

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende ***SenV*** und die weiteren Senatsmitglieder Richter ***Ri***, ***1*** und ***SenLR1***, im Beisein der Schriftführerin ***Sf*** in der Beschwerdesache Verlassenschaft nach ***2***, vertreten durch

a) ***3*** und

b) ***4*** ***5***

vom 20. März 2014, gegen den Abweisungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 19. Februar 2014 betreffend Antrag gem. § 299 Abs. 1 BAO hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2011, nach der am 21. Juli 2021 durchgeführten mündlichen Senatsverhandlung, zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde vom 20. März 2014 gegen den Abweisungsbescheid vom 19. Februar 2014 betreffend Antrag gem. § 299 Abs. 1 BAO hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2011 wird Folge gegeben und der Einkommensteuerbescheid 2011 vom 6. September 2013 gem. § 299 BAO aufgehoben.
- II. Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Antrag gem. § 299 Abs. 1 BAO betreffend Einkommensteuer 2011:

Mit Schreiben vom 6. Jänner 2014 stellte der steuerliche Vertreter der Bf. in eventu den Antrag, den Einkommensteuerbescheid 2011 vom 6. September 2013 gem. § 299 BAO aus den bei der Beschwerde (Berufung) gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 ausgeführten

Gründen von Amts wegen aufzuheben, da sich der Spruch des Bescheides aus den dargestellten Gründen als nicht richtig erweise und insbesondere die Vermietungseinkünfte 2011 aufgrund der Schätzungsberechnung der steuerlichen Vertretung mit -12.744,18 € festzusetzen wären.

Das Finanzamt wies mit Bescheid vom 19. Februar 2014 den Aufhebungsantrag vom 6. Jänner 2014 ab, da insbesondere eine Aufhebung eines Bescheides wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes solange ausgeschlossen sei, als Unklarheiten im Sachverhalt bestehen würden und die Aufhebung die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraussetze; die bloße Möglichkeit reiche nicht aus.

Aus den Veranlagungsakten gehe hervor, dass wegen Nichtabgabe der Erklärungen das Finanzamt die Besteuerungsgrundlagen für den Einkommensteuerbescheid 2011 vom 6. September 2013 gem. § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt habe.

Die Bf. habe zwar eine eigene Schätzungsberechnung übermittelt, nicht jedoch eine Einkommensteuererklärung oder eine Bilanz oder Einnahmen/Ausgaben-Rechnung für das Jahr 2011; d.h., dass der entscheidungsrelevante Sachverhalt bis dato nicht geklärt worden sei.

Die Bf. habe auch die Schätzungsberechtigung des Finanzamtes nicht in Zweifel gezogen.

Nach Ansicht des Finanzamtes sei allein durch das bloße Übermitteln von Schätzungsberechnungen inkl. einzelner Belege und den bloßen Hinweis auf eine Festsetzung lt. Schätzungsberechnung des steuerlichen Vertreters die Voraussetzung einer Bescheidaufhebung gem. § 299 BAO nicht erfüllt, zumal bei einer Abgabefestsetzung, die bereits auf einer Schätzung beruht, eine gewisse Ungenauigkeit immanent sei und die übermittelten Angaben nicht den tatsächlichen Aufzeichnungen bzw. einer ordnungsgemäßen Buchführung der Bf. zugrunde lägen, sondern einer Schätzung des steuerlichen Vertreters.

In der gegen den Abweisungsbescheid vom 19. Februar 2014 eingebrachten Beschwerde vom 20. März 2014 wiederholt der steuerliche Vertreter der Bf. lediglich seine Beschwerdeausführungen vom 27. Oktober 2013 und seine Ausführungen lt. Schreiben vom 6. Jänner 2014.

Das Finanzamt wies die Beschwerde vom 20. März 2014 mit Beschwerdevorentscheidung vom 24. März 2014 als unbegründet ab und begründete dies u.a. wie folgt:

Der belangten Behörde sei es unverständlich, wenn trotz Auffallens einer Unvollständigkeit eines Bescheides weder die Sachwalterin noch der steuerliche Vertreter diesbezüglich mit dem Finanzamt Kontakt aufgenommen habe bzw. ein Rechtsmittel innerhalb der Frist erhoben worden sei.

Die Aufhebung wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit setze grundsätzlich die (vorherige) Klärung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes voraus. Eine Aufhebung eines Bescheides wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes sei solange ausgeschlossen, als Unklarheiten im Sachverhalt bestünden. Vor Erlassung eines Aufhebungsbescheides nach § 299 BAO müsse der Sachverhalt, aus dem sich die inhaltliche Rechtswidrigkeit des aufzuhebenden Bescheides ergibt, einwandfrei geklärt sein. Dies gelte umso mehr, als nach § 299 Abs. 2 BAO der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid gleichzeitig mit dem Aufhebungsbescheid zu erlassen sei. Die Aufhebung setze die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus; die bloße Möglichkeit reiche nicht aus.

Nach der Judikatur trete die amtswegige Ermittlungspflicht gegenüber der Behauptungs- und Mitwirkungspflicht in den Hintergrund, wenn die Behörde nur auf Antrag tätig werde.

Da die Rechtswidrigkeit des Einkommensteuerbescheides 2011 bislang nicht erwiesen sei, sei die Beschwerde gegen die Abweisung des Antrages auf Aufhebung gem. § 299 BAO abzuweisen gewesen.

Der Bf. stellte daraufhin am 8. Mai 2014 gegen den o.a. Bescheid einen Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung vom 18. Oktober 2016 (bei der nur die Amtspartei erschienen ist) wurde zum Beschwerdevorbringen der Bf. seitens des Finanzamtes ergänzend wie folgt Stellung genommen:

Zum Antrag auf Aufhebung nach § 299 BAO betreffend Einkommensteuer 2011 halte das Finanzamt fest, dass kein Aufhebungsgrund vorliege, weil die Rechtswidrigkeit im Spruch des Bescheides seitens der Bf. nicht nachgewiesen worden sei.

Der angefochtene Bescheid basiere auf einer Schätzung seitens des Finanzamtes. Eine andere Schätzung (die der Bf.) stelle aber nach Ansicht des Finanzamtes keinen Aufhebungsgrund dar.

In seiner Entscheidung vom 8. November 2016 stützte sich das Bundesfinanzgericht auf die Ansicht, dass dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2011 eine Begründung des behördlichen Schätzungsergebnisses fehle und gab aus diesem Grunde der Beschwerde vom 20. März 2014 gegen den Abweisungsbescheid vom 19. Februar 2014 betreffend Antrag gem. § 299 Abs. 1 BAO hinsichtlich Einkommensteuer 2011 Folge und hob den Sachbescheid betreffend Einkommensteuer 2011 vom 6. September 2013 auf.

Aufgrund der erhobenen Amtsrevision, schloss sich der Verwaltungsgerichtshof mit seinem Erkenntnis vom 7. April 2020 den Einwendungen des Finanzamtes an und hob die BFG-Entscheidung vom 8. November 2016 betreffend „Aufhebung gem. § 299 BAO hinsichtlich Einkommensteuer 2011“ wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes auf, da eine unzureichende Begründung des Bescheids oder allfällige andere Mängel in dem Verfahren, das zur Erlassung

des Bescheids geführt hat, für sich allein noch keinen Grund für eine Aufhebung des Bescheids nach § 299 BAO darstellt.

Im Zuge des fortgesetzten Verfahrens ergänzten die Parteien ihr bisheriges Vorbringen bei der mündlichen Beschwerdeverhandlung wie folgt:

Da beide Parteien den Willen geäußert haben, dieses Verfahren (rechtsrichtig) beenden zu wollen, wurde letztlich übereinstimmend vereinbart, dass das Finanzamt (nach Aufhebung gem. § 299 BAO des Einkommensteuerbescheides 2011 durch das Bundesfinanzgericht) die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung im Schätzungswege mit Null festsetzen werde, d.h. dass den Einnahmen von rd. 10.000 € Aufwendungen (AfA und Instandhaltung) i.H.v. rd. 10.000 € gegenüberstehen.

Das Bundesfinanzgericht hat nach mündlicher Senatsverhandlung über die Beschwerde erwogen:

Antrag gem. § 299 Abs. 1 BAO betreffend Einkommensteuer 2011:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011 wurde am 6. September 2013 wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen gem. § 184 BAO im Schätzungswege erlassen. Eine weitere Begründung zum vorgenommenen Schätzungsverfahren ist dem Bescheid nicht zu entnehmen. Auch wurde eine diesbezügliche ergänzende Begründung vom Finanzamt nicht ausgefertigt.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

§ 184 BAO lautet:

(1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

(2) Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

(3) Zu schätzen ist ferner, 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.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seiner ständigen Rechtsprechung ausführt, unterliegen auch Schätzungsergebnisse einer Begründungspflicht.

Die Begründung hat

- die für die Schätzungsbefugnis sprechenden Umstände,
- die Schätzungsmethode,
- die der Schätzung zugrunde gelegten Sachverhaltsannahmen und
- die Ableitung der Schätzungsergebnisse

darzulegen.

Die Begründung muss in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofes für diesen nachvollziehbar ist (vgl. VwGH vom 23.4.2014, 2010/13/0016; 25.3.2004, 2002/16/0290).

§ 299 BAO idF des Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetzes 2012 - FVwGG 2012, BGBl. I Nr. 14/2013, lautet:

"(1) Die Abgabenbehörde kann auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Der Antrag hat zu enthalten:

- a) Die Bezeichnung des aufzuhebenden Bescheides;
- b) die Gründe, auf die sich die behauptete Unrichtigkeit stützt.

(2) Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist.

(3) Durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat."

Nach der vorliegenden höchstgerichtlichen Judikatur stellt eine unzureichende Begründung des Bescheids oder allfällige andere Mängel in dem Verfahren, das zur Erlassung des Bescheids geführt hat, für sich allein noch keinen Grund für eine Aufhebung des Bescheids nach § 299 BAO dar.

Eine Bescheidaufhebung nach § 299 BAO lediglich wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften ist nicht zulässig (vgl. in diesem Sinne Ritz, BAO 6. Auflage, § 299 Tz 9; Langheinrich/Ryda, FJ 2009, 387 [388]).

Die Begründung eines Bescheides hat den für das Verständnis erforderlichen vollständigen sachverhaltsmäßigen Bezug der von der Behörde im Ergebnis angenommenen Erfüllung der tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für die Normierung der bescheidmäßigen Gestaltungen herzustellen.

Die Begründung muss also erkennen lassen, welchen Sachverhalt die Behörde ihrer Entscheidung zugrunde gelegt hat und aus welchen Erwägungen sie zur Ansicht gelangt ist, dass dieser Sachverhalt (und gerade dieser) vorliegt und dass dieser dem Tatbestand der in Betracht kommenden Norm entspricht oder nicht entspricht.

Es genügt somit nicht die Feststellung, dass ein bestimmter Sachverhalt angenommen wurde, sondern es muss gesagt werden, aus welchen bestimmten Gründen gerade dieser Sachverhalt (hier: nur der Ansatz von Einnahmen ohne Berücksichtigung von Aufwendungen) als maßgebend erachtet wurde.

Dabei muss erkennbar sein, dass die Ausgangsgrundlagen des gedanklichen Verfahrens in einem einwandfreien Verfahren gewonnen wurden, sowie welche Schlüsse in welcher Gedankenfolge mit welchem Ergebnis hieraus gezogen wurden. Aus der Begründung muss zudem hervorgehen, ob die gezogenen Schlüsse den Gesetzen folgerichtigen Denkens entsprechen (Stoll, BAO-Kommentar, 965 f).

Die Begründung des angefochtenen Bescheides erfüllt diese Erfordernisse keineswegs. Aus der Begründung dieses Bescheides ist nicht ersichtlich, welche schlüssigen, widerspruchsfreien und nachvollziehbaren Erwägungen für die Behörde letztlich bei dem im angefochtenen Bescheid gezogenen Schluss maßgeblich waren, dass nur Einnahmen i.H.v. 10.000 € anzusetzen seien.

Durch diese Mängel ist einerseits die Partei in der Verfolgung ihrer Rechte und andererseits das Bundesfinanzgericht in der Nachprüfung des Bescheides gehindert. Das Bundesfinanzgericht vermag bei dieser gegenständlichen Bescheidbegründung die Rechtmäßigkeit der Entscheidung auf Grund des Beschwerdevorbringens (lt. Bf. wären neben den Einnahmen auch zahlreiche Aufwendungen zu berücksichtigen) nicht zu überprüfen.

Bei der Erledigung einer gegen eine amtswegige Bescheidaufhebung gerichteten Berufung hat das Bundesfinanzgericht zu beurteilen, ob die vom Finanzamt angeführten Gründe eine Bescheidaufhebung rechtfertigen.

Die Ausführungen in der BVE, dass der Beschwerdeführer an diversen Baustellen weniger als einen Monat gearbeitet hat, ist zwar richtig, stellt aber keinen Aufhebungsgrund dar, da wie im Sachverhalt ausgeführt, auch die Einbeziehung der nicht einen Monat währenden Baustellen

und der Urlaubs- und Krankenstandstage in die steuerpflichtigen Einkünfte, zu keiner Einkommensteuer führen würde. Da die Nichteinbeziehung der weniger als einen Monat dauernden Arbeitsstellen in die steuerpflichtigen Einkünfte, zu keinem anderen Spruch führen würde, kommt eine Aufhebung gemäß § 299 BAO nicht in Betracht.

Auch die Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung vom 24. März 2014 liefert keine Begründung dafür, dass es sich bei dem gegenständlichen Zinshaus - gegen alle bisherigen Lebenserfahrungen - um ein Haus (das Haus ist auch kein Neubau) ohne jegliche Aufwendungen gehandelt hat.

Das Finanzamt hat keine Feststellungen getroffen in welchem Maß von fremdüblichen (wenn auch geschätzten) Aufwendungen auszugehen ist.

Aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes gelangt das Bundesfinanzgericht zur Ansicht, dass die Voraussetzung einer Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2011 vom 6. September 2013 erfüllt ist, da der Spruch des Bescheides betreffend Einkommensteuer 2011 nicht dem Gesetz entspricht und somit der Inhalt des Einkommensteuerbescheides 2011 vom 6. September 2013 nicht richtig ist.

Dies deshalb, da die Abgabenbehörde bei Ihrer Schätzung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, zwar wie die Bf. von geschätzten Einnahmen i.H.v. ca. 10.000 € ausgegangen ist, jedoch davon keinerlei Aufwendungen in Abzug gebracht hat. Dies ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes vollkommen lebensfremd und widerspricht den üblichen wirtschaftlichen Gegebenheiten von, insbesondere alten (die Bf. lebte über 60 Jahre in diesem Haus) Zinshäusern.

Bei Nicht-Vorlage von entsprechenden Instandhaltungs-Belegen, hätte nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes zumindest ein (mehr oder weniger hoher) fremdüblicher Prozentsatz bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung berücksichtigt werden müssen.

Dass gerade dieses gegenständliche Zinshaus in ***6***, ein Altbau (die Bf. wohnte bereits über 60 Jahre in diesem Haus lt. ZMR) ohne jegliche Aufwendungen gewesen sein soll, wurde von der Abgabenbehörde bis dato weder behauptet noch geht dies aus den vorliegenden bescheidmäßigen Ausführungen der Abgabenbehörde hervor.

D.h., dass neben der Schätzung der Einnahmen auch zumindest eine fremdübliche Schätzung der jährlichen Aufwendungen hätte vorgenommen werden müssen.

Da aber im gegenständlichen Fall seitens der Abgabenbehörde keine Berücksichtigung von fremdüblichen Aufwendungen erfolgt ist (nur die erklärten Einnahmen i.H.v. rd. 10.000 € wurden seitens des Finanzamtes im Schätzungswege berücksichtigt), entspricht somit der Spruch des Einkommensteuerbescheides 2011 vom 6. September 2013 nicht dem Gesetz, weshalb die o.a. gesetzliche Voraussetzung einer Aufhebung gem. § 299 BAO erfüllt ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen das Erkenntnis des BFG wird gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG iVm § 25a Abs. 1 VwGG eine ordentliche Revision beim Verwaltungsgerichtshof nicht zugelassen, da die Revision von der Lösung einer Rechtsfrage im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG insbesondere hinsichtlich der Voraussetzungen für eine Bescheidaufhebung gem. § 299 BAO, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, nicht abhängt und es an einer o.a. diesbezüglichen Rechtsprechung durch den Verwaltungsgerichtshof nicht mangelt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 26. Juli 2021