



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes A vom 23. Juli 2009 betreffend Zurückweisung der Berufungen gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2003, Umsatzsteuer 2003 bis 2006 sowie Festsetzung von Umsatzsteuer-Vorauszahlungen für die Monate März und April 2008, je mit Ausfertigungsdatum 10.3.2009, entschieden:

I.) Den Berufungen gegen die Bescheide betreffend Zurückweisung der Berufungen hinsichtlich der Festsetzung von Umsatzsteuer-Vorauszahlungen für die Monate März und April 2008 wird Folge gegeben. Diese Bescheide werden aufgehoben.

II.) Im Übrigen werden die Berufungen als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (kurz: Bw.) hat gegen die nach einer Außenprüfung erlassenen Bescheide betreffend Einkommensteuer 2003, Umsatzsteuer 2003 bis 2006 sowie Festsetzung von Umsatzsteuer-Vorauszahlungen für die Monate März und April 2008 (je mit Ausfertigungsdatum 10.3.2009) Berufung erhoben. Die Berufung wurde mit Bescheiden vom 23.7.2009 als unzulässig zurückgewiesen, weil der Bw. einen Rechtsmittelverzicht abgegeben habe. In den gegen diese Bescheide erhobenen Berufungen wurde eingewendet, dass die Zurückweisungsbescheide nicht unterzeichnet und daher ungültig seien. Der bei der Schlussbesprechung zufolge Nötigung unterschriebene Rechtsmittelverzicht sei am 16.3.2009 mit Mail und am 17.3.2009 mit eingeschriebenem Brief an den Finanzamtsvorstand „aufgrund

unwahrer Angaben von Herrn B im Bericht der Außenprüfung gemäß § 140 BAO" unmittelbar nach der Postzustellung widerrufen worden. Eine Zurückweisung der Berufungen sei daher unzulässig. Beantragt werde, den unbilligen Betrag nachzusehen. Die Angaben des Bw. seien „für die Schätzungen in keiner Weise in Betracht" gezogen worden; man habe den Bw. nur gedrängt, einen Rechtsmittelverzicht zu unterschreiben. Eine Belehrung iSd § 113 BAO habe nie stattgefunden. Es seien sämtliche Ansprüche verjährt, da das Datum der Fälligkeit des offenen Betrages laut Buchungsmitteilung der 16.2.2004 sei. Beantragt werde, falls notwendig, eine Verfahrenshilfe in vollem Umfang zu gewähren.

Die Berufung wurde der Abgabenbehörde zweiter Instanz (ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung) unmittelbar zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufungen wurde erwogen:

1.) Auf die Einbringung einer Berufung kann verzichtet werden. Der Verzicht ist schriftlich oder zur Niederschrift (§ 87 BAO) zu erklären ([§ 255 Abs. 1 BAO](#)).

Vor Erlassung eines Bescheides kann ein Verzicht rechtswirksam nur abgegeben werden, wenn aus der Verzichtserklärung (Niederschrift) hervorgeht, dass dem Verzichtenden im Zeitpunkt ihrer Abgabe der Inhalt des zu erwartenden Bescheides, bei Abgabenbescheiden die Grundlagen der Abgabenfestsetzung, die Höhe der Abgabe und die Abweichungen von den bisherigen Festsetzungen, bekannt waren. Eine Abschrift der Niederschrift ist dem Abgabepflichtigen auszufolgen ([§ 255 Abs. 2 BAO](#)).

Eine trotz wirksamen Verzichts eingebrachte Berufung ist unzulässig ([§ 273 BAO](#)). Die Möglichkeit, den Bescheid hinsichtlich der Fälligkeit einer festgesetzten Abgabe anzufechten, bleibt unberührt ([§ 255 Abs. 3 BAO](#)).

Für Verzichtserklärungen gelten jene Erfordernisse, die für das Zustandekommen rechtsverbindlicher Willenserklärungen gelten (VwGH 21.2.1996, [92/14/0057](#)). Ein Rechtsmittelverzicht ist daher unwirksam, wenn er auf einem von der Abgabenbehörde verursachten Irrtum, auf Drohungen oder auf physischem oder psychischem Zwang beruht oder wenn eine vom Abgabepflichtigen erbetene Bedenkzeit verweigert worden ist (*Ellinger ua*, BAO, § 255 Anm. 6).

Ein gültig abgegebener Rechtsmittelverzicht ist weder zurücknehmbar noch kann er widerrufen werden (VwGH 10.3.1994, [94/19/0601](#)).

2.) In sachverhaltsmäßiger Hinsicht ist davon auszugehen, dass der Bw. eine Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs. 1 BAO vom 3.3.2009 unterzeichnet hat. In dieser Niederschrift ist (unter „Feststellungen“) ausgeführt:

„1.) siehe Beiblatt!

2.) Rechtsmittelverzicht vom 3.3.09

Stellungnahme des Abgabepflichtigen: zur Kenntnis genommen.“

Vor der Unterschrift des Bw. (und der Prüfer) ist – in fetter Schrift – ausgeführt: „Die in dieser Niederschrift angeführten Prüfungsfeststellungen wurden ausführlich besprochen. Ein Exemplar dieser Niederschrift wurde ausgefolgt“.

Weiters ist davon auszugehen, dass der Bw. am selben Tage eine „Niederschrift über die Erklärung von Rechtsmittelverzichten gemäß § 255 Abs. 2 BAO anlässlich der Außenprüfung gemäß § 147 BAO“ unterzeichnet hat, die den folgenden Inhalt aufweist:

Im Anschluss an die Schlussbesprechung über die Außenprüfung gem. § 147 BAO erklärt der/die Abgabepflichtige bzw. der/die Vertreter/in:

Ich verzichte auf das Rechtsmittel der Berufung gegen folgende Bescheide sowie die auf Grund nachstehender Übersicht der Bemessungsgrundlagen, Abgabenhöhen und Abweichungen von den bisherigen Festsetzungen zu erteilenden Bescheide.

Umsatzsteuer für die Jahre 2003, 2004, 2005 und 2006

Einkommensteuer für die Jahre 2003, 2004, 2005 und 2006

Besteuerungsgrundlagen:

Umsatzsteuer

Zeitraum	2003 Euro	2004 Euro	2005 Euro	2006 Euro
Umsätze	113.485,73	135.591,28	73.116,73	59.482,56
Vorsteuer	19.134,97	21.179,74	11.934,43	7.577,99
Umsatzsteuer vor Bp	2.562,18	4.938,52	1.688,93	3.318,52
Umsatzsteuer nach Bp	3.562,18	5.938,52	2.688,93	4.318,52
Differenz	1.000,00	1.000,00	1.000,00	1.000,00

Einkommensteuer

Zeitraum	2003 Euro
Bemessungsgrundlage	-3.397,09
Steuer vor Bp	-364,00
Steuer nach Bp	0,00
Differenz	364,00

Vor der Unterschrift des Bw. (und der Prüfer) ist – in fetter Schrift – ausgeführt: „Über die Wirkung des Rechtsmittelverzichts bin ich belehrt worden. Ein Exemplar dieser Niederschrift wurde mir ausgefolgt“.

3.) Der Bw. führte in seiner Mail (vom 16.3.2009) bzw. in seinem Schreiben vom folgenden Tage aus, dass eine Belehrung über die Wirkung des Rechtsmittelverzichts nie erfolgt sei (weder am 3.3. noch am 10.3.2009). Die Prüfer hätten ihn „im Prinzip durch eine mehr oder weniger ‚räuberische Erpressung‘ dazu überrumpelt“, den Rechtsmittelverzicht zu unterschreiben. Der Rechtsmittelverzicht werde hiermit widerrufen. Das Beiblatt zur Niederschrift sei von ihm nie bestätigt worden. Er habe es erst mit der Post am 16.3.2009

erhalten. Das Beiblatt enthalte einen Passus, der von ihm immer wieder bestritten worden sei und nur auf Grund der lebhaften Phantasie der Prüfung und dem Auftrag einer anderen Behörde (unabhängiger Verwaltungssenat) so lauten solle, um den Bw. wieder nach einem strafbaren Tatbestand verurteilen zu können. Der nachstehende Passus sei daher im Beiblatt ersatzlos zu streichen. „Danach waren die Umsätze stark rückläufig, es wurden jedoch über die C-karte des Herrn D lfd. Ein- und Verkäufe getätigt“. Der Bw. bestreite den laufenden Ein- bzw. verkauf nach wie vor: Es habe sich nur um eine übliche Sammlertätigkeit gehandelt. Es sei nie in seinem Sinne gewesen, dabei einen Gewinn zu erzielen, da die E den Besitzer zum größten Teil weit unter ihrem Marktwert gewechselt hätten.

4.) Mit Bescheiden vom 23.7.2009 wurden ua. auch die Berufungen gegen die Bescheide betreffend die Festsetzung von *Umsatzsteuer für die Monate „03/2008“ und „04/2008“* zurückgewiesen. Da sich der Rechtsmittelverzicht vom 3.3.2009 auf diese Abgaben aber nicht erstreckt hat, erwies es sich als unzulässig, die Berufungen gegen diese Bescheide als unzulässig zurückzuweisen. Die genannten Bescheide waren daher (gemäß § 289 Abs. 2 BAO) aufzuheben.

In der Sache selbst sei darauf verweisen, dass der Bw. bei der Schlussbesprechung Umsatzsteuer-Voranmeldungen abgegeben hat, die den festgesetzten Beträgen entsprechen.

5.) Der Bw. führte auch in seiner Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid betreffend *Einkommensteuer 2003* aus, er sei zur Abgabe eines Rechtsmittelverzichts „genötigt“ worden. Bereits im Schreiben vom 16.3.2009 wurde der Vorwurf „räuberischer Erpressung“ erhoben. Ein solcher Vorwurf findet sich auch schon im Schreiben vom 6.3.2009 an den Vorstand des Finanzamts, allerdings nur dahin gehend, es sei dem Bw. für den Verkauf seiner privaten Sammlungen 4.000 € an Umsatzsteuer nachgefordert worden.

Die Nachforderung des Betrages von 364 € ist darauf zurückzuführen, dass der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht mehr anerkannt werden konnte (siehe Punkt 3. des Beiblatts zur Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 3.3.2009, in dem ausgeführt wurde, dass die Ehegattin die „erforderlichen Einkommensgrenzen“ überschritten habe). Davon abgesehen ergibt sich auch aus dem Schreiben vom 13.2.2009 kein Hinweis auf einen unrechtmäßig abverlangten Rechtsmittelverzicht hinsichtlich der Nachforderung an Einkommensteuer, wenn darin um „eine menschliche Lösung“ ersucht wurde, „da dem Bw. immer wieder Schätzungen angedroht“ worden seien. Bei dem Betrag von 364 € handelt es sich um keine Schätzung. Der Betrag ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz (EStG).

6.) In den Berufungen gegen die Zurückweisungsbescheide betreffend *Umsatzsteuer 2003 bis 2006* ist von einer räuberischen Erpressung keine Rede (mehr). Es wird der Vorwurf einer

„Nötigung“ durch Herrn B erhoben. Aus den unmittelbar anschließenden Ausführungen des Bw. ergibt sich allerdings, dass der Widerruf „auf Grund unwahrer Angaben“ im Prüfungsbericht (unmittelbar nach der Postzustellung des Berichts) erfolgt sei.

a.) Vorweg ist auszuschließen, dass dem Bw. bei der Schlussbesprechung nicht bekannt gewesen sein sollte, worauf die Zuschätzung von 5.000 € Umsatz (pro Prüfungsjahr) zurückzuführen sein sollte, zumal die Niederschrift vom 3.3.2009 über die Schlussbesprechung auf das Beiblatt verweist und unbestritten ist, dass die in dieser Niederschrift angeführten Prüfungsfeststellungen ausführlich besprochen wurden, was der Bw. mit seiner Unterschrift bestätigt hat.

b.) Dass der Widerruf des Rechtsmittelverzichts auf die Ausführungen des *Beiblatts* der Niederschrift vom 3.3.2009 zurückzuführen ist, die dem Bw. mit dem Prüfungsbericht (siehe dessen Seite 2, Beilagen) übermittelt wurde, belegen die weiteren Ausführungen des Schreibens vom 16.3.2009, wenn darin ausgeführt wird, dass der Bw. das Beiblatt erst mit der Post vom 16.3.2009 erhalten habe und um die Streichung eines Satzes aus diesem Beiblatt ersucht werde. Es kann dahin gestellt bleiben, ob der Bw. das Beiblatt am 3.3.2009 unterschrieben hat und ob es ihm an diesem Tage ausgehändigt wurde. In dem Schreiben vom 6.3.2009 an den Vorstand des Finanzamts ist von einer Nötigung zur Abgabe eines Rechtsmittelverzichts keine Rede. Sie findet sich erstmals im Schreiben vom 16.3.2009 *nach Erhalt* des Prüfungsberichts. Gerade wenn der Bw. das Beiblatt zur Niederschrift über den Verlauf der Schlussbesprechung (jedenfalls in der Form, in der es ihm mit dem Prüfungsbericht zugesandt wurde) bei der Schlussbesprechung nicht erhalten haben sollte, könnte es (seitens des Bw.) zum Anlass dafür genommen worden sein, den Rechtsmittelverzicht zu widerrufen und in diesem Schreiben um die Streichung des genannten Satzes zu ersuchen.

c.) Von einer nach Ansicht des Bw. unzulässigen *Feststellung des Inhalts*, dass der Bw. laufend Einkäufe und Verkäufe über die C-karte getätigt habe, ist die Wirksamkeit des Rechtsmittelverzichts jedoch in keiner Weise anhängig. Mit dem nach Ansicht des Bw. unzutreffenden Satz ist auch keinerlei verbindliche Feststellung der Behörde verbunden. Der genannte Satz diente *im Prüfungsverfahren* lediglich der Untermauerung der Feststellungen, die am 3.3.2009 erörtert wurden. In der Niederschrift (vom selben Tage), in der der Rechtsmittelverzicht erklärt worden ist, ist diese Feststellung nicht enthalten. Wohl aber enthält diese Niederschrift die nach § 255 Abs. 2 BAO erforderlichen Angaben. Dass dem Bw. zum Zeitpunkt der Unterfertigung des Rechtsmittelverzichts die Tragweite seiner Unterschrift bekannt gewesen sein muss, ergibt sich aus dem Inhalt dieser Niederschrift („Ich verzichte auf das Rechtsmittel der Berufung“) sowie aus dem Schreiben vom 6.3.2009 an den Vorstand des Finanzamts („4.000 Euro an Umsatzsteuernachzahlung“). Soweit der Bw. darauf hinweist,

dass er eine Belehrung über die Wirkung des Rechtsmittelverzichts nicht erhalten habe, übersieht er, dass er unterschrieben hat, über die Wirkung des Rechtsmittelverzichtes belehrt worden zu sein. Davon abgesehen ist die Wirksamkeit eines Rechtsmittelverzichts von einer solchen Belehrung nicht abhängig (§ 255 Abs. 2 BAO). Der Bw. führt denn auch in keiner Weise aus, was ihm bzw. seiner (ebenso anwesenden) Vertrauensperson zum Zeitpunkt der Unterschrift unverständlich gewesen wäre.

d.) Der Bw. wurde mit Schreiben des Unabhängigen Finanzsenats vom 22.11.2010 darum ersucht, seine bisherigen Behauptungen (Vorliegen einer „räuberischen Erpressung“, „Nötigung“) zu konkretisieren und auszuführen, auf welche Abgaben und Zeiträume sich diese Vorwürfe erstrecken sollten. Er führte dazu aus, dass er bei der Amtshandlung auf Grund des „angegriffenen psychischen Gesundheitszustands nicht in der Lage gewesen sei, die Spätfolgen des Rechtsmittelverzichtes vorzeitig zu realisieren“. Hätte Herr B nicht darauf gedrängt, den Rechtsmittelverzicht zu unterschreiben, hätte der Bw. den Rechtsmittelverzicht „nie unterschrieben“. Herr F habe sich bereit erklärt, dem Bw. in seiner gesundheitlichen Schwäche als Zeuge beizustehen; er könne bestätigen, dass der Bw. das „Beiblatt“ mit den „Phantasieangaben“ von Herrn B nicht unterschrieben habe.

e.) Wie bereits ausgeführt wurde, kommt es nicht entscheidend darauf an, ob der Bw. das „Beiblatt“ unterschrieben hat. Die entsprechenden Angaben (Umsatzzurechnungen etc.) befinden sich auch in der Niederschrift über den Rechtsmittelverzicht. Der Bw. behauptet auch in seinem Antwortschreiben (vom 27.11.2010) nicht, dass er sich in einer Lage befunden hätte, die es ihm verwehrt hätte, sich der Tragweite der abgegebenen Erklärung bewusst zu sein (Herr F hätte dies auch zweifellos verhindert). Gerade auf die „Spätfolgen“ eines Rechtsmittelverzichts (die *Unzulässigkeit* eines Rechtsmittels der Berufung) wurde in der Niederschrift vom 3.3.2009 gesondert hingewiesen. Davon abgesehen hat der Bw. weder in den Schreiben vom 16. und 17.3.2009 noch in der Berufung vom 10.8.2009 vorgebracht, dass er sich am 3.3.2009 in einem angegriffenen Gesundheitszustand befunden hätte. Das diesbezügliche spätere (nicht mehr zeitnahe) Vorbringen des Bw. ist daher gleichfalls nicht geeignet, dem Rechtsmittelverzicht vom 3.3.2009 Wirksamkeit abzusprechen.

7.) Die Zurückweisungsbescheide vom 23.7.2009 sind nicht deshalb unwirksam, weil sie keine Unterschrift tragen. Ausfertigungen, die mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellt werden, bedürfen weder einer Unterschrift noch einer Beglaubigung. Sie gelten, wenn sie weder eine Unterschrift noch eine Beglaubigung aufweisen, als durch den Leiter der auf der Ausfertigung bezeichneten Abgabenbehörde genehmigt ([§ 96 BAO](#)).

8.) Der Bw. behauptet nicht, ein „Verlangen“ im Sinne des § 113 BAO gestellt zu haben. Er vermag daher auch nicht erfolgreich einzuwenden, dass eine Belehrung im Sinne dieser Bestimmung nicht stattgefunden habe.

9.) Die dem Antrag auf Gewährung von Verfahrenshilfe beigefügte Bedingung („falls notwendig“) ist verfahrensbezogen (VwGH 17.8.1998, [97/17/0401](#)), sodass der Antrag nicht schon auf Grund der Beifügung einer solchen Bedingung als unzulässig zu werten ist. Da im Verfahren vor den Abgabenbehörden kein Vertretungszwang besteht, die Parteien die ihnen erwachsenden Kosten selbst zu bestreiten haben (§ 313 BAO) und die Beistellung eines Verfahrenshelfers im Abgabenverfahren nicht vorgesehen ist, war der Antrag als unbegründet abzuweisen.

10.) Das Vorbringen hinsichtlich der Verjährung des Rechts zur Festsetzung der Abgaben führt den Bw. nicht zum gewünschten Erfolg (ein solches Vorbringen wäre erst zu prüfen, wenn die Berufung *nicht* als unzulässig zurückzuweisen wäre). Nur der Vollständigkeit halber sei darauf verwiesen, dass Verjährung nicht eingetreten ist (§§ 207 Abs. 2, 209 Abs. 1 BAO). Die (erste) Veranlagung des Bw. zur Umsatz und Einkommensteuer 2003 war mit Bescheiden vom 11.11.2004 erfolgt, die erste Veranlagung zur Umsatzsteuer der Jahre 2004 bis 2006 mit Bescheiden vom 18.10.2005, 23.10.2006 und vom 2.10.2007. In den Prüfungshandlungen (unter anderem des Jahres 2009) waren weitere Amtshandlungen iSd § 209 Abs. 1 BAO zu erblicken.

11.) Im vorliegenden Verfahren war *ausschließlich* über die Frage der Rechtmäßigkeit jener Bescheide abzusprechen, mit denen die Berufungen als unzulässig zurückgewiesen wurden. Bei der Beurteilung dieser Frage konnte auf die Frage, wie es dem Bw. möglich sein sollte, den Betrag von 4.000 € an Umsatzsteuer aufzubringen, nicht eingegangen werden.

12.) Desgleichen erübrigte es sich, das Vorbringen zur *Unbilligkeit der Einhebung* der strittigen Abgabebeträge zu würdigen, da ein solches Vorbringen im Abgabenfestsetzungsverfahren, vor allem aber in einem Verfahren betreffend die Zulässigkeit einer Berufung gegen Abgabenbescheide, gleichfalls nicht zu prüfen ist. Da das Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat eine Berufung bzw. einen Antrag iSd § 311 Abs. 1 BAO zur Voraussetzung hat, *durfte* in diesem Verfahren über einen Antrag auf Abgabennachsicht nicht (erstmalig) abgesprochen werden. Die Erlassung von Bescheiden, mit denen über einen solchen Antrag entschieden wird, fällt vielmehr ausschließlich in die Zuständigkeit der Abgabenbehörde erster Instanz.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 10. Jänner 2011