

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Elisabeth Wanke über die als Beschwerde weitergeltende Berufung des A B, Adresse, nunmehr Adresse_neu, vertreten durch Dr. Wolfgang Zatlach, Rechtsanwalt, 1060 Wien, Mariahilfer Straße 49, vom 25.2.2010 gegen den Bescheid des Finanzamts Wien 4/5/10, nunmehr 1030 Wien, Marxergasse 4, vom 26.1.2010 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001, Steuernummer 04 X, zu Recht erkannt:

- I. Der als Beschwerde weiterwirkenden Berufung wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird - ersatzlos - aufgehoben.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Einkünftefeststellungsbescheid 2001 vom 24.9.2002

Am 24.1.2002 stellte das Finanzamt die Einkünfte der A B KEG gemäß § 188 BAO für das Jahr 2001 fest. Für A B wurde ein Anteil von S 34.04,00 bzw. € 2.500,02 festgestellt.

Einkommensteuerbescheid 2001 vom 12.8.2005

Das Finanzamt erließ am 12.8.2005 gegenüber dem Berufungswerber (Bw) und nunmehrigen Beschwerdeführer (Bf) A B einen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001. Diesem wurden Einkünfte aus Gewerbebetrieb von S 34.401 zugrunde gelegt. Daraus ergab sich eine Abgabengutschrift von € 1.404,84.

Einkünftefeststellungsbescheid 2001 vom 24.10.2005

Am 24.10.2005 stellte das Finanzamt die Einkünfte der A B KEG gemäß § 188 BAO für das Jahr 2001 fest. Für A B wurde ein Anteil von € -4.699,04 festgestellt.

Durch das Finanzamt erfolgte keine Änderung des Einkommensteuerbescheides 2001 gemäß § 295 Abs. 1 BAO auf Grund der Tangente vom 24.10.2005 (der im Einkommensteuerbescheid vom 26.1.2010 ausgewiesene bisherige Abgabebetrag von € -1.404,84 entspricht der Gutschrift des Einkommensteuerbescheids vom 12.8.2005).

Einkünftefeststellungsbescheid 2001 vom 25.1.2010

Mit Bescheid vom 25.1.2010 nahm das Finanzamt das Verfahren der A B "KEG" gemäß § 303 Abs. 4 BAO in der damaligen Fassung hinsichtlich der Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2001 wieder auf und stellte die Einkünfte aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2001 mit S 246.284,00 bzw. € 17.898,16 fest, wobei der Anteil von A B und von C D E F jeweils mit S 123.142,00 bzw. € 8.949,08 festgestellt wurde.

Einkommensteuerbescheid 2001 vom 26.1.2010

Das Finanzamt erließ am 26.1.2010 einen gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001, dem Einkünfte aus Gewerbebetrieb von S 123.142,00 zugrunde gelegt wurden.

Einkommensteuerbescheide 2005 und 2006

Mit Datum 26.1.2010 erließ das Finanzamt auch gemäß § 295 Abs. 1 BAO abgeänderte Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2005 und 2006.

Berufung vom 24.2.2010

Unter anderem gegen die Einkommensteuerbescheide 2001, 2005 und 2006 erhob der Bw durch seinen rechtsfreundlichen Vertreter mit Schreiben vom 24.2.2010 Berufung und führte in dieser aus:

In umseits bezeichneter Rechtssache erhebt der Berufungswerber durch den ausgewiesenen Rechtsvertreter gegen die geänderte Festsetzung der Einkommenssteuer des Jahres 2001, geänderte Festsetzung der Einkommenssteuer 2005, geänderter Festsetzung der Einkommenssteuer 2006, sowie gegen die Festsetzung der Anspruchszinsen 2001, 2005 und 2006 gemäß den Bescheiden 26.01.2010, dem ausgewiesenen Rechtsvertreter zugestellt am 27.01.2010 innerhalb offener Frist Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat.

Die oben bezeichneten Bescheide werden zur Gänze angefochten.

Mit den angefochtenen Bescheiden wurde im Zeitraum 2001 bis 2006 konkret für das Jahr 2001, 2005 und 2006 Einkommenssteuer neu festgesetzt.

Diese Neufestsetzung der Einkommenssteuer ergab sich aufgrund einer Neuschätzung von Umsätzen der Firma A B KEG, welche veranlagt ist zur St.Nr. Y.

Diese Umsatzzuschätzungen wurden zur Gänze angefochten.

Beweis: beizuschaffender Akt der A B KEG, Finanzamt 4/5/ 10, St.Nr. Y.

Aus diesem Akt ist ersichtlich, dass die Zuschätzungen erfolgten einerseits durch Hinzurechnung von Wareneinkäufen (Bareinkäufe) der Firma Metro, ohne entsprechende Beweisgrundlage, darüber hinaus mit Rohaufschlägen von Getränken und Speisen, die gemessen an der Lage und Umfang des Betriebes nie erzielbar sind. So wurden für Speisen 350% Rohaufschlag gerechnet, für Getränke 400%. Diese Zuschätzung kann nicht als realistisch bezeichnet werden und wurde diesbezüglich ein Betriebsgutachten von Mag. G H samt gutachtlicher Stellungnahme eingeholt.

Die nunmehr festgesetzten Erhöhungen der Einkommenssteuer für die Jahre 2001 , 2005 und 2006 ergeben sich aus dieser realistisch nicht nachvollziehbaren Umsatzschätzung.

Beweis: beizuschaffender Akt A B KEG, FA 4/5/ 10, St.Nr. Y,

Gutachten Mag. G H;

Hinsichtlich der Neufestsetzung der Einkommenssteuer 2001 wird im Hinblick auf die Einleitung des Wiederaufnahmeverfahrens Verjährung eingewendet.

Aus den angeführten Gründen stellt daher der Berufungswerber nachstehende Berufungsanträge:

- 1. Auf Aufhebung der angefochtenen Einkommenssteuerbescheide 2001, 2005 und 2006, sowie der Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2001, 2005 und 2006,*
- 2. Zurückverweisung an die Behörde erster Instanz zur neuerlichen Bescheidefällung*
- 3. in eventu auf Abänderung der angefochtenen Bescheide Einkommenssteuer 2001 , 2005, 2006, Festsetzung von Anspruchszinsen 2001, 2005, 2006, dahingehend, dass die Abänderung dieser Bescheide zur Gänze zu entfallen hat.*

In eventu stellt der Berufungswerber den Antrag das gegenständliche Verfahren bis zur rechtskräftigen Erledigung des Verfahrens hinsichtlich der A B KEG, St.Nr. Y, zu unterbrechen.

Gleichzeitig stellt der Berufungswerber den Antrag gemäß § 212a BAO

Die Einbringlichmachung der Abgabenverbindlichkeit bis zur rechtskräftigen Erledigung der vorliegenden Berufung auszusetzen. Begründet wird der Antrag im Hinblick darauf, dass der sofortige Vollzug der Abgabenverbindlichkeit eine hohe finanzielle Belastung darstellt, zu einer Existenzgefährdung des Berufungswerbers führen kann, wobei die Kriterien der Schätzung nicht eindeutig nachvollziehbar erscheinen.

Der Berufung war folgende undatierte "Stellungnahme" von Mag. G H, Unternehmensberaterin, betreffend "Pizzeria B, A B KEG, Realistische Umsatzeinschätzung" bzw. "A B KEG, Pizzeria, November 2009" beigelegt:

STELLUNGNAHME

[...]

Die Pizzeria besteht seit Juli 2001 an diesem Standort. Von 2001 bis 2005 wurde das Lokal als kleine Trattoria mit insgesamt 5 Tischen, 20 Verabreichungsplätzen geführt.

Im Jahr 2006 wurde der hintere Bereich (ehemalige Wohnung) als zusätzlicher Gastraum adaptiert, wodurch nun insgesamt 35 Verabreichungsplätzen den Gästen zur Verfügung stehen.

Aufgrund der Jahresfixkosten des vorliegenden Jahresabschlusses 2008, einem Vergleich mit vergleichbaren Betrieben in ähnlichen Lagen kann der tatsächliche Jahresumsatz mit ca. 110.000,- Euro geschätzt werden.

Begründung:

1. Energieaufwendungen 2008: 7.600,- Euro

Die durchschnittlichen Energieaufwendungen in Pizzerien betragen ca. 6 % vom Umsatz

2. Personalaufwand

Im Betrieb sind der Unternehmer, die Ehegattin (Teilzeit) und Aushilfen operativ tätig

3. große Anzahl an Mitbewerbern - Billigbieter, Pizzen um Euro 5,- , Menue zwischen 4,- und 5,50

4. niedrige Kaufkraft, daher auch niedere Durchschnittskonsumationen/Gast

5. mögliche Auslastung:

Da der Betrieb über keinen Gastgarten verfügt, ist die Sommerauslastung (Juni bis August) sehr gering anzusetzen. 3 Monate: maximal 1 mal Sitzplatzumschlag am Tag

In den kalten Monaten kann davon ausgegangen werden, dass der Betrieb alle Verabreichungsplätze zu Mittag und am Abend jeweils einmal auslasten kann.

Der Betrieb hat an 6 Tagen/Woche von 11 Uhr bis 23 Uhr geöffnet (283 Tage im Jahr)

Maximalkapazität bei 35 Sitzplätzen und 2 mal Umschlag: 19.810 Gäste/Jahr

Die Durchschnittskonsumation pro Gast wird mit 6,50 Euro (inkl, Mwst) angenommen

Geschätzte Sitzplatzauslastung:

3 Monate (80 Tage): 35 Gäste/Tag

*5 Monate (101 Tage): 2*35 Gäste/Tag= 70 Gäste*

4 Monat (102 Tage) (je nach Außentemperatur): 1,5 mal 35 Gäste/Tag= 52 Gäste

Insgesamt kann eine Auslastung von 15.174 Gästen im Jahr geschätzt werden, dies entspricht einer Jahresauslastung von 76 %.

Bei einer Durchschnittskonsumation von 6,50 brutto/Gast im Lokal kann ein geschätzter Bruttoumsatz von 98.631,-/Jahr erreicht werden. Dies entspricht einem Nettoumsatz von 85.766,-- Euro.

Wird davon ausgegangen, dass vom Gesamtumsatz ca. 20 % Zustellumsatz gemacht werden kann, so würde sich ein Gesamtumsatz von Euro 107.207,- für das Jahr 2008 hochrechnen lassen. Dies ergibt einen durchschnittlichen Tagesumsatz von 378,- Euro netto beziehungsweise 435,- Euro inkl. Mwst

Da in den Jahren 2001 bis 2005 nur ca. 60 % der heutigen Sitzplatzkapazitäten zur Verfügung standen, muss davon ausgegangen werden, dass sich die vergangenen Jahresumsätze weit unter 100.000,- Euro netto bewegt haben (ca. 60.000,-bis 70.000,- Euro/Jahr).

Eine mit E-Mail vom 15.2.2010 an den rechtsfreundlichen Vertreter vorgenommene Ergänzung von Mag. G H wurde vorgelegt:

Die kalkulierten Erlöse erscheinen aus folgenden Gründen zu hoch:

- 1. Aufschläge von 350 % auf Speisen sind sehr hoch gegriffen, da nicht nur Pizzen verkauft werden, sondern auch Fleisch- und Fischgerichte sowie Menues welche bei weitem diese Aufschlagshöhe nicht erreichen*
- 2. aufgrund des Standortes, der Konkurrenzsituation sowie der Vielzahl an Mitbewerbern ist ein durchschnittlicher Rohaufschlag bei Pizzen von 350 % nicht erreichbar - Pizzen werden mittlerweile um 4,50 und 5,- angeboten*
- 3. Getränkeaufschläge von 400 % sind unrealistisch: Bier ca. 200 %, Wein ca. 300% und Alkoholfreie Getränke 350 %*
- 4. Grundsätzlich weisen Restaurants Speisenumsätze von ca. 60 % und Getränkeumsätze von ca. 40 % auf. Aus den Hochrechnungen ab 2004 lässt sich auf einen hohen Anteil an Zustellerlösen schließen, da die Erlöse aus Getränken unter 20 % ausmachen. Da die Pizzerien im Zustellbereich mit hohen Dumpingpreisen (Pizza 4,50 bzw 5,- + Getränk) arbeiten, ist ein durchschnittlicher Rohaufschlag von 350 % bei Speisen auszuschließen. Ich gehe nicht davon aus, dass die Restaurantgäste nur essen und keine Getränke konsumieren.*

Berufungsvorentscheidung

Das Finanzamt wies mit an den Bw zu Händen seines rechtsfreundlichen Vertreters adressierter Berufungsvorentscheidung vom 6.10.2010 die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheide als unbegründet gemäß auf § 252 Abs. 1 BAO ab.

Vorlageantrag

Der Bw stellte durch seinen rechtsfreundlichen Vertreter am 27.10.2010 Vorlageantrag betreffend Einkommensteuer 2001.

UFS 25.7.2011, RV/1041-W/11

Mit Berufungsentscheidung UFS 25.7.2011, RV/1041-W/11 wies der Unabhängige Finanzsenat die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2005 und 2006 als unbegründet ab.

Stellungnahme des Finanzamts vom 4.8.2011

Das Finanzamt gab am 4.8.2011 gegenüber dem Unabhängigen Finanzsenat folgende Stellungnahme betreffend Verjährung für das Jahr 2001 ab:

Die Verjährungsfrist gem § 207 BAO endet für 2001 mit Ablauf des Jahres 2006.

Auf Grund der nach außen erkennbaren Amtshandlung zur Geltendmachung des Abgabenanspruches durch Erlassung des Erstbescheides am 12.8.2005 verlängert sich die Verjährungsfrist gem § 209(1) BAO um ein Jahr. Mit Ablauf des Jahres 2007 ist bereits Verjährung eingetreten.

VwGH 28.9.2011, 2011/13/0109

Mit Erkenntnis VwGH 28.9.2011, 2011/13/0109 wies der Verwaltungsgerichtshof eine vom Bw gegen die Berufungsentscheidung UFS 25.7.2011, RV/1041-W/11 erhobene Beschwerde gemäß § 35 Abs. 1 VwGG als unbegründet ab.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

An den Bf ergingen mit Datum 24.9.2002 und 12.8.2005 Einkommensteuerbescheide für das Jahr 2001. Der verfahrensgegenständliche Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 wurde am 26.1.2010 erlassen.

Die Außenprüfung bei der A B KG, aus der der Einkünftefeststellungsbescheid 2001 vom 25.1.2010 resultiert, von dem der Einkommensteuerbescheid vom 26.1.2010 abgeleitet ist, wurde mit Prüfungsauftrag vom 5.2.2009 begonnen. Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabeananspruchs für die Einkommensteuer 2001 wurden in den Jahren 2006, 2007 und 2008 nicht unternommen.

Nicht festzustellen ist, dass die Einkommensteuer 2001 vom Bf hinterzogen wurde.

Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen ergeben sich aus der Aktenlage.

Das Finanzamt hat keine Feststellungen darüber, dass die Einkommensteuer 2001 vom Bf hinterzogen wurde, getroffen, was eine Verjährungsfrist von zehn Jahren nach sich ziehen würde. Auch im Beschwerdeverfahren betreffend die A B KG (Erkenntnis BFG vom 20.1.2020 zur Zahl RV/7102264/2010) ist nichts hervorgekommen, woraus sich der Nachweis einer Abgabenhinterziehung ergibt. Eine allfällige grob fahrlässige Abgabenverkürzung gemäß § 34 FinStrG bewirkt keine Hinterziehung i.S.d. § 33 FinStrG.

Rechtsgrundlagen

§ 207 BAO lautet:

§ 207. (1) Das Recht, eine Abgabe festzusetzen, unterliegt nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.

(2) Die Verjährungsfrist beträgt bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24a des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre. Das Recht, einen Verspätungszuschlag, Anspruchszinsen, Säumniszuschläge oder Abgabenerhöhungen festzusetzen, verjährt gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe.

(3) Das Recht zur Verhängung von Zwangs-, Ordnungs- und Mutwillensstrafen sowie zur Anforderung von Kostenersätzen im Abgabenverfahren verjährt in einem Jahr.

(4) Das Recht, den Ersatz zu Unrecht geleisteter oder die Rückzahlung zu Unrecht bezogener Beihilfen zu fordern, sowie das Recht auf Rückforderung zu Unrecht zuerkannter Erstattungen, Vergütungen oder Abgeltungen von Abgaben verjährt in fünf Jahren. Abs. 2 zweiter Satz gilt sinngemäß.

(5) Abs. 2 zweiter Satz gilt sinngemäß für Abgaben, deren vorsätzliche Verkürzung nicht in den Anwendungsbereich des Finanzstrafgesetzes fällt.

§ 13 FinStrG lautet:

§ 13. (1) Die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen gelten nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch und für jede Beteiligung an einem Versuch.

(2) Die Tat ist versucht, sobald der Täter seinen Entschluß, sie auszuführen oder einen anderen dazu zu bestimmen (§ 11), durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt.

(3) Der Versuch und die Beteiligung daran sind nicht strafbar, wenn die Vollendung der Tat nach der Art der Handlung oder des Gegenstands, an dem die Tat begangen wurde, unter keinen Umständen möglich war.

§ 33 FinStrG lautete i. d. F. BGBl I Nr. 28/1999:

§ 33. (1) Der Abgabenhinterziehung macht sich schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

(2) Der Abgabenhinterziehung macht sich weiters schuldig, wer vorsätzlich

a) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1972 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) oder

b) unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 des Einkommensteuergesetzes 1972 entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung von Lohnsteuer oder Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiß hält.

(3) Eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 ist bewirkt,

a) wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten,

b) wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden,

c) wenn Abgabengutschriften, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu Unrecht oder zu hoch festgesetzt wurden,

d) wenn Abgabengutschriften, die nicht bescheidmäßig festzusetzen sind, zu Unrecht oder zu hoch geltend gemacht wurden,

e) wenn eine Abgabe zu Unrecht erstattet oder vergütet oder eine außergewöhnliche Belastung zu Unrecht abgegolten wurde, oder

f) wenn auf einen Abgabenanspruch zu Unrecht ganz oder teilweise verzichtet oder eine Abgabenschuldigkeit zu Unrecht ganz oder teilweise nachgesehen wurde.

(4) Der Abgabenhinterziehung macht sich ferner schuldig, wer vorsätzlich eine Abgabenverkürzung dadurch bewirkt, daß er Sachen, für die eine Abgabenbegünstigung gewährt wurde, zu einem anderen als jenem Zweck verwendet, der für die Abgabenbegünstigung zur Bedingung gemacht war, und es unterläßt, dies der Abgabenbehörde vor der anderweitigen Verwendung anzuzeigen.

(5) Die Abgabenhinterziehung wird mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschrift) geahndet. Neben der Geldstrafe ist nach Maßgabe des § 15 auf Freiheitsstrafe bis zu zwei Jahren zu erkennen.

(6) Betrifft die Abgabenhinterziehung eine Verbrauchsteuer, so ist auf Verfall nach Maßgabe des § 17 zu erkennen. Der Verfall umfaßt auch die Rohstoffe, Hilfsstoffe, Halbfabrikate, Geräte und Vorrichtungen.

Aufhebung des angefochtenen Bescheids

Dem angefochtenen Bescheid steht, wie auch das Finanzamt in seiner Stellungnahme eingeräumt hat, Verjährung entgegen. Damit ist dieser gemäß § 279 BAO ersatzlos aufzuheben.

Keine Revision zulässig

Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da der hier zu lösenden Rechtsfrage, ob Verjährung eingetreten ist, keine grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Wien, am 20. Jänner 2020