



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch HN, vom 30. November 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 6/7/15 betreffend

- 1.) Umsatzsteuer und Einkommensteuer für 2003 vom 28. September 2006 ,
- 2.) Aufhebungsbescheide Einkommen- und Umsatzsteuer 2004 vom 28. September 2006 ,
- 3.) Umsatzsteuer und Einkommensteuer für 2004 vom 28. September 2006 sowie
- 4.) Festsetzung der Vorauszahlung an Einkommensteuer 2007 vom 28. September 2006 und
- 5.) Festsetzung der Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 1 – 11/2005 und 1 - 3/2006 vom 27. September 2006

entschieden:

1.) Die Berufung betreffend

- Einkommensteuer 2003
- Umsatzsteuer 2003
- Festsetzung der Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 1 - 11/2005 und 1 - 3/2006

wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

2.) Der Berufung betreffend die Aufhebungsbescheide Einkommen- und Umsatzsteuer 2004 wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden ersatzlos aufgehoben.

Die am 28.9.2006 erlassenen Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheide für das Jahr 2004 scheiden aus dem Rechtsbestand aus.

3.) Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 und gegen den Umsatzsteuerbescheid 2004 wird gem. § 279 Abs.1 iVm § 273 Abs.1 lit. a) BAO als unzulässig (geworden) zurückgewiesen.

4.) Der Berufung gegen den Vorauszahlungsbescheid für Einkommensteuer 2007 wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Vorauszahlung für Einkommensteuer 2007 wird antragsgemäß mit 600,00 € festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Die Einkommen- und Umsatzsteuer der Jahre 2003 und 2004 wurden dem Berufungswerber (Bw.) gegenüber erklärungsgemäß veranlagt. Im Zuge einer den Zeitraum 2003 bis März 2006 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung des Unternehmens des Berufungswerbers, einem Marktstand am „M“, wurden folgende Feststellungen getroffen und im Bericht vom 26.9.2006 über diese Prüfung bzw. in der Niederschrift über die Schlussbesprechung angeführt:

- 1.) Das Kassabuch werde nur rein rechnerisch geführt und weise im gesamten Prüfungszeitraum unrealistisch hohe Stände auf.
- 2.) Es habe für den gesamten Prüfungszeitraum keinerlei Grundaufzeichnungen zur Lösungserfassung vorgelegt werden.
- 3.) Die Trennung der Entgelte erfolge im Nachhinein nach dem Warenkauf. Dafür gebe es keine Genehmigung.
- 4.) Die gelegten Ausgangsrechnungen seien nicht nummeriert. Die Durchschreibeblocks für die Ausgangsrechnungen seien im gesamten Prüfungszeitraum weggeworfen worden. Eine Feststellung der Vollständigkeit der Ausgangsrechnungen sei somit unmöglich.
- 5.) Im gesamten Prüfungszeitraum würden Mehrfachlösungen auftreten.
- 6.) Von Seiten des Magistrates lägen im Prüfungszeitraum eine Verurteilung bezüglich zweier illegal beschäftigter Ausländer vor (Tatzeitpunkt 18.3.2004).

7.) Bei einer Hausdurchsuchung beim Lieferanten Fa. AD GmbH seien Schwarzeinkäufe des geprüften Unternehmens im Zeitraum 2003 und 2004 in beträchtlicher Höhe festgestellt worden.

Aufgrund dieser formellen und materiellen Mängel sei die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen im Wege der Schätzung gem. § 184 BAO derart erfolgt, dass hinsichtlich der Umsatzsteuer den erklärten Erlösen im gesamten Prüfungszeitraum ein Sicherheitszuschlag von 20% hinzugerechnet wurde. Die Aufteilung zwischen 10% igen und 20% igen Erlösen sei adäquat zu den erklärten Erlösen erfolgt.

Vorsteuern könnten aufgrund fehlender Belege nicht anerkannt werden.

Für den Zeitraum 12/2005 sei keine UVA abgegeben worden, die Festsetzung erfolge im Zuge der Schätzung. Da eine Festsetzung über zwölf Monate nicht möglich sei, werde die Feststellung zur Gänze im Zeitraum 1 – 11/2005 festgesetzt.

Bei der Ermittlung der Einkommensteuer sei ein fiktiver Aufwand in Höhe von 70% der Umsatzsteuererhöhung zugestanden worden, somit seien 30% der Umsatzerhöhung als Gewinn hinzugeschätzt worden.

Diesen Feststellungen der Betriebsprüfung folgend verfügte das Finanzamt am 28. September 2006 für das Jahr 2003 unter Hinweis auf den Prüfbericht bzw. die Niederschrift über die Schlussbesprechung die Wiederaufnahme der Verfahren gem. § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich der Einkommen- und der Umsatzsteuer und erließ neue Sachbescheide.

Mit selbem Datum ergingen Aufhebungsbescheide gem. § 299 BAO betreffend die Einkommen- und Umsatzsteuer des Jahres 2004 sowie neue Sachbescheide. Die Aufhebung wurde mit der Anführung des Gesetzeswortlautes des § 299 Abs. 1 BAO begründet. In der Begründung der Sachbescheide weist das Finanzamt darauf hin, dass die Wiederaufnahme der Verfahren nach § 303 Abs. 4 BAO aufgrund der Feststellungen der Betriebsprüfung erfolgte, diese seien der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfbericht zu entnehmen. Daraus sei auch die Begründung für die Abweichungen zu ersehen.

Die Festsetzungsbescheide von Umsatzsteuer für 1 – 11/2005 und 1 – 3/2006 vom 27. September 2006 wurden ebenso mit dem Hinweis auf die Niederschrift bzw. den Prüfbericht begründet.

Weiters wurde am 28. September 2006 die Vorauszahlung an Einkommensteuer für das Jahr 2007 festgesetzt. Da die für die Festsetzung der Vorauszahlung maßgebliche Veranlagung das Jahr 2004 betrifft, wurde gem. § 45 Abs. 1 EStG die Abgabenschuld um 14% erhöht.

Nach verlängerter Rechtsmittelfrist wurde mit Schriftsatz vom 30. November 2006 gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für 2003 und 2004 sowie die Festsetzungsbescheide für 1

– 11/2005 und 1 – 3/2006, gegen die Einkommensteuerbescheide 2003 und 2004 und Vorauszahlung für 2007 und auch gegen die Aufhebungsbescheide der Einkommensteuer und Umsatzsteuer für das Jahr 2004 das Rechtsmittel der Berufung erhoben.

In der Begründung wurde dazu ausgeführt:

Am 26.09.2006 habe eine Schlussbesprechung, anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung des Berufungswerbers, stattgefunden. Sämtliche aufgetretenen Unklarheiten seien durch den Berufungswerber und seinen Steuerberater eingehend erläutert und gänzlich widerlegt worden. In der Niederschrift schienen diese Erläuterungen nicht auf. Da der Steuerprüfer keiner Widerlegung bzw. keinem Gegenargument habe folgen wollen, und bereits die von ihm vorbereitete Neubemessung der Umsatzsteuer und Einkommensteuer für 2003 und 2004 vorlegte, sei dieser Abschlussbericht weder vom Berufungswerber noch vom Steuerberater gegengezeichnet worden.

Festgehalten werde, dass die Niederschrift die einzige Grundlage für die Vorgehensweise der Erstinstanz nach § 184 BAO sowie damit zusammenhängend der Neuberechnung der Umsatzsteuer und Einkommenssteuer 2003 und 2004 und deren Neufestsetzung in den angefochtenen Bescheiden darstelle. Die Niederschrift sei jedoch unvollständig, da keine den Berufungswerber entlastenden Vorbringen und Rechtfertigungen zu den einzelnen Feststellungen aufgenommen worden seien und daher mit einem formellen Mangel belastet sei.

Festgehalten werde, dass sich der Steuerprüfer VB P dem Berufungswerber - mit türkischstämmiger Abstammung - sehr abweisend bzw. teilweise auch diskriminierend entgegengestellt habe.

Der Berufungswerber habe zu den in der Niederschrift vom 26.09.2006 getroffenen Feststellungen bereits am 26.09.2006 folgendes vorgebracht, wobei diese Ausführungen nicht in der Niederschrift festgehalten worden seien und daher auch zum Gegenstand dieser Berufung erhoben werden:

Das Kassabuch werde nicht nur rein rechnerisch geführt, sondern habe der Berufungswerber irrtümlicherweise täglich seinen Gesamtkassastand aufgezeichnet ohne jedoch die einzelnen Ausgaben und Einnahmen zu verzeichnen. Er sei irrtümlicherweise davon ausgegangen, dass es ausreiche, die Einnahmen und Ausgaben aufgrund der Eingangs- und Ausgangsbelege, welche dem Finanzamt im Zuge der Prüfung vorgelegt worden seien, zu belegen. Diesbezüglich sei der Berufungswerber auch von seinem Steuerberater bzw. Buchhalter nicht auf die unrichtige Führung des Kassabuches hingewiesen worden.

- Richtig sei, dass keine Grundaufzeichnungen zur Losungserfassung vorgelegt werden konnten. Es werde diesbezüglich auf obige Ausführungen verwiesen.
- Richtig sei, dass der Berufungswerber keine Genehmigung für die im Nachhinein vorgelegten Wareneinkaufsrechnungen eingeholt habe, weil derselbe gar nicht gewusst habe, dass er eine solche benötige bzw. sei er auch von seinem Steuerberater nicht auf die erforderliche Genehmigung durch das Finanzamt hingewiesen worden.
- Richtig sei, dass die Ausgangsrechnungen nicht nummeriert seien, jedoch sei diese Vorgehensweise im Prüfungszeitraum 2003 - 2005 nicht ausdrücklich gesetzlich normiert gewesen. Sämtliche Ausgangsrechnungen seien richtig ausgestellt und korrekt versteuert worden. Der Berufungswerber habe die Durchschreibeböcke irrtümlicherweise - da er davon ausgegangen sei, dass ein Original der Ausgangsrechnungen für seine Buchhaltung ausreichend sei - weggeworfen.

Festgehalten werde, dass die Ausgangsrechnungen vollständig seien.

Unrichtig sei, dass im gesamten Prüfungszeitraum Mehrfachlosungen auftreten würden. Was genau der Steuerprüfer mit dieser Feststellung gemeint habe, sei nicht klar. Diese Feststellung sei unzureichend begründet und unrichtig.

Für die Beurteilung der steuerlichen Angelegenheiten sowie Festsetzung der Einkommens- und Umsatzsteuer sei es irrelevant, ob im Prüfungszeitraum eine Verurteilung des Magistrates wegen illegaler Beschäftigung von Ausländer vorliege. Am 18.3.2004 um 19 Uhr, somit nach Geschäftsschluss, sei der Berufungswerber von seinem Cousin, Herrn Kisacik Duran, in Begleitung eines Bekannten (dem Berufungswerber unbekannter bulgarischer Staatsbürger), an seinem Marktstand besucht worden. Plötzlich seien zwei Herrschaften vom Magistrat gekommen, hätten den Berufungswerber aufgefordert zurückzutreten, nichts mehr anzugreifen und hätten den Bulgaren festgenommen. Der in Österreich lebender Cousin habe eine gültige Arbeitserlaubnis und sei selbst bei einem anderen Unternehmen in ungekündigter Stellung beschäftigt. Vielmehr werde darauf hingewiesen, dass der Berufungswerber mangels ausreichender Deutschkenntnisse kein Rechtsmittel gegen den darauf folgenden Bescheid des Magistrates eingebracht habe, sondern einfach die Strafe bezahlt habe. Der Berufungswerber habe keinesfalls illegale Ausländer beschäftigt.

Die Feststellung, dass im Zuge einer Hausdurchsuchung bei einem Lieferanten des Berufungswerbers - AD GmbH - Schwarzeinkäufe des Berufungswerbers im Zeitraum 2003 bis 2004 in beträchtlicher Höhe festgestellt worden seien, sei unrichtig. Der Berufungswerber habe nie Schwarzeinkäufe bei AD GmbH getätigt. Vielmehr habe derselbe bei Übernahme des Unternehmens von seinem Bruder wenig liquide Mittel gehabt und sämtliche Waren auf Lieferschein gekauft und immer erst durch die Erlöse der Wiederverkäufe bezahlt. Der Bw.

habe nach Bezahlung sämtlicher Waren auf Aufforderungen sämtliche in seinem Besitz befindliche Lieferscheine an den Aussteller ausgehändigt. Es sei unverständlich, warum Herr D den Berufungswerber im Zuge der Befragungen namhaft gemacht habe. Angenommen werde, dass derselbe, ebenfalls der deutschen Sprache nicht mächtig, die Fragen der Behördenorgane gar nicht verstanden und sämtliche Kunden namhaft gemacht habe.

Sämtliche Barzahlungsbelege an die AD GmbH seien in der Buchhaltung des Berufungswerbers enthalten.

Da die Feststellungen des Steuerprüfers unrichtig und unzureichend begründet seien, sei die Ermittlung der Besteuerungsgrundlage im Wege der Schätzung gemäß § 184 BAO, nämlich Auferlegung eines Sicherheitszuschlages von 20% auf die erklärten Erlöse im gesamten Prüfungszeitraum, zu Unrecht erfolgt. Insbesondere werde dies deutlich durch die Feststellung des Steuerprüfers, dass das Kassabuch unrealistisch hohe Stände aufzeige. Weiters sei die in der Niederschrift angeführte Begründung für die Vorgehensweise nach § 184 BAO unvollständig bzw. unzureichend. Es handle sich um eine Scheinbegründung, weil sie keine konkreten Gründe für diesen entscheidungswesentlichen Ausspruch enthalte und nicht durch konkrete Verfahrensergebnisse gestützt werde. Es lägen nur lapidare und willkürliche Annahmen des VB P vor. Die Feststellungen würden sich somit auf dem Niveau einer unstatthaften Vermutung zu Lasten des Berufungswerbers bewegen. Die Scheinbegründung reiche für die getroffene Feststellung - Vorliegen von formellen und materiellen Mängeln - nicht aus, da die Erstinstanz konkrete Gründe für seine Feststellungen anzuführen habe. Diese Feststellung sei entscheidungswesentlich, da davon die Beurteilung der Vorgehensweise nach § 184 BAO abhängen.

Festgehalten werde, dass kein einziger - oben genau zitierter - Bescheid eine ausführliche bzw. auf den Sachverhalt basierende Begründung enthalte.

Im gesamten Prüfungszeitraum seien die Steuererklärungen dem Finanzamt korrekt gemeldet worden.

Die aufgrund der fristgerechten Steuermeldungen erlassenen Bescheide seien richtig und sei die daraus resultierende Steuerschuld bereits geleistet worden.

Festgehalten werde, dass dem Berufungswerber kein Prüfungsbericht über die erfolgte abgabenbehördliche Prüfung zugestellt wurde. Die Aufhebung der Einkommenssteuerbescheide 2003 und 2004 sowie der Umsatzsteuerbescheide 2003 und 2004 gemäß § 299 BAO als auch die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO, beziehungsweise auf die jeweiligen bezeichneten Bescheide, seien zu Unrecht erfolgt.

Die für die Festsetzung der Vorauszahlungen maßgebliche Veranlagung betreffe das Jahr 2004. Aufgrund der Ausführungen in den Berufungsgründen werde eine Herabsetzung der Vorauszahlungen für 2007 auf € 600,-- beantragt. Gemäß § 45 Abs 1 EStG 1988 sei die maßgebliche (ursprüngliche) Abgabenschuld von € 542,57 um mindestens 14% erhöht worden.

Bezugnehmend auf die Festsetzung der Umsatzsteuer 01-11/2005 und 01-03/2006 werde vorgebracht, dass keinerlei Feststellungen diesbezüglich im abgabenbehördlichen Prüfungsverfahren, insbesondere in der Niederschrift, getroffen worden seien.

Da es dem Berufungswerber aufgrund seiner derzeitigen finanziellen Situation sowie bestehenden laufenden Zahlungen, insbesondere Unterhaltsverpflichtungen für seine Ehefrau und Kinder nicht möglich erscheine, sämtliche festgesetzten Steuerbeträge mittels einmaliger Zahlung zu erledigen, werde bis zur endgültigen Erledigung der Berufung eine Aussetzung der Einhebung gemäß § 212 a BAO beantragt.

Der Betriebsprüfer gab, mit dieser Berufung konfrontiert, folgende Stellungnahme dazu ab:

Bei der Schlussbesprechung am 26.9.2006 sei, so wie im gesamten Prüfungsverfahren, kein einziges plausibles Argument vorgebracht worden, welches die gravierenden Feststellungen der Betriebsprüfung entkräftet hätte und auch keinerlei Gegenbeweis vorgelegt worden. Keine einzige der Feststellungen sei widerlegt worden. Die Niederschrift sei vorbereitet gewesen und falls es von Seiten des geprüften Unternehmens Beweise oder Aufklärungen bezüglich der gemachten Feststellungen gegeben hätte, wäre selbstverständlich die Niederschrift geändert oder ein neuer Schlussbesprechungstermin anberaumt worden.

Die BP gewann den Eindruck, dass der Bw., der nur gebrochen deutsch spreche, deshalb nicht unterschrieben habe, weil er nicht verstanden habe, worum es hierbei gehe. Sein Dolmetsch Herr R habe immer wieder betont, dass er nur zum Übersetzen hier sei und habe ebenfalls die Unterschrift verweigert. Der Steuerberater, Herr Mag. B habe die Unterschrift unter die Niederschrift nicht mit der Begründung verweigert, dass sie nicht ordnungsgemäß zustande gekommen sei, sondern weil das Schätzungsergebnis wohl den finanziellen Ruin des Pflichtigen bedeuten könnte (eine nicht berufstätige Ehefrau und vier Kinder).

Die hier vorgebrachten Argumente des Berufungswerbers seien schlichtweg unwahr.

Wie schon zuvor angeführt seien die getroffenen Feststellungen weder im Prüfungsverfahren noch bei der Schlussbesprechung entkräftet worden.

Der Prüfer verwehre sich auf das Entschiedenste gegen die Anschuldigung, er habe sich dem Bw. gegenüber abweisend bzw. teilweise auch diskriminierend verhalten. Diese Behauptung entbehrte jeder Grundlage. Er habe den Bw. im Prüfungsverfahren zweimal getroffen. Einmal

bei der Betriebsbesichtigung zusammen mit dessen Buchhalterin, FW und einmal bei der Schlussbesprechung zusammen mit dem Steuerberater, Herrn Mag. B.

Die vorgebrachten Ausführungen seien vom Berufungswerber in keinsten Weise bei der Schlussbesprechung vorgebracht worden, dies sei schlichtweg die Unwahrheit. Der Bw. habe bei der Schlussbesprechung kaum ein Wort gesagt und schien die vorgebrachten Feststellungen kaum oder gar nicht zu verstanden zu haben.

Die Buchhalterin des Pflichtigen, FW habe angegeben, dass sie das Kassabuch nur rein rechnerisch führe. Das Kassabuch werde von ihr nicht tagfertig sondern einmal im Monat anhand der vorgelegten Belege des Pflichtigen erstellt. Dieser Mangel sei im Prüfungsverfahren zu keiner Zeit widerlegt worden, bzw. sei er nicht widerlegbar gewesen.

Lt. Aussage des Pflichtigen seien die Grundaufzeichnungen zur Losungserfassung weggeworfen worden. Dieser Mangel sei im Prüfungsverfahren zu keiner Zeit widerlegt worden, bzw. sei er nicht widerlegbar gewesen.

Die Feststellung habe nicht "keine Genehmigung für im Nachhinein vorgelegte Wareneingangsrechnungen" gelautet sondern „Trennung der Entgelte im Nachhinein nach dem Wareneinkauf ohne Genehmigung“. Dieser Mangel sei im Prüfungsverfahren zu keiner Zeit widerlegt worden, bzw. sei er nicht widerlegbar gewesen.

Nach den Rechnungslegungsvorschriften müsse ab dem 1.1.2003 eine Rechnung im Sinne des § 11 (1) UStG 1994 eine fortlaufende Nummer enthalten, welche zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben werde. Bei den Durchschreibeblocks handle es sich um Grundaufzeichnungen, welche zwingend aufzuheben seien. Dieser Mangel sei im Prüfungsverfahren zu keiner Zeit widerlegt worden, bzw. sei er nicht widerlegbar gewesen.

Es wäre wichtig gewesen, mit dem steuerlichen Vertreter Kontakt aufzunehmen. Dieser habe ein Fax (27Seiten) erhalten, in welchem unter anderem die Mehrfachlosungen zur Gänze angeführt und ausgewertet worden seien. Mehrfachlosungen seien grundsätzlich Tageslosungen, welche in einem gewissen Zeitraum (hier Kalenderjahr = Veranlagungszeitraum) gehäuft auftreten würden. Jeder Mensch, der sich - aus welchem Grund auch immer - Zahlen innerhalb bestimmter Grenzwerte ausdenken müsse, neige naturgemäß dazu, bei zeitversetztem Wiederholen dieses Vorganges bestimmte Ziffernkombinationen häufiger, andere gar nicht zu kreieren, auch wenn er bewusst bestrebt sei, möglichst verschiedene Kombinationen zu schaffen. Das sei durch die subjektive Prägung des Menschen bedingt. Dieser Mangel sei im Prüfungsverfahren zu keiner Zeit aufgeklärt oder widerlegt worden.

Zur Anzeige des Magistrates Wien wurde ausgeführt, dass auch hier keinerlei Rücksprache mit dem steuerlichen Vertreter gehalten worden sei, denn diesem sei der Strafantrag und das Straferkenntnis bez. dieses Vorfalles (5Seiten) gefaxt worden. Die dort angeführten Daten würden extrem von dem hier dargestellten Sachverhalt abweichen.

Der Sachverhalt lt. Strafantrag wurde wie folgt dargestellt:

Am 18.03.2004 gegen 18:46 Uhr, im Zuge einer Sonderaktion des Fremdenpolizeilichen Büros und der Sicherheitswache wurden der Lebensmittelhandel des Bw. einer Kontrolle nach den Bestimmungen des AuslBG unterzogen.

Hierbei wurde der türkische Staatsbürger Hr. KD vom Kontrollorgan FK beim Ausräumen der Fleischtheke beobachtet. Herr K räumte das Fleisch aus der Theke in Plastikkästen. Hr. KD füllte ein Personenblatt aus und gab an, seit fünf Tagen für drei Stunden pro Tag als Hilfskraft für Herrn BA zu arbeiten. Als Entlohnung soll Herr K 800,-Euro pro Monat erhalten. Bekleidet war Herr K mit einem blutverschmutzten weißen Mantel.

Vom Kontrollorgan Hrn. Z wurde die bulgarisch Staatsbürgerin Fr. HS beim Reinigen des Fleischwolfes angetroffen. Sie füllte ein Personenblatt aus und gab an, bereits seit 3 Monaten für zwei Stunden pro Tag für Herrn A zu arbeiten. Für ihre Reinigungsarbeit erhält Frau H 50,-- Euro pro Tag.

Aufgrund fehlender Legitimation wurde Fr. H von der Sicherheitswache in das Wachzimmer W überstellt. Hr. AB, Inhaber der Einzelfirma, kam mehrere Minuten später zur Amtshandlung hinzu. Hr. AB bestritt die Beschäftigung der beiden Ausländer nicht und fügte hinzu, dass Fr. H von einem Kunden empfohlen wurde.

Aufgrund dieses Strafantrages (Herr AB blieb der Verhandlung ohne Angabe von Gründen fern) wurde Hr. AB zu einer Geldstrafe von zweimal 1.900,-- Euro zuzüglich den Kosten des Strafverfahrens 380,-- Euro, also in Summe Euro 4.180,-- verurteilt.

Im Gegensatz zur Aussage des Berufungswerbers sei es sehr wohl steuerlich relevant, ob jemand nicht gemeldete (illegale) Arbeitskräfte beschäftige, denn woher stamme wohl das Geld, mit welchem diese bezahlt werden bzw. wo sind die Erlöse, welche von diesen erwirtschaftet werden. Dieser Mangel sei im Prüfungsverfahren zu keiner Zeit aufgeklärt oder widerlegt worden.

Auch zu den festgestellten Schwarzeinkäufen dürfte nicht Rücksprache mit dem steuerlichen Vertreter gehalten worden sein. Der Bw. sei im Prüfungszeitraum Kunde der Firma AD GmbH gewesen. Bei einer Hausdurchsuchung am 20.1.2005 seien bei eben dieser Belege bzw. EDV-Daten beschlagnahmt worden, welche Verkäufe an die Firma des Bw. auswiesen, welche nicht in der Buchhaltung derselben (Schwarzeinkäufe) aufgenommen worden seien. Zusätzlich seien auch vier Rechnungen des offiziellen Einkaufes nicht verbucht worden. Die

dazugehörigen Belege (12 Seiten) seien dem Steuerberater gefaxt worden. Dieser Mangel sei im Prüfungsverfahren zu keiner Zeit aufgeklärt oder widerlegt worden.

Die gemachten Angaben zu den unrealistisch hohen Kassaständen des Berufungswerbers entbehren jeder Grundlage. Die unrealistisch hohen Kassastände (des nur rein rechnerisch geführten Kassabuches) seien ein weiteres Indiez dafür, dass die Aufzeichnungen nicht stimmten. Warum solle jemand, der Zahlungsschwierigkeiten habe, bis zu rund 22.535,13 Euro in der Kasse liegen haben? Auch dieser Mangel sei im Prüfungsverfahren zu keiner Zeit aufgeklärt worden.

Bei den weiteren Vorbringen handle es sich um unsubstantielle Vorwürfe und persönliche Angriffe gegenüber dem Prüfer, welche in keinsten Weise geeignet seien, die getroffenen Feststellungen zu entkräften.

Der Prüfungsbericht sei dem steuerlichen Vertreter und Zustellbevollmächtigten Herrn Mag. BW am 2.10.2006 ordnungsgemäß zugestellt und die Übernahme mittels Rückschein (RsB) quittiert worden. Auch aus diesem Vorwurf sei zu erkennen, wie unsubstantiell und aus der Luft gegriffen die Anbringen des Berufungswerbers seien.

Die Feststellungen würden, wie aus der Niederschrift und dem Bericht ersichtlich, auch den Umsatzsteuernachschauzeitraum 1 – 11/2005 und 1 – 3/2006 betreffen.

Im Gesamten verbleibe der BP nur zu sagen, dass es sich bei dieser Berufung nur um eine Anhäufung von unsubstantiellen Vorwürfen handle. Die Berufung sei gespickt mit Halbwahrheiten und Unwahrheiten, welche in persönlichen Angriffen gegen den Prüfer gipfeln würden. Es sei in dieser Berufung kein einziges Argument, kein Beleg oder ein Beweis vorgebracht worden, welche geeignet wären, die gemachten Feststellungen zu entkräften oder aufzuklären.

Der Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 4.12.2006 entgegnete der Bw.:

Der Betriebsprüfer verweise in seiner Stellungnahme lapidar darauf, dass "bei der Schlussbesprechung am 26.9.2006 sowie im gesamten Prüfungsverfahren kein einziges plausibles Argument vorgebracht wurde, welches die gravierenden Feststellungen der Betriebsprüfung entkräftet hätten und wurde auch kein Gegenbeweis vorgelegt".

Da der BP somit nicht bestreite, dass der Berufungswerber im Zuge der Betriebsprüfung Bestreitungsvorbringen erstattet hätte und zum Beweis dessen auch Beweise geführt hätte, und insbesondere nicht genau anführe welches Vorbringen und welche Beweise seiner Ansicht nach nicht ausreichend zur Entkräftung seiner getroffenen Feststellungen gewesen seien, vielmehr nur festhalte, dass demselben diese angeblich nicht plausibel erschienen seien,

erübrige sich ein weiteres Eingehen darauf und werde auf das gesamte diesbezügliche Berufungsvorbringen verwiesen und dieses aufrecht gehalten.

Festgehalten werde, dass der BP verpflichtet gewesen wäre, das offenbar doch diesbezüglich erstattete Vorbringen bzw. die angebotenen Beweis des Berufungswerbers auch schriftlich im Zuge der Schlussbesprechung zur Betriebsprüfung festzuhalten, um diese einer nachträglichen Überprüfung zugänglich zu machen.

Festgehalten werde, dass der Bw. sowohl während der gesamten Betriebsprüfungsdauer seine Ausführungen wiederholt vorgebracht habe, als auch bei der Schlussbesprechung am 26.9.2006 nochmals darauf verwiesen habe. Weder habe der BP darauf Rücksicht nehmen wollen, noch habe dieser sein Vorbringen in das Schlussbesprechungsprotokoll aufgenommen. Er möchte anmerken, dass er persönlich aufgrund seiner mangelhaften Deutschkenntnisse nur grob verstanden hätte, welche Feststellungen der BP im Zuge der Schlussbesprechung getroffen habe. Nachdem jedoch sein Bekannter Herr R ihm diese Ausführungen übersetzt habe, hätte er sehr wohl wieder mit Unterstützung durch Herrn R sämtliche Widersprüche in den Feststellungen erläutert und widerlegt.

Richtig sei, dass die Buchhalterin FW das Kassabuch einmal im Monat anhand seiner vorgelegten Belege rechnerisch führe. Er habe nicht behauptet, sie würde das Kassabuch täglich führen. Vielmehr habe er täglich die Losungen und den Kassastand verzeichnet und nach Ablauf des Monats gemeinsam mit seinen Belegen an die Buchhaltung weitergegeben. Wie bereits dem BP während der Betriebsprüfung mitgeteilt worden sei, seien leider die Grundaufzeichnungen zur Losungserfassung im Zuge seines Umzuges abhanden gekommen.

Nach Rücksprache mit seinem Steuerberater halte er fest, dass der BP am 27.9.2006 und somit nach der Schlussprüfung am 26.9.2006 ein 27 seitiges Fax an seinen steuerlichen Vertreter ohne Begleitschreiben oder sonstiges Vorbringen geschickt habe.

Bezugnehmend auf die angeführten Mehrfachlosungen werde ausgeführt, dass im Prüfungszeitraum 2003 bis 2005 (drei Jahre!) vereinzelte Mehrfachlosungen aufgetreten seien und sicherlich keine Häufung vorliege. Bestritten werde das Vorbringen, er hätte sich Losungen einfach ausgedacht und bestimmte Zahlenkombinationen wiederholt angeführt. Vielmehr handle es sich hierbei um zufälliges Auftreten von Mehrfachlosungen.

Aufgrund eines akustischen Übertragungsfehlers sei die Begleitung seines Cousins Herrn K in der Berufung irrtümlicherweise als Bulgare bezeichnet worden; richtigerweise handle es sich hierbei um eine Bulgarin.

Ob und welche Aussagen Herr K und seine Begleitung den Magistratsbeamten gegenüber am 18.3.2004 angegeben hätten, entziehe sich seiner Kenntnis, jedoch gehe er davon aus, dass

es sich hierbei nur um Schutzbehauptungen handelte. Er halte sein diesbezügliches Vorbringen aufrecht und verweise auf seine Ausführungen in der Berufung.

Der Vollständigkeit halber werde darauf verwiesen, dass bei mehr als 200 geprüften Lieferscheinen und Rechnungen der Fa. AD GmbH irrtümlicher- und unverständlicherweise 4 bar bezahlte Rechnungen nicht in die Buchhaltung aufgenommen worden seien und es sich hierbei keinesfalls um "Schwarzlieferungen" handeln würde, sondern um ein unerklärliches Versehen.

Im Übrigen werde das diesbezügliche Vorbringen aufrechterhalten und auf die Ausführungen in der Berufung verwiesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Bescheide betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer 2003 vom 28.9.2006 sowie Festsetzung der Umsatzsteuer 1 – 11/2005 und 1 – 3/2006 vom 27.9.2006

Die Bundesabgabenordnung manifestiert im § 184 die "Schätzung der Grundlagen für die Abgabenerhebung". Absatz 1 legt fest, dass die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen hat, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann. Damit wird klargestellt, dass einerseits eine Schätzung von Besteuerungsgrundlagen nur dann greifen kann, wenn die Unmöglichkeit der Ermittlung oder Berechnung vorliegt und andererseits ein Gesetzesauftrag zur Schätzung gegeben ist, wenn der Abgabepflichtige seinen Pflichten nicht nachkommt. Die Behörde hat dabei alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

§ 184 Abs. 3 BAO bestimmt, dass die Abgabenbehörde die Besteuerungsgrundlagen zu schätzen hat, wenn der Abgabepflichtige Bücher und Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen. Nur Bücher oder Aufzeichnungen, die eine zuverlässige Ermittlung des tatsächlichen Umsatzes und Gewinnes ermöglichen, sind geeignet, der Abgabenerhebung zu Grunde gelegt zu werden (vgl. VwGH vom 20.7.2002, 2002/14/0003; VwGH vom 28.11.2001, 96/13/0210).

Werden Bücher und Aufzeichnungen zwar vorgelegt, aber sind sachlich unrichtig oder weisen formelle Mängel auf, sodass die sachliche Richtigkeit in Zweifel gezogen werden kann, ist eine Schätzungsverpflichtung abzuleiten.

Werden Bücher oder Aufzeichnungen mangelhaft geführt, so kann angenommen werden, dass auch noch weitere Vorgänge nicht aufgezeichnet wurden, als jene, bei denen nachgewiesen wurde, dass Vorgänge nicht verbucht wurden.

Wird keine formal ordnungsmäßige Buchführung vorgelegt, bedarf es keiner Feststellung einer Kalkulationsdifferenz, um die nach § 184 BAO vorgesehene Schätzung der Grundlagen für die Abgabenerhebung auszulösen.

In § 131 Abs. 1 Z 1 bis 6 BAO sind die Vorschriften normiert, wie die Bücher und Aufzeichnungen zu führen sind. Diese Verpflichtung dient dazu, um die Besteuerungsgrundlagen ermitteln zu können.

Bücher und Aufzeichnungen, die den Vorschriften des § 131 BAO entsprechen, haben die Vermutung ordnungsmäßiger Führung für sich und sind der Erhebung der Abgaben zugrunde zu legen, wenn sie nicht ein begründeter Anlass gegeben ist, ihre sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen (VwGH 30.9.1998, 97/13/0033).

Bereits formelle Buchführungsmängel, die einen Zweifel an der sachlichen Richtigkeit der Bücher hervorrufen, begründen die Schätzungsbefugnis der Behörde. Eines Nachweises, dass die Aufzeichnungen tatsächlich unrichtig sind, bedarf es nicht (vgl. Doralt, EStG-Kommentar, § 4 Tz 16; VwGH vom 11.1.2.1990, 89/14/0109; VwGH vom 30.11.1999, 94/14/0173). Dem Abgabepflichtigen steht allerdings die Möglichkeit offen, die sachliche Richtigkeit seiner formell mangelhaften oder unrichtigen Aufzeichnungen zu beweisen und damit der ansonsten bestehenden Schätzungsberechtigung entgegenzuwirken (vgl. VwGH vom 11.1.2.1990, 89/14/0109).

Die Schätzungsberechtigung ist ebenso nicht davon abhängig, ob formelle Mängel der Bücher oder Aufzeichnungen auf ein Verschulden eines Steuerpflichtigen zurückzuführen sind (VwGH vom 30.9.1998, 97/13/0033).

Bereichtigen formelle und materielle Mängel zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen, dann steht die Wahl der Schätzungsmethode der Abgabenbehörde grundsätzlich frei (vgl. Ritz, Kommentar zur BAO, Tz 12 zu §184 und die dort zitierte Judikatur). Die Anwendung der Schätzung mithilfe eines Sicherheitszuschlages gehört zu den Elementen der Schätzung, denn es kann - ohne gegen die Denkgesetze zu verstoßen - angenommen werden, dass bei mangelhaften Aufzeichnungen nicht nur die festgestellten Mängel, sondern auch noch weitere Mängel gleicher Art vorgefallen sind (VwGH vom 11.12.1990, 89/14/0109).

Sachliche Unrichtigkeit ist gegeben, wenn nicht alle Geschäftsvorfälle (einschließlich der Entnahmen und Einlagen) vollständig und richtig aufgezeichnet wurden. Formelle Mängel sind insbesondere Verstöße gegen § 131 BAO (Quantschnigg/Schuch, ESt - Handbuch, § 4 Tz 6).

Aufgabe des Sicherheitszuschlages ist es, das Risiko von Unvollständigkeits von Büchern und Aufzeichnungen auszugleichen. Dies setzt eine "verbleibende Unsicherheit" voraus. Diese ist - wie bereits dargestellt - schon aufgrund der Unsicherheit hinsichtlich der Grundaufzeichnungen, die im Zeitpunkt der Betriebsprüfung nicht vorhanden bzw. vorgelegt werden konnten, gegeben.

Gibt jemand Anlass zur Schätzung, so muss er im Übrigen auch ein damit verbundene allfällige Ungenauigkeit, die jeder Schätzung immanent ist, tragen (vgl. Doralt, EStG-Kommentar, § 4 Tz 16/1, VwGH vom 16.2.2000, 95/15/0050).

Der Einnahmen-Ausgabenrechner benötigt nur dann ein Kassabuch, wenn er die Betriebseinnahmen eines Tages nicht einzeln erfasst, sondern durch Rückrechnung aus End- und Anfangsbestand ermittelt. Diesfalls hat er täglich den End- und Anfangsbestand, die Barausgänge und die nicht erfolgswirksamen Bareingänge zu erfassen (so genanntes Kassabuch mit Bestandsfeststellung) (Ritz, BAO-Kommentar², Tz. 13 zu § 131).

Angesichts der Tatsache, dass Aufzeichnungen bezüglich Ermittlung der Tageslosungen nicht beigebracht wurden, die der Bp vorgelegten Aufstellungen pro Tag einen Lösungsbetrag aufweisen, deren Berechnung jedoch nicht ersichtlich ist, weshalb die darüber angelegten Aufzeichnungen (z.B. "Kassaberichte") jedenfalls als Grundaufzeichnungen zu beurteilen und damit aufbewahrungspflichtig waren, ist schon aus diesem Grund die Nichtordnungsmäßigkeit der Buchführung gegeben. Die Eintragung der ermittelten Tageslosung ohne Aufzeichnung des täglichen Kassaanfangs- und endbestandes berechtigt die Behörde zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen (VwGH 20.10.1999, 93/13/0063; 18.7.2001, 98/13/0061; 31.3.1998, 93/13/0035; 30.9.1998, 97/13/0033; 2.7.2002, 2002/14/0003; 21.5.1997, 96/14/0086).

Im gegenständlichen Fall wurde festgestellt, dass die Grundaufzeichnungen für die Ermittlung der Tageslosungen nicht aufbewahrt bzw. weggeworfen wurden. Die Feststellungen, dass für den gesamten Prüfungszeitraum keine Grundaufzeichnungen bezüglich Ermittlung der Tageslosungen beigebracht wurden, blieben nicht nur unbestritten, sondern wurden wiederholt eingestanden. Die von der Bp festgestellten formellen Mängel wurden vom Bw. sowohl in der Berufung als auch in der Gegenäußerung zur Stellungnahme des Prüfers nicht in Abrede gestellt, jedoch eingewendet, dass die Nichtaufbewahrung der Grundaufzeichnungen auf Unwissenheit, mangelnde Sprachkenntnisse und fehlende Aufklärung durch den Steuerberater zurückzuführen sei.

Weiters wurden im März 2004 durch den Magistrat Wien zwei Personen beim Ausräumen der Fleischtheke bzw. Reinigen des Fleischwolfes angetroffen, die beide angaben, für den Bw. gegen Entgelt tätig zu sein. Der Bw. blieb dem folgenden Verwaltungsverfahren fern und beglich die ihm auferlegte Geldstrafe. Dagegen bringt der Bw. nunmehr vor, dass es sich

damals nicht um zwei seiner Arbeitnehmer gehandelt habe, sondern um einen Besuchs seines Cousins und dessen Begleitung. Abgesehen davon, dass diese Behauptung jeglicher Grundlage entbehrt, denn warum soll ein „Besuch“ angeben, über einen längeren Zeitraum hindurch vom Bw. entlohnt zu werden, bleibt der Bw. jede Erklärung schuldig, warum der Besuch mit blutverschmierter Bekleidung angetroffen wurde.

Auch wurde der von der Bp aufgegriffene Umstand, wonach anlässlich einer Hausdurchsuchung bei einem Lieferanten Schwarzeinkäufe des Bw. hervorgekommen sind, in der Berufung in Abrede gestellt. In der Replik zur Stellungnahme der Bp wurde dann doch zugegeben, dass insgesamt 4 bar bezahlte Rechnungen irrtümlicher- und unverständlicherweise nicht in die Buchhaltung aufgenommen wurden

Weiters wurden vom Prüfer bei der Überprüfung der Lösungen des Prüfungszeitraumes verschiedene Mehrfachlösungen vorgefunden, welche auf erfundene Lösungen hindeuten (vgl. Huber, Die neue Prüfungstechnik in der Betriebsprüfung, 132), festgestellt. Der Bw. argumentierte, dass es sich dabei um reine Zufälligkeiten handelt. Da jedoch, wie bereits dargelegt, die grundlegendsten Aufzeichnungen fehlen, hat der Bw. die Zurechnung eines Sicherheitszuschlages zu tragen, denn es widerspricht keinesfalls den Denkgesetzen, ausgehend von den oben festgestellten Mängeln, von Erlösverkürzungen auszugehen.

Auf Grund des Fehlens bzw. der Vernichtung von Grundaufzeichnungen konnte somit nicht überprüft werden, ob sämtliche Erlöse erfasst wurden. Dieser formelle Mangel in Verbindung mit der Feststellung der illegalen Beschäftigung von zwei Ausländern, nicht wie in der Berufung angegeben der Beschäftigung illegaler Ausländer, ist unter Verweis auf die nachfolgenden Ausführungen geeignet die sachliche Richtigkeit der geführten Bücher in Zweifel zu ziehen. Im Hinblick auf die Summe der dargestellten Mängel lag somit - entgegen der vom Bw. vertretenen Auffassung - die Schätzungsbefugnis dem Grunde nach vor. Die Nichtaufbewahrung bzw. Vernichtung von Grundaufzeichnungen lässt zudem nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes grundsätzlich auf höhere Leistungen bzw. Erträge schließen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist eine Schätzung mit Hilfe eines Sicherheitszuschlages eine Methode, die der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen, von denen anzunehmen ist, dass sie zu niedrig ausgewiesen wurden, dient. In Fällen, in denen nähere Anhaltspunkte für eine gebotene Schätzung nicht zu gewinnen sind, kann die griffweise Zuschätzung von Sicherheitszuschlägen in Betracht kommen. Sicherheitszuschläge können sich - je nach Lage des Falles - an verschiedenen Größen, beispielsweise an den Gesamteinnahmen, an den Einnahmenverkürzungen oder auch an den Umsätzen orientieren (VwGH 18.2.1999, 96/15/0050).

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates haben die oben angeführten Umstände ein Ausmaß, welches nur im Weg einer Schätzung durch Sicherheitszuschlag ein dem Ziel einer möglichst richtigen Abgabenerhebung nahe kommendes Ergebnis ermöglichen. Die Nichtvorlage von Grundaufzeichnungen bezüglich der Ermittlung bzw. der Berechnung der Tageslosungen lässt in Verbindung mit den übrigen Verfehlungen die Anwendung eines Sicherheitszuschlages von 20 Prozent der erklärten Umsätze gerechtfertigt erscheinen, um die auf Grund der festgestellten Mängel vermuteten Ergebnisminderungen abzudecken.

Hinsichtlich der Ermittlung der Einkommensteuer ist die Vorgangsweise der Bp durch den UFS, wonach ein fiktiver Aufwand von 70% der Zuschätzung zugestanden wird, nicht zu beanstanden.

Zusammenfassend lässt sich zu diesem Punkt festhalten:

- a.) Im gegenständlichen Fall wurden - unbestritten - Grundaufzeichnungen über die Tageslosungen nicht aufbewahrt. Es liegen daher schwere Buchhaltungs- bzw. Aufzeichnungsmängel vor, die zur Schätzung berechtigen. In diesem Zusammenhang ist auch das über das Maß von Zufälligkeiten hinausgehende Auftreten von Mehrfachlosungen erklärbar.
- b.) Die Beschäftigung von nicht ordnungsgemäß angemeldeten Dienstnehmern ist aktenkundig und konnte durch den Bw. nicht widerlegt werden.
- c.) Letztlich wurde die Nichterfassung von zumindest 4 Eingangsrechnungen eingestanden. Diese Mängel haben ein Ausmaß erreicht, dass die Aufzeichnungen nicht mehr als glaubwürdig bezeichnet werden können. Es ist vielmehr davon auszugehen, dass auch noch weitere Vorgänge nicht verbucht wurden.
- d.) Wie den vorliegenden Unterlagen zu entnehmen ist, hat die BP einen fiktiven Aufwand, trotz Fehlens von Eingangsrechnungen, als Betriebsausgaben anerkannt.
- e.) Die Höhe der Gesamtzuschätzung in Form eines Sicherheitszuschlages ist nicht als überhöht, sondern als moderat zu bezeichnen. Dieser Zuschlag bemisst sich - abgestellt auf die einzelnen Jahre - mit 20% und bleibt damit weit unter den für mangelhaft geführte Aufzeichnungen möglichen Zuschlägen (s zB ÖStZ 1992/234 mit bis zu 300% Sicherheitszuschlag). Der Unabhängige Finanzsenat schließt sich bezüglich dieser Zuschätzungen den von der Bp gewählten Beträgen an.

2.) Bescheide gem. § 299 BAO hinsichtlich der Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2004 vom 28.9.2006

Mit Datum 24.2.2006 erließ das Finanzamt erklärungsgemäße Veranlagungsbescheide für die Einkommen- und Umsatzsteuer 2004. Auf Grund der oben zu 1.) wiedergegebenen Gründe

waren aus Sicht des Finanzamtes diese Bescheide abzuändern. Das Finanzamt verfügte mit Bescheiden vom 28.9.2006 die Aufhebung der Erstbescheide und erließ mit selbem Datum neue Sachbescheide.

In der dagegen eingebrachten Berufung wurden sowohl die Aufhebungs- als auch die Sachbescheide bekämpft.

Dazu führt der unabhängige Finanzsenat aus:

Die Abgabenbehörde erster Instanz kann gemäß § 299 Abs. 1 BAO idF des Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetzes (AbgRmRefG, BGBl I 97/2002) 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.

Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden (§ 299 Abs. 2 BAO). Durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung befunden hat (§ 299 Abs. 3 BAO).

§ 299 BAO gestattet Aufhebungen nur, wenn der Bescheid sich als nicht richtig erweist. Der Inhalt eines Bescheides ist nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht (vgl. Ritz³, a.a.O., Tz 9 und 10 zu § 299 BAO).

Bescheide haben nach § 93 Abs. 3 lit. a BAO ua. eine Begründung zu enthalten, sofern sie von Amts wegen oder auf Grund eines Parteienanbringens erlassen wurden, welchem nicht vollinhaltlich stattgegeben wurde. Erst die Begründung macht den Bescheid für den Abgabepflichtigen nachvollziehbar und kontrollierbar. Die Bescheidbegründung ist für einen effizienten Rechtsschutz des Abgabepflichtigen von grundlegender Bedeutung. Der Abgabepflichtige soll nicht rätseln müssen, warum ihm eine Abgabe vorgeschrieben wird (vgl. Ritz³, a.a.O., Tz 10 zu § 93 BAO). In der Bescheidbegründung von Aufhebungsbescheiden müssen dementsprechend der Aufhebungsgrund bzw. die Aufhebungsgründe enthalten sein (vgl. zB VwGH 2.7.1998, 98/16/0105). Die Begründung hat weiters die Gründe für die Ermessensübung eingehend darzustellen (vgl. VwGH 29.9.1993, 92/13/0102).

Die strittigen Aufhebungsbescheide begründete das Finanzamt wie folgt:

"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".

Die gegenständliche "Begründung" der Aufhebungsbescheide erfüllt das Erfordernis einer ausreichenden Begründung zweifellos nicht, zumal darin die Aufhebung in keiner Weise entsprechend konkret begründet wurde, sondern lediglich eine wortwörtliche Wiedergabe

jener gesetzlichen Bestimmung, welche die Zulässigkeit einer amtswegigen Aufhebung an sich normiert, enthalten war. Da aus den angefochtenen Aufhebungsbescheiden somit nicht nachvollziehbar war, auf welche konkreten Sachverhalts- bzw. Tatbestandselemente die Abgabenbehörde die streitgegenständlichen Aufhebungen nach § 299 BAO stützte, erfolgten die Aufhebungen ohne hinreichende Begründung durch das Finanzamt (vgl. dazu auch UFS 7.6.2006, RV/0815-W/06; UFS 10.10.2006, RV/0557-I/06; UFS 4.6.2007, RV/0005-I/05; UFS 13.8.2007, RV/0060-F/06; UFS 30.1.2008, RV/1275-L/06).

Im Übrigen fehlte im konkreten Fall auch die Darstellung der Überlegungen zur Ermessensausübung (ein solcher Begründungsmangel gilt nicht als wesentlich und führt für sich allein nicht zur Bescheidaufhebung; vgl. Stoll, BAO, Kommentar, Seite 2944).

Da das Finanzamt in den in Rede stehenden Aufhebungsbescheiden 2004 keinen konkreten Aufhebungsgrund anführte, waren diese Bescheide mit einem wesentlichen Begründungsmangel behaftet, sodass sich das diesbezügliche Berufungsbegehren als berechtigt herausstellt und war der Berufung betreffend Aufhebung hinsichtlich Einkommensteuer und Umsatzsteuer für das Jahr 2004 stattzugeben und hatte die ersatzlose Aufhebung dieser bekämpften Aufhebungsbescheide zu erfolgen. Dadurch treten die Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer und Umsatzsteuer des Jahres 2004 in die Lage zurück, in der es sich vor ihrer Aufhebung befunden hat. Die mit diesen Aufhebungsbescheiden verbundenen Sachbescheide für das Jahr 2004 (datiert mit 28. September 2006) scheiden damit ex lege aus dem Rechtsbestand aus; der Einkommensteuerbescheid und der Umsatzsteuerbescheid 2004 vom 24. Februar 2006 leben wieder auf.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die streitgegenständlichen Aufhebungsbescheide keine (faktischen) Begründungsausführungen enthalten, auf Grund welcher Umstände und Tatbestandselemente das Finanzamt das Vorliegen der Voraussetzung des § 299 BAO für gegeben erachtet. Die gegenständlichen Bescheide können somit keiner Überprüfung unterzogen werden, ob ein allfällig von der Abgabenbehörde herangezogener Aufhebungstatbestand bzw. ein die Aufhebung rechtfertigender Sachverhalt im konkreten Fall die Aufhebung nach § 299 BAO rechtfertigt oder ob die Bescheidaufhebungen rechtswidrig vorgenommen wurde.

3) Sachbescheide betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2004 vom 28. September 2006:

Da der Einkommensteuerbescheid und der Umsatzsteuerbescheid 2004 gemäß § 299 Abs. 2 BAO zwingend mit dem Aufhebungsbescheid verbunden sind, scheiden die Sachbescheide mit der Aufhebung der aufhebenden Bescheide aus dem Rechtsbestand aus. Die Verfahren treten

dadurch in die Lage zurück, in der sie sich vor der Bescheidaufhebung befunden haben; dh der ursprüngliche Einkommensteuerbescheid und der ursprüngliche Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2004 vom 24. Februar 2006 leben wieder auf.

Gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO hat die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig ist.

Nicht zulässig ist eine Berufung ua. bei Beseitigung des angefochtenen Bescheides aus dem Rechtsbestand (vgl. Ritz, BAO³, § 273 Tz 2 und 6).

Wie bereits erwähnt, tritt durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides das Verfahren gemäß § 299 Abs. 3 BAO in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung befunden hat.

Das bedeutet für den vorliegenden Fall, dass mit den Aufhebungsbescheiden ex lege auch die mit ihnen verbundenen Sachbescheide aus dem Rechtsbestand ausscheiden (vgl. Ritz, BAO³, § 299 Tz 62). Die Berufung gegen die aus dem Rechtsbestand ausgeschiedenen Einkommensteuerbescheid und Umsatzsteuerbescheid ist daher als unzulässig (geworden) zurückzuweisen.

4.) Vorauszahlungsbescheid an Einkommensteuer 2007 vom 28. September 2006

In der Begründung dieses angefochtenen Bescheides wurde dargelegt, dass die für die Festsetzung der Vorauszahlungen maßgebliche Veranlagung das Jahr 2004 betreffe. Gem. § 45 Abs.1 EStG 1988 sei daher die maßgebliche Abgabenschuld in Höhe von 3.535,62 € um 14 % auf 4.030,60 € erhöht worden.

Im Rechtsmittel beehrte der Bw. unter Hinweis auf die Berufungsbegründung die Herabsetzung der Vorauszahlung auf einen Betrag von 600,- €. Der Bw. ermittelte diesen Betrag ausgehend vom ursprünglichen Erstbescheid hinsichtlich der Einkommensteuer 2004 vom 24. Februar 2006 mit einem Abgabebetrag von 542,57 €, der um mindestens 14 % erhöht wurde. Dabei wird aber völlig übersehen, dass der Steuerbetrag eine „Gutschrift“ darstellt, der einer Erhöhung nach § 45 EStG nicht zugänglich ist.

Dennoch deutet der UFS dieses Vorbringen als Antrag auf Herabsetzung der Vorauszahlung für die Einkommensteuer 2007, dem aus verwaltungsökonomischen Gründen im vollen Umfang entsprochen wird, obwohl nicht sämtliche notwendigen Daten zur Ermittlung der voraussichtlichen Steuerschuld vorgelegt wurden. Offensichtlich wurden zwischenzeitig die entsprechenden Abgabenerklärungen eingereicht, sodass die Rechtswirkung dieses Vorauszahlungsbescheides auf Grund der zu erwartenden Jahresveranlagung von untergeordneter Bedeutung sein wird.

Graz, am 17. März 2009