

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das **Bundesfinanzgericht** hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache der ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Eckhardt Wirtschaftsprüfung und SteuerberatungsgmbH, Hauptstraße 58, 7033 Pötsching, über die Beschwerde vom 7. März 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 6. Februar 2017 betreffend **Abweisung eines Antrages auf Aufhebung gemäß § 299 BAO** der *Umsatzsteuerbescheide 2009 bis 2012* sowie der Bescheide betreffend *Feststellung von Einkünften 2009 bis 2011* jeweils vom 29.4.2015

I. den Beschluss gefasst:

Die Beschwerde betreffend Abweisung eines Antrages auf Aufhebung der Bescheide betreffend **Feststellung von Einkünften 2009 bis 2011** wird als unzulässig *zurückgewiesen*.

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

II. zu Recht erkannt:

Die Beschwerde betreffend Abweisung eines Antrages auf Aufhebung der **Umsatzsteuerbescheide 2009 bis 2012** wird als unbegründet *abgewiesen*.

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

Hinweise gemäß § 101 Abs. 3 und 4 BAO:

Schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind (§ 191 Abs. 1 lit. a und c BAO), sind einer nach § 81 BAO vertretungsbefugten Person zuzustellen. Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung oder Personengemeinschaft als vollzogen.

Schriftliche Ausfertigungen, die nach Beendigung einer Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit in einem Feststellungsverfahren (§ 188) an diejenigen ergehen, denen gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind (§ 191 Abs. 1 lit. c), sind einer nach § 81 vertretungsbefugten Person zuzustellen. Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle, denen der Bescheid gemeinschaftliche Einkünfte zurechnet, als vollzogen, wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang bzw. maßgeblicher Sachverhalt

(1) In den Jahren 2014/2015 fand bei der Beschwerdeführerin (Bf.) eine die Streitjahre umfassende **Außenprüfung** (bzw. hinsichtlich der Umsatzsteuer 2012 eine *Nachschau*) statt.

Im Prüfungsbericht vom 27.4.2015 wird die Art der Tätigkeit der Bf. mit „*Realitätenwesen, Vermögensverwaltung, Wohnungs- und Siedlungswesen*“ angegeben.

Der Prüfer traf im Bericht folgende Feststellungen:

„Tz 1 – Nicht erklärte Betriebseinnahmen

Im Zuge der Außenprüfung wurde festgestellt, dass eine erhebliche Anzahl von Ausgangsrechnungen, fakturiert an Dr. Gerhard Z, (...) nicht in das Rechenwerk aufgenommen und somit auch nicht der Umsatzbesteuerung unterzogen wurden. Erhebungen seitens des Prüfers bei der o.a. Firma ergaben, dass die in den Fakturen ausgewiesenen Beträge über ein Bankkonto an die [Bf.] geflossen sind. Die nicht verbuchten Einnahmen wurden daher im Rahmen der Prüfung dem erklärten Betriebsergebnis hinzugerechnet.

	2009	2010	2011
Gesamteinnahmen Fa. P lt. Bp	47.703,-	86.540,-	94.586,-
Einnahmen bisher lt. Vlg.	<u>23.785,-</u>	<u>54.480,-</u>	<u>21.388,-</u>
Nicht verbuchte Einnahmen Bp	23.918,-	32.060,-	73.198,-
+ Sicherheitszuschlag lt. Bp 10%	<u>2.400,-</u>	<u>3.200,-</u>	<u>7.300,-</u>
Hinzurechnung lt. Bp	26.318,-	35.260,-	80.498,-

Der Steuersatz beträgt 20%.

Tz 2 – Vereinbarte Entgelte lt. Bp

	2009	2010	2011
Vereinbarte Entgelte bisher lt. Vlg.	27.218,26	57.644,08	26.213,11
+ Hinzurechnung lt. Tz 1	<u>26.318,-</u>	<u>35.260,-</u>	<u>80.498,-</u>
Vereinbarte Entgelte lt. Bp	53.536,26	92.904,08	106.711,11

Tz 3 – Einkünfte aus Gewerbebetrieb

	2009	2010	2011
Einkünfte aus Gewerbebetrieb bisher	-4.539,64	25.274,54	-10.529,81
+ Hinzurechnung lt. Tz 1	<u>26.318,-</u>	<u>35.260,-</u>	<u>80.498,-</u>
Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. Bp	21.778,36	60.534,54	69.968,19

*Umsatzsteuernachschau**Tz 4 – Umsatzhinzurechnung im Nachschauzeitraum lt. Bp*

Bei der im Rahmen der Bp durchgeführten Umsatzsteuernachschau wurde festgestellt, dass auch für den Nachschauzeitraum 2012 ein Großteil der Ausgangsrechnungen an Dr. Gerhard Z bisher nicht versteuert wurde. Vom Prüfer wurde daher nachstehender Betrag den erklärten Ziffern hinzugerechnet.

	1-12/2012
Nicht erklärte Einnahmen lt. Bp	100.527,-
+ Sicherheitszuschlag lt. Bp 10%	<u>10.100,-</u>
Hinzurechnung lt. Bp	110.627,-

(...)“

(2) In den **Bescheiden** vom 29.4.2015, deren Aufhebung die Bf. im weiteren Verlauf beantragt hat, setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer bzw. stellte es die Einkünfte auf Grundlage dieser Feststellungen fest.

(3) Mit Eingabe vom 28.4.2016 stellte die Bf. den **Antrag**, die Umsatzsteuerbescheide 2009 – 2012 und die Bescheide über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für 2009 – 2011 **nach § 299 BAO aufzuheben**. Die Bescheide seien am 30.4.2015 zugestellt worden. Der Antrag wurde – auszugsweise wörtlich wiedergegeben – wie folgt begründet:

„Die Betriebsprüfung konnte für die obengenannten Jahre in den Steuererklärungen nicht enthaltene Einnahmen lückenlos feststellen und wurden diese Einnahmen im Detail auch von der Betriebsprüfung lückenlos dokumentiert. Auf Grund dieser lückenlosen Dokumentation konnten die Bemessungsgrundlagen für die Abgaben exakt festgestellt werden und hätte der Sicherheitszuschlag nur den Effekt, die Besteuerungsgrundlagen nicht richtig abzubilden. Zusätzlich ist anzuführen, dass für die festgestellten Einnahmen keinerlei Ausgaben (auch nicht im Schätzungswege) von der Betriebsprüfung angesetzt wurden und ist jedenfalls nach § 115 Abs. 3 BAO wie folgt ausgeführt: Dass auch zu Gunsten des Abgabepflichtigen zu prüfen ist. (...) Die Prüfung auch zu Gunsten des Abgabepflichtigen hat bereits von Amts wegen zu erfolgen. (...) Wir sehen im Hinblick auf die obigen Ausführungen einen Grund gegeben, die obengenannten Bescheide gemäß § 299 BAO aufzuheben und wird der Antrag innerhalb der Jahresfrist des § 302 gestellt. Auch das Ermessen weist eindeutig in diese Richtung: Unter dem Aspekt der Rechtsrichtigkeit darf es keinen Unterschied machen, ob Einnahmen oder Abzugsposten unberücksichtigt geblieben sind. (...) Nach der Judikatur hat bei der Ermessensübung die Rechtsrichtigkeit grundsätzlich Vorrang vor der Rechtsbeständigkeit. (...)“

Mittels Eingabe vom 15.12.2016 (bezeichnet als „Nachtrag“ zum Antrag gemäß § 299 BAO) übermittelte die Bf. die Umsatzsteuer- sowie die Feststellungserklärung und die Einnahmen-/Ausgabenrechnung je für 2012. Ergänzend wurde vorgebracht:

„(...) Die Erhebungen des Nachschauzeitraumes 2012 weisen wesentliche Beträge auf, die allerdings keinen Bezug zur Liegenschaftsbetreuung [der Bf.] im engeren Sinne haben. Es handelt sich dabei um eine Summe von € 85.220,-. [Die Bf.] hat die Kosten für die Erstellung von Förderanträgen der Objekte von Herrn Z (wie zB Gutachten) vorfinanziert und dann die Kostenersätze von Herrn Z erhalten. Es handelt sich daher dabei um durchlaufende Posten ohne Gewinnaufschlag. Die angefallenen Kosten zur Erstellung der Förderanträge wurden nicht aufwandseitig in der Einnahmen-/Ausgabenrechnung [der Bf.] erfasst (...)“

(4) Mit dem nunmehr **angefochtenen Bescheid** wies das Finanzamt den Antrag der Bf. auf Aufhebung der genannten Bescheide ab und begründete dies wie folgt:

„(...) Können die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermittelt werden, so sind sie zu schätzen. Entgegen den Behauptungen im oben genannten Antrag, waren die Einnahmen nicht lückenlos erfasst. Die geltend gemachten Aufwendungen wurden trotz mehrmaliger Aufforderung nicht nachgewiesen.

Entsprechen die Aufzeichnungen nicht den Vorschriften und sind die vorliegenden Mängel geeignet deren sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen, liegt eine Schätzungsberechtigung vor.

Dies war vorliegend der Fall, da die fehlenden Einnahmen nicht bloß geringfügig waren und somit das Ergebnis der Aufzeichnungen nicht mehr glaubwürdig erschien.

Im Spruch rechtswidrige Bescheide liegen somit nicht vor und es war der Antrag abzuweisen.“

(5) Die dagegen erhobene **Beschwerde** begründet die Bf. im Wesentlichen wie folgt:

Die Besteuerungsgrundlagen seien von der Betriebsprüfung offensichtlich lückenlos festgestellt worden, sodass für eine Schätzung bzw. für die Anwendung von Sicherheitszuschlägen keine Grundlage gegeben sei. Unter Verweis auf das Schreiben vom 15.12.2016 sei davon auszugehen, dass in den von der Betriebsprüfung festgestellten Beträgen erhebliche durchlaufende Posten enthalten seien. Eine Befugnis zur Schätzung liege nur dann vor, wenn die Besteuerungsgrundlagen nicht festgestellt werden können. Da die Betriebsprüfung eine lückenlose Auflistung der zugeflossenen Beträge festgestellt habe, bestehe keine Grundlage für eine Schätzung bzw. für die Anwendung von Sicherheitszuschlägen.

(6) Daraufhin führte der Prüfer eine ergänzende Erhebung bei der Bf. durch. In seinem „Ergebnis der Erhebung“ vom 11.7.2017 hält der Prüfer ua. fest:

„Die im Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 19.12.2016 dargestellten Beträge in Höhe von insgesamt € 85.220,00 stellen keine Durchläufer dar, sondern sind zur Gänze Betriebseinnahmen. Für die durchgeführten Leistungen wurden Ausgangsrechnungen erstellt. Die Banküberweisungen der in Rechnung gestellten Beträge wurden in Rahmen der Bp vollständig überprüft.

Die Kosten für die Erstellung von Förderanträgen sowie Kosten für Gutachter wurden nicht wie von [der Komplementärin] behauptet von der [Bf.] getragen, sondern von den Förderstellen bzw. Gutachtern direkt an die Fa. Z verrechnet und von dieser auch bezahlt. Dies ergab eine Erhebung durch die steuerliche Vertretung bei einem der Gutachter, wie mir Frau Mag. H (steuerliche Vertreterin der Bf.) im Rahmen der Nachschau mitteilte. Trotz intensiver Bemühungen seitens der Steuerberatungskanzlei konnte [die Komplementärin] bis zum heutigen Tage weder Kontoauszüge ihres Bankkontos, noch irgendwelche Nachweise bzw. Belege über zusätzliche Betriebsausgaben vorlegen.

Im Einvernehmen mit der steuerlichen Vertreterin (...) sind daher die Beträge von insgesamt € 85.220,00 zur Gänze dem Umsatz und Gewinn für das Jahr 2012 hinzuzurechnen. (...)

Betriebsaufgabe per 16.7.2014 (...)

(7) In der abweisenden **Beschwerdevorentscheidung** führt das Finanzamt folgendermaßen aus:

„(...) Im Zuge einer Außenprüfung für die Jahre 2009-2001 und einer Umsatzsteuernachschau für das Jahr 2012 wurde festgestellt, dass die Betriebseinnahmen nicht in voller Höhe erklärt wurden. Dies führte zu einer Hinzuschätzung.

Es folgte ein Antrag gemäß § 299 BAO. Im Zuge eines damit einhergehenden Beschwerdeverfahrens kam es seitens der Behörde zu einer neuerlichen Überprüfung der geltend gemachten Erfassung der Betriebseinnahmen. Die Einnahmen konnten vom Prüfer nunmehr vollständig geklärt werden.

Die geltend gemachten Beträge in Höhe von € 85.220,- stellten keine Durchläufer dar, sondern waren zur Gänze Betriebseinnahmen.

Die Kosten für die Erstellung von Förderanträgen sowie die Kosten für Gutachter wurden direkt an die Firma Z verrechnet und von dieser auch bezahlt.

Die neuerliche Überprüfung und Feststellung erfolgte einvernehmlich mit der Partei. (...)“

(8) Unter Verweis auf ihre Ausführungen in der Beschwerde stellte die Bf. daraufhin den **Vorlageantrag**.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

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

Die Aufhebung setzt die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus; die bloße Möglichkeit reicht nicht (zB VwGH 20.1.2016, 2012/13/0059).

Bei der Aufhebung auf Antrag bestimmt die Partei den Aufhebungsgrund. Sie gibt im Aufhebungsantrag an, aus welchen Gründen sie den Bescheid für inhaltlich rechtswidrig hält. Die Sache, über die im Rechtsmittelverfahren gegen den den Antrag abweisenden Bescheid zu entscheiden ist, wird durch die Partei im Aufhebungsantrag festgelegt (zB VwGH 22.5.2014, 2011/15/0190; VwGH 26.11.2014, 2012/13/0123; BFG 20.4.2021, RV/5101287/2018).

1. Zur Zurückweisung (betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO):

Gemäß § 101 Abs. 3 BAO sind schriftliche Ausfertigungen, die **in einem Feststellungsverfahren** an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind (§ 191 Abs. 1 lit. a und c), einer nach § 81 vertretungsbefugten Person

zuzustellen. Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung oder Personengemeinschaft als vollzogen, **wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird.**

Die im § 101 Abs. 3 BAO vorgesehene Zustellfiktion betrifft schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren ergehen. Betroffen sind ua. Feststellungen von Einkünften (§ 188); dies ergibt sich aus dem Klammerausdruck im ersten Satz des § 101 Abs. 3 („191 Abs. 1 lit. a und c“).

Die Zustellfiktion setzt die Zustellung der Ausfertigung an die nach § 81 vertretungsbefugte Person **und** den Hinweis auf die Rechtsfolgen (somit auf die Zustellwirkung) in der Erledigung voraus.

Die Bestimmung des § 101 Abs. 3 BAO gilt nicht nur für Feststellungsbescheide, sondern auch für diesbezüglich abändernde (aufhebende) Bescheide, wie zB solche gemäß § 293, § 299 oder § 303 BAO (zB VwGH vom 12.9.1996, 96/15/0161). Folglich gilt diese Zustellfiktion auch für Bescheide, mit denen Anträge auf Abänderung oder Aufhebung im oa. Sinne (rechtswirksam) abgewiesen werden (sollen).

§ 101 Abs. 3 leg. cit. gilt jedoch nicht für die Umsatzsteuer (VwGH 20.10.2004, 2000/14/0114).

Im vorliegenden Fall ist der angefochtene "Bescheid" vom 6.2.2017 unstrittig an die Bf. zu Händen der steuerlichen Vertretung gerichtet; ein Hinweis im Sinne des § 101 Abs. 3 BAO ist der angefochtenen Erledigung des Finanzamtes nicht zu entnehmen. Durch das Fehlen des Hinweises auf die Rechtsfolgen in der angefochtenen Erledigung, ist diese – soweit sie die Feststellung von Einkünften betrifft - nicht rechtswirksam ergangen, sodass sie keinen Bescheidcharakter erlangt hat.

Nach der Judikatur sind Beschwerden gegen Schriftstücke ohne Bescheidcharakter als unzulässig zurückzuweisen (zB VwGH 15.2.2006, 2005/13/0179; VwGH 11.11.2010, 2010/17/0066). Eine dagegen eingebrachte Beschwerde ist demzufolge gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückzuweisen.

Betreffend die Teilung des Spruches in I.) und II.) ist nochmals darauf hinzuweisen, dass § 101 Abs. 3 BAO für die Umsatzsteuer nicht gilt (s. oben). Die unternehmerisch tätige KEG ist im Umsatzsteuerverfahren Partei und Steuersubjekt. Aus diesem Grund ist der angefochtene Bescheid, soweit er über den Antrag auf Aufhebung betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2009 - 2012 abspricht, jedenfalls rechtswirksam ergangen.

Aus den dargelegten Gründen war die Beschwerde, soweit sie die Abweisung des Antrages auf Aufhebung der Feststellungsbescheide nach § 188 BAO betraf, als unzulässig zurückzuweisen (s. auch die Entscheidung des BFG vom 2.11.2016, RV/7105398/2015, welche die Bf. betraf).

2. Zur Abweisung (betreffend Umsatzsteuer):

Die Bf. begründet die Rechtswidrigkeit jener Bescheide, deren Aufhebung sie begehrt, zum Einen damit, dass eine Schätzungsberechtigung dem Grunde nach nicht vorgelegen sei. Zum Anderen seien für die hinzugerechneten Einnahmen auch entsprechende Ausgaben anzusetzen. In einer den Aufhebungsantrag ergänzenden Eingabe wurde zudem geltend gemacht, im Jahr 2012 seien Beträge von insgesamt € 85.220,- bloß als durchlaufende Posten anzusehen.

Zur Verhängung von Sicherheitszuschlägen (Schätzung):

Dem Finanzamt sind auf Grund einer Kontrollmitteilung zahlreiche Ausgangsrechnungen der Bf. an Herrn Dr. Z bekannt geworden. Diese blieben unbestrittenermaßen in den Abgabenerklärungen der Bf. (zum Teil) außer Ansatz. Die Abgabenbehörde stellte der Summe der an Dr. Z verrechneten Nettoerlöse die von der Bf. erklärten Erlöse gegenüber und rechnete die so ermittelten Differenzbeträge den erklärten Ergebnissen hinzu (s. oben unter 1). Im Ausmaß von 10% der hinzurechneten (nachweislich nicht erklärten) Differenzbeträge verhängte sie zudem Sicherheitszuschläge.

Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages (Gefährdungs- oder Risikozuschlages) gehört zu den Elementen einer Schätzung (zB VwGH 26.11.1996, 92/14/0212; VwGH 11.12.2003, 2000/14/0113; VwGH 25.2.2004, 2000/13/0050, 0060, 0061; VwGH 20.10.2009, 2006/13/0164). Diese Schätzungsmethode geht davon aus, dass es bei mangelhaften Aufzeichnungen wahrscheinlich ist, dass nicht nur nachgewiesenermaßen nicht verbuchte Vorgänge, sondern auch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden (zB VwGH 25.1.2006, 2001/13/0274; VwGH 24.3.2009, 2006/13/0150; VwGH 28.10.2010, 2009/15/0011; VwGH 17.11.2010, 2007/13/0078; VwGH 2.10.2014, 2012/15/0123).

Sicherheitszuschläge setzen voraus, dass Vorgänge nachgewiesenermaßen nicht erfasst wurden (*Ritz/Koran*, BAO 7. Auflage, § 184 Tz 18). Werden aber Erlöse vom Steuerpflichtigen nachweislich steuerlich nicht erklärt bzw. nicht erfasst, ist die Abgabenbehörde jedenfalls zur Verhängung von Sicherheitszuschlägen berechtigt, da die Wahrscheinlichkeit besteht, dass auch weitere bislang nicht bekannt gegebene Erlöse nicht erfasst worden sind.

Die in der Beschwerde behauptete „*lückenlose Auflistung der zugeflossenen Beträge*“ durch die Betriebsprüfung kann sich nur auf jene Umsätze beziehen, für welche dem Finanzamt im Wege einer Kontrollmitteilung entsprechende Rechnungen zur Kenntnis gelangt sind. Dass diese nachweislich erzielten Umsätze in den Aufzeichnungen bzw. Steuererklärungen der Bf. nicht in voller Höhe erfasst wurden, steht außer Streit.

Damit besteht aber nach oa. Rechtslage die Wahrscheinlichkeit, dass auch weitere Vorgänge bislang nicht erfasst wurden. Das Finanzamt war daher im Beschwerdefall jedenfalls berechtigt, Sicherheitszuschläge zu verhängen.

Dass dies im vorliegenden Fall im Ergebnis völlig zu Recht erfolgte, ist auch aus folgendem (weiteren) Grund evident:

Mit der oben dargestellten Vorgangsweise, den erklärten Ergebnissen die Differenzbeträge hinzuzurechnen, welche sich aus der Gegenüberstellung der Summen der Nettoerlöse aus den (nachträglich) bekannt gewordenen Ausgangsrechnungen an Dr. Z und den (bislang) erklärten Erlösen ergeben, hat das Finanzamt (zunächst) nur jene Erlöse erfasst, die ausschließlich Leistungen betreffen, die an Dr. Z erbracht wurden. Die Bf. erzielte aber nachweislich auch Erlöse aus Geschäften mit anderen Kunden, wie etwa eine – ebenfalls via Kontrollmitteilung bekannt gewordene - Rechnung an die ***GmbH & Co KG vom 31.3.2011 über € 1.200,- (brutto) belegt („*Gesamtwerbepauschale inkl. 5.000 Stück Flugblätter*“). Diese Rechnung enthält überdies im Gegensatz zu den Ausgangsrechnungen an Dr. Z keine laufende Nummer (!).

Das Finanzamt konnte also völlig zu Recht davon ausgehen, dass neben den nachweislich nicht erklärten, durch nachträglich bekannt gewordene Rechnungen zweifelsfrei dokumentierten Erlösen noch weitere Erlöse nicht erfasst wurden bzw. dass die Bf. nicht nur Umsätze aus der Geschäftsbeziehung mit Dr. Z erzielte, sondern dass sie auch Umsätze aus Leistungen gegenüber anderen Geschäftspartnern tätigte.

Die Verhängung von Sicherheitszuschlägen erfolgte daher jedenfalls zu Recht, sodass aus diesem Grund keine Rechtswidrigkeit der (Umsatzsteuer-)Bescheide vom 29.4.2015 vorlag.

Zur Berücksichtigung von „Ausgaben“ (Schätzung zugunsten der Bf.):

Da die Beschwerde, soweit sie die Feststellung von Einkünften betrifft, mit vorliegender Entscheidung aus den oa. Gründen als unzulässig zurückzuweisen war, ist materiell-rechtlich nur noch über die Abweisung des Aufhebungsantrages betreffend *Umsatzsteuer* abzusprechen.

Die Bf. begehrt in ihrem Aufhebungsantrag explizit die Berücksichtigung von (ertragsteuerlichen) Abzugsposten. Eine Schätzung von Vorsteuern wird nicht beantragt.

Wie oben ausgeführt, bestimmt bei der Aufhebung auf Antrag die Partei den Aufhebungsgrund: Die Sache, über die im Rechtsmittelverfahren gegen den den Antrag abweisenden Bescheid zu entscheiden ist, wird durch die Partei im Aufhebungsantrag festgelegt (*Ritz/Koran*, BAO 7. Auflage, § 299 Tz 28a; sowie die oa. Rechtsprechung).

Da eine Rechtswidrigkeit mangels Berücksichtigung von Vorsteuern im zugrundeliegenden Antrag gar nicht geltend gemacht wird, ist es dem BFG auf Grund der dargestellten Rechtslage

verwehrt, eine allfällige Vorsteuerabzugsberechtigung zu prüfen (geschweige denn zu gewähren).

Aber selbst wenn man den Antrag auf Berücksichtigung von „Ausgaben“ zugunsten der Bf. dergestalt auslegen wollte, dass davon mit diesen Ausgaben korrespondierende Vorsteuerbeträge mitumfasst sein sollten, wäre damit für die Bf. nichts gewonnen:

Nach der Judikatur können abzugsfähige Vorsteuern nur dann im Schätzungswege ermittelt werden, wenn als erwiesen angenommen werden kann, dass dem Unternehmer entsprechende Vorsteuern in Rechnung gestellt wurden (zB VwGH 31.3.1998, 93/13/0051). Ob diese materiell-rechtliche Voraussetzung (also die tatsächliche Rechnungserteilung) erfüllt war, ist eine Beweisfrage, wobei die Beweislast den Unternehmer trifft (*Kollmann* in Melhardt/Tumpel, UStG³, § 12 Rz 42).

Im Beschwerdefall wurde nicht behauptet, dass der Bf. in den Streitjahren (weitere) – bislang nicht erfasste – Rechnungen ausgestellt worden wären, welche zum Vorsteuerabzug berechtigt hätten.

Nach Ansicht des BFG ist auch nicht davon auszugehen, dass derartige vorsteuerabzugsfähigen Rechnungen vorgelegen sind. Die Hinzurechnung des Finanzamtes erfolgte auf Grund nachweislich vorhandener (der Behörde mittels Kontrollmitteilung erst nachträglich bekannt gewordener) Ausgangsrechnungen der Bf. Im Gegensatz dazu konnte die Bf. keine korrespondierenden Eingangsrechnungen beibringen, obwohl seitens des Finanzamtes im Rechtsmittelverfahren eine nochmalige Überprüfung in Form einer Nachschau durchgeführt wurde. In diesem Zusammenhang ist auf das Ergebnis dieser Nachschau vom 11.7.2017 zu verweisen, welches der Bf. vom BFG zur Kenntnis übermittelt wurde. Darin hält die Abgabenbehörde ua. fest: *„Trotz intensiver Bemühungen seitens der Steuerberatungskanzlei konnte [die Komplementärin] bis zum heutigen Tage weder Kontoauszüge ihres Bankkontos noch irgendwelche Nachweise bzw. Belege über zusätzliche Betriebsausgaben vorlegen.“*

Zudem beinhalten die von der Abgabenbehörde hinzugerechneten Ausgangsrechnungen zu einem beträchtlichen Teil Leistungen wie zB (mehrfach) *„Bauaufsicht“* (zB Rechnungen Nr. 13/10, 25/10, 39/10, 78/10, 01/12, 31/12, 40/12 uva.), *„Begehung und Verhandlung“* mit Behörden (zB Rechnungen 22/12, 60/12 etc.), *„die Übergabe“* diverser Wohnungen und Geschäftslokale (zB Rechnungen 20/09, 21/09, 34/09, 86/10, uva.), *„Kaufs- und Finanzierungsabwicklungen“* (zB Rechnungen 14, 15 und 94/12) und *„Verkaufsverhandlungen“* (zB Rechnung 88/12), also Leistungen, denen – soweit erkennbar – keine vorsteuerabzugsfähigen (Eingangs-)Rechnungen gegenüberstehen.

Es besteht sohin nach Auffassung des BFG kein Anhaltspunkt dafür, dass neben den bereits in den Abgabenerklärungen erfassten noch weitere (bislang nicht erfasste) Vorsteuerbeträge zu berücksichtigen wären.

Die für eine Aufhebung erforderliche „Gewissheit“ (im oa. Sinne) liegt – trotz ergänzender Bemühungen und Erhebungen des Finanzamtes – nicht vor.

Zu den behaupteten durchlaufenden Posten (betreffend das Jahr 2012):

In der ergänzenden Eingabe vom 15.12.2016 brachte die Bf. vor, im Jahr 2012 habe sie „durchlaufende Posten ohne Gewinnaufschlag“ vereinnahmt, welche ihr einnahmenseitig nicht gewinnwirksam hinzuzurechnen seien.

Diesbezüglich ist abermals auf das Ergebnis der nachträglichen Nachschau des Finanzamtes vom 11.7.2017 zu verweisen: Diesem zufolge stellen die behaupteten Durchläufer „keine Durchläufer dar, sondern sind zur Gänze Betriebseinnahmen. Für die durchgeführten Leistungen wurden Ausgangsrechnungen erstellt. Die Banküberweisungen der in Rechnung gestellten Beträge wurden in Rahmen der Bp vollständig überprüft. Die Kosten für die Erstellung von Förderanträgen sowie Kosten für Gutachter wurden nicht wie von [der Komplementärin] behauptet von der [Bf.] getragen, sondern von den Förderstellen bzw. Gutachtern direkt an die Fa. Z verrechnet und von dieser auch bezahlt. Dies ergab eine Erhebung durch die steuerliche Vertretung bei einem der Gutachter, wie mir Frau Mag. H (steuerliche Vertreterin der Bf.) im Rahmen der Nachschau mitteilte. (...)“.

Ein echter durchlaufender Posten ist nur gegeben, wenn die Vereinnahmung und die Verausgabung sowohl für fremde Rechnung als auch im fremden Namen erfolgen (zB Ruppe/Achatz, UStG⁴, § 4 Tz 128). Den dem BFG vorliegenden Rechnungen des Jahres 2012 ist allerdings nicht zu entnehmen, dass diese (lediglich) im fremden Namen und auf fremde Rechnung ausgestellt worden wären.

Die Bf. ist den oa. ergänzenden Erhebungsergebnissen vom 11.7.2017 nicht weiter entgegengetreten.

Auch unter diesem Aspekt war sohin eine Rechtswidrigkeit der Umsatzsteuerbescheide vom 29.4.2015 nicht gegeben, weshalb die Beschwerde gegen die Abweisung des Antrages auf Aufhebung dieser Bescheide letztendlich als unbegründet abzuweisen war.

3. Zur 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.

Das BFG konnte sich in der vorliegenden Entscheidung auf die in der Begründung zitierte Rechtsprechung stützen. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung lag daher nicht vor, weshalb die Revision an den VwGH nicht zugelassen werden konnte.

Graz, am 20. März 2023