Bescheide im Schätzungswege erlassen worden seien. Bereits in der Beschwerde gegen die betreffenden Bescheide sei seitens der Bf. kein Grund für die Nichtvorlage der Abgabenerklärungen angegeben worden. Ebenso würde dem Antrag auf Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO abermals keine Gründe für die verspätete Einreichung der Steuererklärungen zu entnehmen sein.

Es sei nicht die Absicht des Gesetzgebers gewesen, durch die Einführung des § 299 BAO die Beschwerdefrist auf ein Jahr auszudehnen. Es sei die schnellere Abwicklung von Verfahren vor der Abgabenbehörde angestrebt worden, nicht jedoch durch die Einführung eines Antragsrechtes die Rechtskraft von Bescheiden umgehen zu können.

Im Antrag auf Bescheidaufhebung sei nicht eingewendet worden, dass die Schätzung nicht zulässig gewesen wäre. Die Schätzungsberechtigung der Abgabenbehörde sei nicht in Zweifel gezogen worden.

Es seien lediglich die Abgabenerklärungsformulare nachgereicht worden, ohne im Aufhebungsantrag darauf hinzuweisen, in welchen konkreten Punkten sich die Abgabensfestsetzung der betroffenen Bescheide als nicht richtig erwiesen habe. Der bloße Hinweis auf eine erklärungskonforme Festsetzung sei nicht ausreichend.

Gegen den betreffenden Bescheid erhob die Bf. das Rechtsmittel der Beschwerde und führte aus, dass die Bf. die Geduld der Finanzverwaltung sehr strapaziert habe. Es werde darauf hingewiesen, dass mittlerweile die Erklärungen für 2010 und auch die laufenden UVA's des Jahres 2011 eingereicht worden seien. Der Warnschuss der Behörde mit der Schätzung der Besteuerungsgrundlagen für das Jahr 2009 habe sein Ziel nicht verfehlt.

Es solle aber nicht unerwähnt bleiben, dass die ursprünglichen Bescheide ohne Ermittlungshandlungen der Behörde ergangen seien. Ein Hinweis auf eine Schätzung ohne der Darlegung der Schätzungsgrundlage sei keine ausreichende Begründung. Das aber nur der Vollständigkeit halber, denn gegen diesen materiellen Mangel richte sich diese Beschwerde nicht. Streng genommen seien diese beiden Bescheide Nichtbescheide, die gar nicht in Rechtskraft haben erwachsen können. Sie seien einzig dazu gedacht gewesen, eine Reaktion der Bf. zu bewirken, was gelungen sei.

Ebenso würde die Abgabenbehörde verneinen, dass es für den Antrag gemäß § 299 BAO einer ausführlichen Begründung bedürfe. Der Gesetzeswortlaut sehe eine solche aber nicht vor. Sehr wohl sei es aber eine Ermessensentscheidung der Behörde eine entsprechenden Antrag zuzulassen. Der Hinweis auf eine fehlende Begründung sei aber keine angemessene Ermessensauslegung.

Die Schätzungsbescheide seien ohne jeglichen Versuch der Erhebung der Daten ergangen. So fehle im geschätzten Umsatzsteuerbescheid beispielsweise der Ansatz jeglicher Vorsteuern, der aber nicht möglich gewesen sei, da ja keine Unterlagen seitens der Behörde eingesehen worden seien. Dass keine Vorsteuern angefallen seien, sei aber denkunmöglich, was wohl auch die Behörde einsehen müsse. Ebenso sei die steuerliche Vertretung vor der Schätzung nie kontaktiert worden. Es werde aber die Schätzungsberechtigung nicht angezweifelt, jedoch sehr wohl, dass die amtswegig gebotenen Ermittlungsschritte zu Feststellung der Schätzungsgrundlagen gesetzt worden seien. Augenscheinlich sei der Behörde die Diskrepanz zwischen der Pauschalschätzungsgrundlage und dem Ergebnis der tatsächlichen Buchhaltung durch die Übermittlung der erstellten Jahreserklärungen 2009 seitens der Bf. dargelegt worden. Damit sei aber unbestritten, dass der auf der Pauschalschätzung ergangene Bescheid nicht die tatsächlichen Besteuerungsgrundlagen abgebildet habe und daher sein Spruch sich als nicht richtig erweise.

Sollte die Abgabenbehörde dem nicht Folge leisten können oder wollen, werde die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch die Beschwerdebehörde 2. Instanz im Rahmen eines gesamten Senates beantragt.

Gemäß § 323 Abs. 38 Bundesabgabenordnung (BAO, idF des FVwGG 2012, BGBl. I 2013/14 ab 1.1.2014) sind die am 31. Dezember 2013 bei dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die KG wurde Anfang des Jahres 2009 gegründet und nahm ihre Tätigkeit auf.

Da trotz mehrmaliger Aufforderung der Abgabenbehörde für das Jahr 2009 keine Umsatzsteuererklärung und auch keine Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften abgegeben wurde, schätzte das Finanzamt die Besteuerungsgrundlagen.

Die seitens der Abgabenbehörde durchgeführte Schätzung stützte sich ausschließlich auf den von der Bf. im Zuge deren Neuaufnahme angegebenen zu erwartenden Jahresumsatz iHv € 90.000,00 und den Gewinn iHv € 7.000,00.

Gegen die seitens der Abgabenbehörde in weiterer Folge erlassenen Sachbescheide wurde von der Bf. Beschwerde eingebracht.

Gegenständliche Beschwerde war verspätet und wurde seitens der Abgabenbehörde wegen Verspätung zurückgewiesen.

In weiterer Folge brachte die Bf. am 09.09.2011 einen Antrag gemäß § 299 BAO ein und übermittelte in der Anlage die betreffenden Steuererklärungen.

Die in den Steuererklärungen seitens der Bf. gemachten Angaben (Umsatz iHv € 73.158,33; Vorsteuern iHv € 9.361,44; Verlust iHv - € 1.427,54) wurden von der Abgabenbehörde nicht auf deren Richtigkeit hin überprüft.

Mit Bescheid vom 21.09.2011 wurde seitens der Abgabenbehörde der Antrag gemäß § 299 BAO auf Aufhebung der Bescheide betreffend Umsatzsteuer und Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2009 als unbegründet abgewiesen.

Gegenständlicher Sachverhalt ergibt sich aus den im Feststellungsakt befindlichen Unterlagen sowie den Beschwerdeausführungen.

Strittig ist im vorliegenden Beschwerdefall, ob die Abweisung des Antrages gemäß § 299 BAO zu Recht erfolgt ist.

Der vorliegende Sachverhalt ist wie folgt rechtlich zu begründen:

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

Der Inhalt eines Bescheides ist nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht. Weshalb diese Rechtswidrigkeit vorliegt (etwa bei einer unrichtigen Auslegung einer Bestimmung, bei mangelnder Kenntnis des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes, bei Übersehen von Grundlagenbescheides), ist für die Anwendbarkeit des § 299 Abs. 1 nicht ausschlaggebend (vgl. Ritz, BAO⁶, § 299 Tz 10).

Die Aufhebung wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit setzt grundsätzlich die (vorherige) Klärung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes voraus (vgl. Ritz, BAO⁶, § 299 Tz 13). Eine Aufhebung eines Bescheides wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes ist solange ausgeschlossen, als Unklarheiten im Sachverhalt bestehen. Vor Erlassung eines Aufhebungsbescheides nach § 299 BAO muss also der Sachverhalt, aus dem sich die inhaltliche Rechtswidrigkeit des aufzuhebenden Bescheides ergibt, einwandfrei geklärt sei (vgl. VwGH 22.02.2000, 96/14/0018, 19.10.1995, 94/16/0304, 26.11.2014, 2012/130123; 20.01.2016, 2012/13/0059). Die Aufhebung setzt die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus; die bloße Möglichkeit reicht nicht aus.

Aus den Veranlagungsakten geht nach den Ausführungen der Abgabenbehörde hervor, dass die Frist zur Abgabe der Steuererklärungen für das Jahr 2009 mehrmals erfolglos verlängert wurde - Gegenständliches wird seitens der Bf. auch nicht bestritten - und im Anschluss daran das Finanzamt die Besteuerungsgrundlagen für den Umsatzsteuer- und den Feststellungsbescheid für das Jahr 2009 vom 06.07.2011 gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt hat.

Im Rahmen des Antrages auf Bescheidaufhebung des betreffenden Umsatz- und Feststellungsbescheides gemäß § 299 BAO hat die Bf. die Umsatzsteuererklärung und die Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften für das Jahr 2009 übermittelt.

Im vorliegenden Beschwerdefall hat die Abgabenbehörde die in den Steuererklärungen gemachten Angaben hinsichtlich der Umsätze und der Einnahmen sowie Ausgaben nicht auf deren Richtigkeit hin überprüft und folglich nicht festgestellt, ob die ursprünglich erlassenen Bescheide sich in deren Spruch als nicht richtig erwiesen haben. Im Bereich der Schätzung der Besteuerungsgrundlagen durch die Abgabenbehörde mangelt es an tauglichen diesbezüglichen Sachverhaltsfeststellungen. So wurde seitens der Abgabenbehörde weder erhoben, ob den übermittelten Steuererklärungen tatsächlich den gesetzlichen Bestimmungen entsprechende Aufzeichnungen zugrunde lagen noch ob die Buchhaltung zeitnah geführt oder nachträglich erstellt wurde bzw. die in den Steuererklärungen gemachten Angaben mit jenen der Einnahmen- Ausgabenrechnung gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 zum 31.12.2009 übereinstimmten. Sich hinsichtlich der Höhe der Schätzung einzig und allein auf die im Zuge der Neuaufnahme seitens der Bf. gemachten Angaben hinsichtlich des voraussichtlichen Jahresumsatzes und des Gewinnes zu stützen ohne der Vornahme von gleichzeitigen Erhebungen im Tatsachenbereich hinsichtlich der Höhe der Bemessungsgrundlagen, ist jedoch nicht ausreichend, den gegenständlichen Antrag auf Aufhebung des Umsatz- und Feststellungsbescheides mangels Vorliegens einer Rechtswidrigkeit der betreffenden Bescheide zu Recht abweisen zu können.

Im vorliegenden Fall weichen die seitens der Abgabenbehörde geschätzten Besteuerungsgrundlagen sowohl hinsichtlich der Umsätze als auch des Gewinnes mehr als deutlich von den seitens der Bf. nachträglich erklärten Werten ab. Es ist daher davon auszugehen, dass die seitens der Abgabenbehörde geschätzten Besteuerungsgrundlagen nicht den tatsächlichen Gegebenheiten entsprochen haben. Dies vor allem in Hinblick darauf, dass seitens der Abgabenbehörde weder ein entsprechendes Ermittlungsverfahren zur Feststellung der Besteuerungsgrundlagen durchgeführten wurde, noch die Behörde sich konkret dazu geäußert hat, warum gerade die seitens der Bf. im Zuge deren Neuaufnahme gemachten Angaben hinsichtlich des zu erwartenden Umsatzes als auch des Gewinnes im ersten Jahr der Aufnahme der betrieblichen Tätigkeit den tatsächlichen Gegebenheit möglichst nahe gekommen sein sollten. Zudem ist zu bedenken, dass bei der durch die Abgabenbehörde vorgenommenen Schätzung keine Vorsteuern berücksichtigt wurden, obwohl es nach Ansicht des BFG mehr als wahrscheinlich erscheint, dass solche bei einem Handel (mit x) auch tatsächlich

angefallen sind und daher bei der entsprechenden Schätzung zu berücksichtigen gewesen wären. Ebenso ist hinsichtlich der Höhe des geschätzten Gewinnes davon auszugehen, dass dieser in Hinblick auf die seitens der Bf. gemachten Angaben nicht den tatsächlichen Gegebenheiten entsprach.

Hinsichtlich der diesbezüglichen erforderlichen Ermessensübung wird darauf verwiesen, dass der Verwaltungsgerichtshof seit dem verstärkten Senat vom 25. März 1981, Slg. 5567/F, in ständiger Rechtsprechung (vgl. etwa VwGH 24.10.2000, 95/14/0085 uva) ausführt, im Bereich des § 299 BAO komme dem Prinzip der Rechtmäßigkeit (Rechtsrichtigkeit) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtssicherheit (Rechtsbeständigkeit) zu. Trotz dieses Vorranges des Prinzips der Rechtsrichtigkeit werden Aufhebungen vor allem dann zu unterbleiben haben, wenn die Rechtswidrigkeit bloß geringfügig ist bzw. wenn sie keine wesentlichen Folgen nach sich gezogen hat, etwa weil Fehler sich inner- oder überperiodisch im Wesentlichen ausgleichen (vgl. Ritz, aaO, § 299 Tz 55). Das bei der Aufhebung eines Bescheides der Behörde eingeräumte Ermessen wird regelmäßig dann im Sinne des Gesetzes gehandhabt, wenn die Behörde bei Wahrnehmung einer nicht bloß geringfügigen Rechtswidrigkeit mit Aufhebung der Bescheide vorgeht (vgl. VwGH 05.06.2003, 2001/15/0133).

Im Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2009 vom 06.07.2011 hat das Finanzamt die Besteuerungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen in Höhe von 90.000 € geschätzt und Vorsteuern in Höhe von 0,00 € in Ansatz gebracht, was zur Festsetzung der Umsatzsteuer in Höhe von € 18.000 geführt hat. Demgegenüber wurden in der Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2009 die Lieferungen und sonstigen Leistungen mit € 73.158,33 und die Vorsteuer mit € 9.361,44 angegeben. Bei Gegenüberstellung der Schätzung des Finanzamtes zu den Angaben der Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2009 ergibt sich eine Differenz von mehr als € 12.729,77, ein Betrag, der nicht mehr als geringfügig bezeichnet werden kann. Ähnlich verhält es sich bei dem Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO, in welchem das Finanzamt im Rahmen seiner Schätzung von Einkünften aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 7.000 ausgegangen ist, während in der Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften für das Jahr 2009 ein Jahresverlust in Höhe von - € 1.427,54 ausgewiesen wird.

Im gegenständlichen Fall handelt es sich um keine bloß geringfügige Rechtswidrigkeit der erklärten Umsätze und Vorsteuern und des erklärten Verlustes im Verhältnis zu den seitens der Abgabenbehörde geschätzten diesbezüglichen Werten. Die Abgabenbehörde hat der Schätzung kein konkretes Ermittlungsverfahren zur Feststellung der tatsächlich von der Bf. im Jahr 2009 erzielten Umsätze und Vorsteuern sowie der erwirtschafteten Einkünfte vorangestellt.

Der Umsatz- und Feststellungsbescheid des Jahres 2009 haben sich somit als nicht richtig erwiesen.

Der angefochtene Abweisungsbescheid war daher insofern abzuändern, als dem Antrag gemäß § 299 BAO vom 09.09.2011 statt zugeben war und die Bescheide

betreffend Umsatzsteuer und Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2009 gemäß § 299 Abs. 1 BAO aufzuheben waren.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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 vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfrage aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Das Bundesfinanzgericht orientierte sich bei den zu lösenden Rechtsfragen an der einheitlichen höchstgerichtlichen Judikatur, darüber hinaus hing die Entscheidung im Wesentlichen von den Umständen des Einzelfalles sowie auf der Ebene der Beweiswürdigung zu beantwortenden Sachfragen (insbesondere, ob Feststellungen in Bezug auf die Richtigkeit der ursprünglichen Bescheide getroffen wurden) ab.

Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Wien, am 25. Juni 2018