



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Centra-Consult, Wirtschaftstreuhand und BeratungsgesmbH, 1010 Wien, Jasomirgottstr. 6/3/7a, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 24. Februar 2003 betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2001, entschieden:

Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2001 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Der angefochtene Bescheid betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2001 wird gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl. Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Strittig ist einerseits, ob die von der Firma R im Streitjahr an die Berufungswerberin (Bw.) gelegten Rechnungen zum Vorsteuerabzug berechtigen, andererseits der Ansatz einer verdeckten Ausschüttung.

Die Bw. wurde an der Adresse Y, als Schlosserei (verbunden mit einer Schmiede) gegründet. An dieser Adresse befindet sich aber lediglich das Büro der Bw. Die eigentliche Betriebsstätte ist auf dem Gelände eines Kunden, der Firma J in einer Halle untergebracht, in der die Auftragsarbeiten durchgeführt werden.

Geschäftsführer (GF) waren im Streitjahr Herr A und seit 28. März 2001 auch Herr B.

An der Gesellschaft waren im Streitjahr lt. Firmenbuch (FN 8099s) folgende Gesellschafter beteiligt:

Gesellschafter:	Stammeinlage €	%-Anteil
C	7.000	20 %
A	<u>28.000</u>	<u>80 %</u>
Summe:	35.000	100 %

Bei der Bw. fand für den Zeitraum Jänner bis November 2001 eine UVA-Prüfung statt, wobei u.a. folgende Feststellungen getroffen und in der Niederschrift vom 2. Dezember 2002 wie folgt dargestellt wurden:

- Lt. Tz. 1 seien im Prüfungszeitraum auf Grund von Eingangsrechnungen der Firma R Vorsteuern i.H.v. 419.000 S geltend gemacht worden.
- Da aber eine unternehmerische Tätigkeit der Firma R für das Jahr 2001 nicht nachgewiesen habe werden können (Ablauf Mietvertrag und Abmeldung sämtlicher Arbeiter per Dezember 2000) seien die o.a. Vorsteuerbeträge nicht abzugsfähig.
- Lt. Tz. 2 handle es sich aus dem selben Grund bei den geltend gemachten Aufwendungen aus Fremdleistungen i.H.v. 2.514.000 S (inkl. USt) um Deckungsrechnungen. Der tatsächliche Aufwand werde daher gem. § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt und mit 1.257.000 S (= 50 % v. 2.514.000 S) anerkannt.
- Die Differenz i.H.v. 1.257.000 S stelle eine verdeckte Ausschüttung i.H.v. 1.676.000 S (= 1.257.000 + 419.000) dar, wobei die Kapitalertragsteuer i.H.v. 419.000 S (= 1.676.000 x 25 %) von der Bw. getragen werde.

Das Finanzamt folgte in den erlassenen Sachbescheiden den Feststellungen der Betriebsprüfung und führt in ihrer Begründung wie folgt aus:

- Die in der am 22. November 2002 eingebrachten Umsatzsteuererklärung ausgewiesenen Vorsteuerbeträge seien gem. der Niederschrift über die Umsatzsteuersonderprüfung vom 2. Dezember 2002 i.H.v. 419.000 S (= Eingangsrechnungen der Firma R) zu kürzen.
- Da eine unternehmerische Tätigkeit der Firma R für das Jahr 2001 nicht habe nachgewiesen werden können (Ablauf des Mietvertrages per Dezember 2000 und Abmeldung sämtlicher Arbeiter ebenfalls per Dezember 2000) seien die angeführten Vorsteuerbeträge nicht abzugsfähig.
- Da eine unternehmerische Tätigkeit der Firma R für das Jahr 2001 nicht habe nachgewiesen werden können, handle es sich bei den geltend gemachten Aufwendungen aus Fremdleistungen i.H.v. netto 2.095.000 S um Deckungsrechnungen.

- Der tatsächliche Aufwand werde daher gem. § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt und mit netto 1.047.500 S anerkannt.

Der Gewinn sei um 1.047.500 S (= 50 % von 2.095.000) zu erhöhen.

- Die Differenz i.H.v. netto 1.047.500 S stelle eine verdeckte Ausschüttung dar.

Der Bw. erhob gegen die o.a. Bescheide Berufung und begründet diese im Wesentlichen folgendermaßen:

- Die Berufungsausführungen vom 4. Dezember 2002 und 29. Jänner 2003 zum Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für den Zeitraum Jänner bis November 2001 seien auch Teil dieser Berufung.
- Die Rechnungen der Firma R wiesen keine formellen Mängel auf.
- Sämtliche von der Abgabenbehörde abverlangten Beweismittel (Bestandsvertrag, Schreiben anderer Behörden an die Firma R) wiesen aus, dass das Unternehmen mindestens bis März 2001 an der angegebenen Adresse ansässig gewesen sei.
- Das Finanzamt habe es unterlassen, den Vermieter über die tatsächliche Dauer des Mietverhältnisses einzuvernehmen.
- Zu allen Rechnungen seien Leistungsnachweise vorgelegt worden, die vom Finanzamt nicht beanstandet worden seien.
- Die bloße Behauptung des Finanzamtes es handle sich um "Deckungsrechnungen", ohne dies näher zu begründen, sei aber keinesfalls bereits ein Nachweis dafür, dass sich die Gesellschafter etwas zugewandt hätten.
- Gem. § 162 BAO sei zu keinem Zeitpunkt der Geldfluss an die Firma R in Frage gestellt worden.
- Die Bw. halte ergänzend fest, dass sämtliche Zahlungen an die Firma R auf dem Bankwege (die Überweisungen seien auf das Konto 6704 bei der Raiffeisenbank Q vorgenommen worden) erfolgt seien, sodass schon aus diesem Grunde eine verdeckte Ausschüttung denkunmöglich sei.
- Sogar die Gebietskrankenkasse habe bis März 2001 erfolgreich an die Firma R zugestellt, obwohl sie angeblich seit Juli 2000 nicht mehr an dieser Adresse firmiert haben solle.
- Die Bw. beantrage somit die erklärungskonforme Veranlagung zur Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2001.

Da damit zu rechnen war, die Bw. werde auf eine abweisende Berufungsvorentscheidung mit Vorlageantrag reagieren, wurde aus diesem Grunde vom Finanzamt eine Berufungsvorentscheidung nicht erlassen.

Gem. § 276 Abs. 3 BAO legte das Finanzamt die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz direkt vor.

Mit Schriftsatz vom 2. September 2005 wurde seitens der oberösterreichischen Gebietskrankenkasse mitgeteilt, dass durch den Dienstgeber "R" die

Sozialversicherungsbeiträge tatsächlich nur bis zum Beitragszeitraum Jänner 2001 bezahlt worden seien. Die letzte Abmeldung sei mit 12. Jänner 2001 erfolgt.

Auf Grund eines Vorhaltes der Abgabenbehörde zweiter Instanz ergänzte die Bw. im Schriftsatz vom 22. September 2006 ihr Berufungsbegehren wie folgt:

- Die Bw. lege alle strittigen Rechnungen in Kopie mit den zugehörigen Bankbelegen der Abgabenbehörde vor.
- Weiters werde festgehalten, dass die Kontaktaufnahme zur Firma R entweder schriftlich, telefonisch oder privat erfolgt sei, wobei der GF G vorwiegend im Büro der Bw. in Wien vorgesprochen habe.

Die Bw. lege Beispiele für Bestellungen bis Juli 2001 vor.

Nach Bezahlung der letzten Rechnung im August 2001 seien die Kontakte der Bw. zur Firma R abgebrochen worden und es bestünden auch keinerlei Verbindungen mehr zum GF der Firma R.

- Die Anmeldungen zur zuständigen Gebietskrankenkasse sowie die Bezahlung der Beiträge seien von der Bw. am Beginn und während der Zusammenarbeit kontrolliert worden. Wann die letzte Abmeldung tatsächlich erfolgt sei, könne jedoch vom GF der Bw. nicht beurteilt werden.
- Die Bw. habe ihre Bestellungen an die Geschäftsadresse der Firma R gesandt. Die Bezahlung der Rechnungen sei auf das angegebene Bankkonto der Firma R erfolgt.
- Weiters weise die Bw. darauf hin, dass die Bestätigung der Gebietskrankenkasse für Februar 2001 ausgestellt am 22. März 2001 auf die angeführte Adresse M ausgestellt gewesen sei.

Der Vorhalt der Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 3. November 2006 an den gewerberechtlichen Geschäftsführer H der Firma R blieb bis dato unbeantwortet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wurde von der Abgabenbehörde als erwiesen angenommen:

Die Firma R wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 19. August 1992 gegründet. Der handelsrechtliche Geschäftsführer war seit 30. September 1999 der zu 100 % am Stammkapital beteiligte Herr G.

Mit Antrag des handelsrechtlichen GF vom 10. Jänner 2000 wurde Herr H gem. § 39 Abs. 2 GewO zum gewerberechtlichen GF der Firma R bestellt.

Lt. Firmenbuch FN 90468g wurde die Firma R am 22. Oktober 2002 amtswegig gelöscht.

Mit Verschmelzungsvertrag vom 29. August 2006 wurde die Firma BB mit der Firma CC verschmolzen.

Die Firmenadresse der Firma R an der sie bis einschließlich Juli 2000 wirkte, lautete M.

Die Bw. begehrt aus folgenden vorgelegten Rechnungen der Firma R einen Vorsteuerabzug i.H.v. 419.000 S:

Datum	ReNr.	Re-Betrag (exkl. USt)	20 % USt	Re-Betrag (inkl. USt)
3.1.2001	103/01	200.000	40.000	240.000
5.2.2001	112/01	260.000	52.000	312.000
3.5.2001	158/01	230.000	46.000	276.000
31.5.2001	172/01	270.000	54.000	324.000
11.6.2001	174/01	250.000	50.000	300.000
3.7.2001	186/01	300.000	60.000	360.000
11.7.2001	187/01	70.000	14.000	84.000
31.7.2001	189/01	190.000	38.000	228.000
1.8.2001	195/01	70.000	14.000	84.000
7.8.2001	196/01	170.000	34.000	204.000
20.8.2001	197/01	85.000	17.000	102.000
Summe:		2.095.000	419.000	2.514.000

Diese Rechnungen weisen folgende Rechnungsmängel gem. § 11 UStG 1994 auf:

Datum	ReNr.	Rechnungsmängel:
3.1.2001	103/01	Ausstelleradresse M unrichtig, da dort keine Geschäftstätigkeit ab August 2000 mehr nachgewiesen werden konnte kein Leistungszeitraum fehlender Leistungsumfang
5.2.2001	112/01	Ausstelleradresse M unrichtig, da dort keine Geschäftstätigkeit ab August 2000 mehr nachgewiesen werden konnte kein Leistungszeitraum fehlender Leistungsumfang
3.5.2001	158/01	Ausstelleradresse M unrichtig, da dort keine Geschäftstätigkeit ab August 2000 mehr nachgewiesen werden konnte
31.5.2001	172/01	Ausstelleradresse M unrichtig, da dort keine Geschäftstätigkeit ab August 2000 mehr nachgewiesen werden konnte fehlender Leistungsumfang
11.6.2001	174/01	Ausstelleradresse M unrichtig, da dort keine Geschäftstätigkeit ab August 2000 mehr nachgewiesen werden konnte kein Leistungszeitraum fehlender Leistungsumfang
3.7.2001	186/01	Ausstelleradresse M unrichtig, da dort keine

		Geschäftstätigkeit ab August 2000 mehr nachgewiesen werden konnte kein Leistungszeitraum fehlender Leistungsumfang
11.7.2001	187/01	Ausstelleradresse M unrichtig, da dort keine Geschäftstätigkeit ab August 2000 mehr nachgewiesen werden konnte kein Leistungszeitraum fehlender Leistungsumfang
31.7.2001	189/01	Ausstelleradresse M unrichtig, da dort keine Geschäftstätigkeit ab August 2000 mehr nachgewiesen werden konnte fehlender Leistungsumfang
1.8.2001	195/01	Ausstelleradresse M unrichtig, da dort keine Geschäftstätigkeit ab August 2000 mehr nachgewiesen werden konnte fehlender Leistungsumfang
7.8.2001	196/01	Ausstelleradresse M unrichtig, da dort keine Geschäftstätigkeit ab August 2000 mehr nachgewiesen werden konnte
20.8.2001	197/01	Ausstelleradresse M unrichtig, da dort keine Geschäftstätigkeit ab August 2000 mehr nachgewiesen werden konnte fehlender Leistungsumfang

Weiters wird davon ausgegangen, dass die Firma R die letzte Mietzahlung im Juli 2000 an den Vermieter leistete und sich somit die Firma nicht mehr ab August 2000 an der angeführten Rechnungsadresse befand.

Selbst der Briefkasten ist seit August 2000 nicht mehr von der Firma R entleert worden.

Schließlich hat die Firma R im Streitjahr auch über keine Dienstnehmer mehr verfügt (siehe Schreiben der Gebietskrankenkasse vom 2. September 2005).

Dieser Sachverhalt ist den umfangreichen Erhebungen der Betriebsprüfung, insbesondere den Niederschriften vom 19. Oktober 2001 und 2. Dezember 2002 sowie dem Schriftsatz vom 15. Jänner 2003, zu entnehmen.

Umsatzsteuer:

Strittig im Bereich der Umsatzsteuer ist die Zulässigkeit des Vorsteuerabzuges der Bw. aus Eingangsrechnungen der R, denen es an der Angabe der richtigen Ausstelleradresse, des Leistungszeitraumes sowie der Angabe des Leistungsumfanges mangelt (lt. o.a. Tabelle).

Gemäß § 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 können Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an sie gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für ihr Unternehmen ausgeführt worden sind, abziehen.

§ 11 Abs. 1 UStG 1994 bestimmt, dass Rechnungen die folgenden Angaben enthalten müssen:

1. den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;

2. den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung;
3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;
4. den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt. Bei Lieferungen oder sonstigen Leistungen, die abschnittsweise abgerechnet werden (z.B. Lebensmittellieferungen) genügt die Angabe des Abrechnungszeitraumes, soweit dieser einen Kalendermonat nicht übersteigt;
5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4) und
6. den auf das Entgelt (Z. 5) entfallenden Steuerbetrag.

Der Vorsteuerabzug setzt somit unter anderem voraus, dass in der Rechnung jener Unternehmer ausgewiesen wird, der die Leistung erbracht hat. Enthalten demnach Rechnungen Namen und Anschrift eines (vorgeblichen) Lieferanten bzw. Leistenden, der unter der angegebenen Anschrift gar nicht existiert, ist der Vorsteuerabzug wegen der oben wiedergegebenen Bestimmung des § 11 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994 zu versagen.

Dabei schließt für sich allein schon die Angabe einer falschen Adresse des leistenden Unternehmers die Berechtigung des Leistungsempfängers zum Vorsteuerabzug aus (vgl. etwa VwGH 14.01.1991, 90/15/0042, VwGH 28.05.1997, 94/13/0230).

In Bezug auf die Eingangsrechnungen der Firma R hat die Betriebsprüfung unter anderem festgestellt, dass an den auf den Rechnungen aufscheinenden Anschriften diese Firma im Streitjahr nicht mehr dort ansässig gewesen ist.

Den diesbezüglichen Feststellungen der Betriebsprüfung

- an der auf den Rechnungen der Firma R angegebenen Anschrift M habe es lt. Auskunft des Vermieters im Streitjahr weder mit dieser Gesellschaft noch mit deren Geschäftsführer ein aufrechtes Mietverhältnis gegeben (der Mietvertrag wurde nur auf bestimmte Zeit bis 31. Dezember 2000 abgeschlossen; tatsächliche Auflösung des Mietverhältnisses fand jedoch bereits Ende Juli 2000 statt, da ab August 2000 bis Dezember 2000 keine Mietzahlungen mehr erfolgten und die eingelangte Post auch nicht mehr abgeholt wurde)
- die Räumlichkeiten wurden vom Vermieter ab Februar 2001 wieder neu einer Fremdfirma vermietet

hat nun die Bw. in keinem ihrer Schriftsätze substantielle Einwendungen entgegengesetzt.

Ihr einziges Vorbringen geht dahin, dass sie im Betriebsprüfungsverfahren Firmenbuchauszüge vorgelegt hat, wonach bei der Firma R die auf den Rechnungen aufscheinende Adresse auch im Firmenbuch als Geschäftsanschrift angegeben ist. Wenn die Bw. damit andeuten will, dass sie im "guten Glauben" auf die Richtigkeit dieser Angaben

gehandelt hat, wird sie lediglich darauf hingewiesen, dass, wenn jemand für Leistungen einer Firma Rechnungen akzeptiert, ohne deren Existenz und Rechnungsanschrift zu überprüfen, der Hinweis auf den guten Glauben z.B. im Hinblick auf einen Firmenstempel nicht für den Vorsteuerabzug ausreicht.

Die (spätere) Ungreifbarkeit eines Leistungserbringers wird damit zum Risiko des Leistungsempfängers, wobei der Verwaltungsgerichtshof keinen Grund für eine Überwälzung dieses Risikos auf die Abgabenbehörde sieht (vgl. VwGH 28.05.1997, 94/13/0230).

Die Versagung der von der Bw. geltend gemachten Vorsteuer aus den betreffenden Eingangsrechnungen der Firma R stellt sich deshalb für den unabhängigen Finanzsenat wegen des Fehlens der jeweils richtigen Anschrift als rechtmäßig dar.

Zusätzlich hat die Betriebsprüfung im Bereich der Umsatzsteuer eine Vorsteuerkürzung im Zusammenhang mit jenen Eingangsrechnungen vorgenommen, bei denen kein Leistungszeitraum angegeben war. Nach der oben wiedergegebenen Bestimmung des § 11 Abs. 1 Z 4 UStG 1994 muss eine Rechnung aber zwingend den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt, enthalten, widrigenfalls kein Vorsteuerabzug gemäß § 12 UStG 1994 möglich ist.

Selbst im Falle der Vorlage von berichtigten Rechnungen ist festzuhalten, dass, wenn erst Jahre nach der erfolgten Lieferung oder sonstigen Leistung (etwa im Rahmen eines Berufungsverfahrens) eine den Formvorschriften des UStG 1994 entsprechende Rechnung ausgestellt wird, auch erst in diesem Zeitpunkt der Anspruch auf den Vorsteuerabzug besteht (vgl. VwGH 18.11.1987, 86/13/0204).

Die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2001 ist deshalb als unbegründet abzuweisen.

Körperschaftsteuer:

Gem. § 289 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen im Sinne des § 115 Abs. 1 BAO unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung des Bescheides befunden hat.

Im Bereich der Gewinnermittlung ist die Betriebsprüfung davon ausgegangen, dass eine unternehmerische Tätigkeit der Firma R im Streitjahr nicht vorliegt, es sich bei den geltend gemachten Aufwendungen aus Fremdleistungen i.H.v. 2.095.000 S (exkl. USt) um Deckungsrechnungen handelt, um Personalaufwendungen für "Schwarzarbeiter" abzudecken.

Diesbezüglich wurden jedoch nicht sämtliche Zahlungen aus diesen Deckungsrechnungen als verdeckte Ausschüttung angesetzt, sondern wurden im Schätzungswege gem. § 184 BAO mit 50 % der bisher geltend gemachten Aufwendungen anerkannt, da unbestritten sei, dass die fakturierten Leistungen von unangemeldeten Arbeitern durchgeführt wurden, die nach den Erfahrungen in der Baubranche üblicherweise nur die Hälfte der ausgewiesenen Beträge erhalten.

Die Differenz zwischen fiktivem Lohnaufwand und dem nicht anerkannten Fremdleistungsaufwand zuzüglich der nicht anerkannten Vorsteuerbeträge hat die Betriebsprüfung als verdeckte Ausschüttung an die Gesellschafter der Bw. behandelt. Unter verdeckten Ausschüttungen im Sinne des § 8 Abs. 2 KStG 1988 sind Vorteile zu verstehen, die eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern aus ihrem Vermögen in einer nicht als Gewinnausschüttung erkennbaren Form außer der Dividende oder sonstigen offenen Gewinnverteilung, gleichviel unter welcher Bezeichnung gewährt, die sie anderen Personen, die nicht ihre Gesellschafter sind, nicht oder nicht unter den gleichen günstigen Bedingungen zugestehen würde (vgl. VwGH 31.03.1998, 96/13/0121, 0122).

Dies bedeutet für den vorliegenden Fall Folgendes:

Aus den vorgelegten Akten ist für die Abgabenbehörde zweiter Instanz nicht ersichtlich, dass es tatsächlich zu einer Vorteilszuwendung an die Gesellschafter der Bw. gekommen ist, da seitens des Finanzamtes nicht dokumentiert worden ist, dass es tatsächlich zu einem Rückfluss der überwiesenen Beträge gekommen ist.

Eine Begründung damit, dass Schwarzarbeiter bezahlt wurden, reicht jedenfalls nicht aus, um Betriebsausgaben zu kürzen bzw. dass die Zahlungen nicht in voller Höhe erfolgt seien.

Es wird daher Aufgabe des Finanzamtes sein, vor der Erlassung eines neuen Bescheides betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2001 die fehlenden Ermittlungsschritte wie folgt nachzuholen:

Auftrags- und Leistungsüberprüfung – entspricht der Wert der Leistung auch dem geleisteten Entgelt, Zeugeneinvernahme des gewerberechtlichen GF H, Erhebungen betreffend einer eventuellen Änderung der Auftragshöhe und Zahlungsweisen im Jahre 2001 im Vergleich zu den Vorjahren, Erhebungen bei den übrigen Geschäftspartnern der Firma R im Jahre 2001 lt. den beim Finanzamt Linz aufliegenden Kontrollmitteilungen, Erhebungen betreffend des Geldrückflusses an die Gesellschafter der Bw., Erhebung der Zugriffsberechtigten und event. Öffnung von Bankkonten der Firma R etc. und Erhebungen bei der steuerlichen Vertretung der Firma R.

Zweckdienlich wäre es, den ehemaligen steuerlichen Vertreter sowie den gewerberechtlichen GF Herrn H der Firma R als Zeuge einzuvernehmen (ein Vorhalt des UFS wurde bis dato nicht beantwortet), um Klarheit über die geschäftliche Tätigkeit der Firma R im Jahre 2001 zu

erhalten, sowie wer auf ihre Bankkonten Zugriff gehabt hat. Weiters fehlen Erhebungen hinsichtlich der verantwortlichen Personen betreffend Finanzgebarung und Buchhaltung. Dass für die Firma R auch im Jahre 2001 noch geschäftliche Aktivitäten gesetzt wurden, ist u.a. den bis 12. April 2001 eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen sowie div. Kassa-Eingangsberechnungen anderer Geschäftspartner bis inkl. 22. Oktober 2001 zu entnehmen.

Die vorstehenden Ausführungen zeigen deutlich, dass der Sachverhalt in wesentlichen Punkten unerhoben geblieben ist und bei Durchführung der erforderlichen Ermittlungen ein anders lautender Bescheid ergehen hätte können.

Ob nach der Aufhebung tatsächlich ein anders lautender Bescheid zu erlassen sein wird, hängt vom Ergebnis des nach Erlassung des Aufhebungsbescheides durchgeführten Ermittlungsverfahrens ab.

Aus den obigen Ausführungen ergibt sich, dass wesentliche Ermittlungen unterblieben sind, weshalb die Voraussetzungen für eine ins Ermessen gelegte Zurückverweisung der Sache gem. § 289 Abs. 1 BAO vorliegen.

Bei der Entscheidung, ob der angefochtene Bescheid unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben werden soll, handelt es sich um eine Ermessensentscheidung, die unter Bedachtnahme auf die Bestimmungen des § 20 BAO zu treffen ist. Entsprechend dieser Bestimmung sind Ermessensentscheidungen innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen des Ermessens nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen.

Unter Billigkeit versteht die ständige Rechtsprechung die Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei, unter Zweckmäßigkeit das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben (vgl. Ritz BAO-Kommentar, 3. Auflage, Rz. 7 zu § 20).

Billigkeitsgründe, die gegen eine Ermessensübung sprechen, liegen nach der Aktenlage nicht vor. Auf der anderen Seite sprechen folgende Zweckmäßigkeitsgründe für die Zurückverweisung:

Da der unabhängige Finanzsenat primär ein Kontroll- und Rechtsschutzorgan darstellt, bleibt es Aufgabe und Pflicht der Abgabenbehörde erster Instanz den Sachverhalt vollständig zu ermitteln.

Der unabhängige Finanzsenat macht von dem ihm eingeräumten Ermessen auf Aufhebung des angefochtenen Bescheides insbesondere deshalb Gebrauch, da im gegenständlichen Fall die fehlenden Ermittlungen einen Umfang annehmen, die allein in einem Vorhalteverfahren nicht mit einem vertretbaren Aufwand durchgeführt werden können. Es ist daher zweckmäßig diese fehlenden Ermittlungen von der Abgabenbehörde erster Instanz nachholen zu lassen.

An dieser Stelle ist auch auf § 115 Abs. 2 BAO zu verweisen, wonach den Parteien Gelegenheit zu geben ist, ihre Rechte und rechtlichen Interessen geltend zu machen. Würde nun dieses Verfahren vom unabhängigen Finanzsenat geführt, müsste jede Stellungnahme und Erklärung, die von Seiten der Bw. einlangt, dem Finanzamt als Amtspartei zur Gegenäußerung übermittelt und jede Stellungnahme des Finanzamtes der Bw. zur Gegenäußerung bekannt gegeben werden. Diese Vorgangsweise würde das Abgabungsverfahren erheblich aufblähen und zeitlich verzögern.

Die Entscheidung erscheint auch nicht unbillig zu sein, da so auf das Begehren der Bw. bereits durch die erste Instanz entsprechend reagiert werden kann.

Mündliche Berufungsverhandlung:

Gem. § 284 Abs. 1 BAO, lt. der zum Zeitpunkt der Berufung geltenden Rechtslage, hat über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es der Vorsitzende des Senates für erforderlich hält, wenn es der Senat auf Antrag eines Beisitzers beschließt oder wenn es eine Partei beantragt.

Dieser Antrag ist in der Berufung (§ 250 BAO), in der Beitrittserklärung (§ 258 BAO) oder in einem Antrag gem. § 276 Abs. 1 BAO zu stellen.

Bis zur Neuordnung des abgabenbehördlichen Rechtsmittelverfahrens durch das Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz (AbgRmRefG), BGBl. I Nr. 97/2002, war eine mündliche Verhandlung aber nur in den in § 260 Abs. 2 BAO taxativ aufgezählten Fällen vor dem Berufungssenat vorgesehen.

Gem. § 260 BAO in der ab 1. Jänner 2003 geltenden Fassung des AbgRmRefG hat über Berufungen gegen von Finanzämtern erlassene Bescheide grundsätzlich der unabhängige Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zu entscheiden.

Nach § 323 Abs. 10 BAO ist er auch für die am 1. Jänner 2003 unerledigten Berufungen zuständig.

Die Übergangsbestimmung des § 323 Abs. 12 BAO sieht zum einen vor, dass nach § 284 Abs. 1 in der Fassung vor dem AbgRmRefG gestellte Anträge auf mündliche Verhandlung (was nach alter Rechtslage nur in Fällen möglich war, über welche der Berufungssenat zu entscheiden hatte) ab 1. Jänner 2003 als auf Grund des § 284 Abs. 1 Z 1 gestellt gelten. Zum anderen wird für jene Berufungen, über die nach der vor dem 1. Jänner 2003 geltenden Rechtslage nicht durch den Berufungssenat zu entscheiden war, ein gesondert auszuübendes bis 31. Jänner 2003 befristetes Antragsrecht auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung eröffnet.

Da ein derartiger Antrag jedoch nicht in der Berufungsschrift selbst gestellt wurde, genügt es nicht, wenn dieser Antrag erst in einer Berufungsergänzung vom 10. April 2003 gestellt wird. Dem Antrag vom 10. April 2003 konnte daher nicht Folge gegeben werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 21. März 2007