



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., 1060 Wien, T-Gasse, vertreten Stb., vom 8. August 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 8. Juli 2008 betreffend Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2003 und 2004 sowie Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2005 entschieden:

Die angefochtenen Bescheide vom 8. Juli 2008 und die Berufungsvorentscheidung vom 9. Jänner 2009 werden gemäß § 289 Abs. 1 der BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. betreibt eine Parfümerie. Anlässlich einer bei ihm durchgeführten Betriebsprüfung, welche den Prüfungszeitraum 2003 bis 2005 und den Nachschauzeitraum Jänner 2006 bis Dezember 2007 umfasste, wurde die folgende berufsgegenständliche, im Betriebsprüfungsbericht vom 4. Juli 2008 und in der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 24. Juni 2008 dargestellte, Feststellung getroffen:

(Tz. 1) Das Konto bei der X-Bank mit der Nummer xxx sei trotz Aufforderung durch die Betriebsprüfung vom Bw. nicht vorgelegt worden. Dieser habe nach mehrmaligen Urganzen lediglich Kontoauszüge für den Zeitraum 1. Februar 2007 bis 31. Jänner 2008 vorgelegt. Von der Betriebsprüfung seien auf diesem Konto im Zeitraum 1. Februar 2007 bis 31. Jänner 2008 Bareinzahlungen in Höhe von € 173.192,86 festgestellt worden, welche in den vom Bw. erklärten Umsätzen nicht enthalten gewesen wären. Vom Bw. seien auch laufend

Überweisungen von diesem Konto getätigt worden, sodass zum 31. Jänner 2008 ein Kontostand von € 14.873,93 zu Gunsten des Bw. bestanden habe. Der Stand zum 1. Februar 2007 habe € -291,65 betragen. Die Einzahlungen hätten vom Bw. nicht erklärt werden können. Von der Betriebsprüfung seien daher Zurechnungen von Umsätzen in Höhe von jährlich € 140.000 (Umsatzsteuer jährlich € 28.000) und Gewinnzurechnungen in Höhe von jährlich € 15.000 für den Prüfungszeitraum 2003 bis 2005 vorgenommen worden. Mit dieser Feststellung begründete die Betriebsprüfung auch die Wiederaufnahmen der Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2005.

Ergänzend führte die Betriebsprüfung im Betriebsprüfungsbericht vom 4. Juli 2008 unter Tz. 2 Aufzeichnungen/Nachweise folgendes aus: *"Der Abgabepflichtige handelt mit Parfümeriewaren. Der Umsatz wurde zu ca. 1/3 durch den Verkauf im Geschäftslokal D. erzielt. Das Lokal an der ursprünglichen Adresse G. wird als Lager genutzt. Dieser Umsatz gliedert sich in Zahlungseingänge durch Kreditkarten- bzw. Bankomatkartenabrechnungen (nachvollziehbar). Die einzelnen Barumsätze werden auf einem Zettel aufgezeichnet und die Tageslosungen monatlich dem Steuerberater gemeldet. Die restlichen Umsätze (2/3) wurden durch den Export in Drittländer erzielt. Die Parfümeriewaren wurden palettenweise ins Drittland mit der Bezeichnung "Div. Parfümeriewaren" auf der Rechnung, verkauft. Im Zuge der Betriebsprüfung wurden Lieferscheine mit der genaueren Bezeichnung der Artikel nachgereicht. Auffällig waren auch die hohen Lagerbestände (zB: 2005: € 725.563,68). Eine ordnungsgemäße Inventur konnte nicht vorgelegt werden, lediglich eine betragsmäßige Auflistung der Lieferanten. Eine mengenmäßige Verprobung war nicht möglich. Weiters wurden in den letzten Jahren immer wieder Kredite von nahen Angehörigen (aus Bulgarien) an den Abgabepflichtigen gewährt. Der Geldfluss war nicht nachvollziehbar. Lt. Abgabepflichtigen handelte es sich um Bargeld, welches entweder beim Besuch in Bulgarien entgegengenommen bzw. bei einem Besuch der Angehörigen in Wien übergeben wurde."*

Das Finanzamt Wien 1/23 folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und erließ am 8. Juli 2008 nach Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2003 und 2004 entsprechende Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2005.

Mit Schreiben vom 8. August 2008 erhob der Bw. fristgerecht Berufung gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2003 und 2004 sowie gegen die Sachbescheide Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2005. Die Berufung richte sich gegen die Hinzurechnung von jährlich € 140.000 zum Umsatz und € 15.000 zum Gewinn als Ergebnis der Feststellungen der Betriebsprüfung. Es werde die Aufhebung der angefochtenen Bescheide und die Veranlagung

entsprechend den eingereichten Steuererklärungen beantragt. Als Begründung führte der Bw. an, dass die angefochtenen Bescheide nicht seinen tatsächlichen Umsätzen und Einkommen der Jahre 2003 bis 2005 entsprechen würden. Der Bw. sehe mittlerweile ein, dass seine mangelnde Mitwirkung bei der Betriebsprüfung kein zielführendes Verhalten gewesen wäre. Er habe seine Bank beauftragt, sämtliche Bewegungen auf dem Konto der X-Bank mit der Nummer xxx aus dem Prüfungszeitraum neuerlich auszudrucken. Er sei zuversichtlich, dem Finanzamt nach Erhalt dieser Aufzeichnungen alle Kontobewegungen erklären zu können. Er werde den Beweis antreten, dass es sich dabei nicht um bisher nicht erklärte Umsätze handeln würde. Wegen der Urlaubszeit sowie wegen mehrfacher Betreuerwechsel bei der X-Bank habe sich die Übermittlung der angeforderten Unterlagen offensichtlich verzögert. Nach deren Empfang werde sie der Bw. unverzüglich dem Finanzamt vorlegen.

Mit Mängelbehebungsauftrag vom 20. August 2008 forderte das Finanzamt Wien 1/23 den Bw. zur Vorlage *"der nötigen Bankkonten"* bis zum 22. September 2008 auf.

Mit Schreiben vom 22. September 2008 brachte der Bw. folgende Ergänzung zur Berufung vom 8. August 2008 beim Finanzamt Wien 1/23 ein und legte Ausdrücke aller Bewegungen auf seinen Konten Nr. xxx und Nr. yyy bei der X-Bank aus den Jahren 2003 bis 2005 vor: Der Geldfluss stelle sich wie folgt dar: Auf das Konto yyy seien die Familienbeihilfe und die Pensionen eingegangen. Diese Beträge seien im Wesentlichen umgehend bar behoben worden. Auf das Konto xxx seien diverse Zahlungen eingegangen: Mieteinnahmen für eine vermietete Wohnung (Fa. L.), Zahlungen von der Lebensversicherung und Überweisungen von Kreditkonten. Die davon nicht umgehend benötigten Mittel habe der Bw. auch hier bar abgehoben. Da vom Konto xxx die unbaren Abbuchungen erfolgt seien, habe der Bw. hier die erforderlichen Mittel bar eingelegt. Das dafür erforderliche Bargeld habe aus den erwähnten Barabhebungen bestanden. In den Jahren 2003 und 2004 würden die Bareinzahlungen (Konto xxx) in den vorgelegten Barabhebungen Deckung finden. Im Jahr 2005 seien zusätzliche Mittel aus Krediten, welche für den Ankauf von Wohnungen aufgenommen worden seien, verwendet worden. Da der Bw. nunmehr die von der Betriebsprüfung bereits während der Prüfung geforderte Offenlegung der Zahlungsflüsse auf seinen Privatkonten im Prüfungszeitraum nachgebracht habe, werde neuerlich um erklärungskonforme Veranlagungen ersucht. Der von der Betriebsprüfung (mangels hinreichender Offenlegung) vermutete betriebliche Ursprung der Bareinzahlungen habe für den Prüfungszeitraum widerlegt werden können. Ergänzend werde angeführt, dass der Bw. mit seinen beiden Kindern in der Wohnung der Mutter seiner verstorbenen Gattin wohne. Die Schwiegermutter – Frau E. – wäre 81 Jahre alt. Sie habe den Mietvertrag bereits auf ihre Enkelkinder überschreiben lassen. Frau E.

beziehe Pensionen aus Österreich und Deutschland. Sie komme im Wesentlichen für das Wohnen und den Lebensunterhalt der ganzen Familie auf.

Mit Schreiben vom 27. Oktober 2008 nahm die Betriebsprüfung wie folgt zur Berufung

Stellung: Im Jahr 2003 seien neben anderen Einzahlungen (Mieteinnahmen) folgende

Bareinzahlungen und Barauszahlungen auf dem Konto xxx vorgenommen worden:

Bareinzahlungen 2003: € 21.900,00; 2004: € 56.900,00 und 2005: € 90.716,88 sowie

Barauszahlungen 2003: € 16.200,00; 2004: € 47.500,00 und 2005: € 5.000,00. Fraglich wäre

die Mittelherkunft, die bis dato nicht nachgewiesen worden sei. Die Behauptung, dass die

größeren Barauszahlungsbeträge des Kontos xxx dazu gedient hätten, um später in

Kleinbeträgen am selben Konto Bareinzahlungen durchführen zu können, wäre nicht

glaubhaft, zumal das Konto dazu gedient habe, die laufenden Lebenshaltungskosten zu

decken (Abbuchung Miete, Premiere, Stromkosten, Telekabel, Versicherung,

Visakartenabrechnungen, usw.). Für den Prüfungszeitraum sei die Herkunft der

Bareinzahlungen nicht nachgewiesen worden. Die Barauszahlungen auf beiden Konten seien

nicht dazu verwendet worden, um auf dem Konto xxx Bareinzahlungen in Form von

Kleinbeträgen vorzunehmen. Folglich müssten die Bareinzahlungen aus der gewerblichen

Tätigkeit des Bw. stammen. Diese Bareingänge seien in den erklärten Umsätzen bzw.

Gewinnen nicht enthalten. Auf Grund der nachgebrachten Unterlagen (Konten) für die Jahre

2003 bis 2005 ergebe sich folgende Berichtigung der Zurechnung lt. Betriebsprüfung:

2003	lt. BP-Bericht	lt. Berufung
Umsatz netto	140.000,00	18.250,00
Umsatzsteuer	28.000,00	3.650,00
Brutto	168.000,00	21.900,00
2004		
Umsatz netto	140.000,00	47.416,67
Umsatzsteuer	28.000,00	9.483,33
Brutto	168.000,00	56.900,00
2005		
Umsatz netto	140.000,00	75.597,40
Umsatzsteuer	28.000,00	15.119,48
Brutto	168.000,00	90.716,88
Gewinnzurechnung		
Das Verhältnis Umsatz lt. BP-Bericht zu Umsatz lt. Berufung		
werde auch auf die Gewinnzurechnung angewandt:		
2003: 13,04%	15.000,00	1.956,00
2004: 33,87%	15.000,00	5.080,50
2005: 54,00%	15.000,00	8.100,00

Mit Schreiben vom 31. Oktober 2008 übermittelte das Finanzamt Wien 1/23 dem steuerlichen Vertreter des Bw. die Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 27. Oktober 2008 zur Gegenäußerung. Eine Gegenäußerung wurde nicht eingebracht.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 9. Jänner 2009 (Begründung vom 18. Dezember 2008) wurde der Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2005 aufgrund der nachgereichten Unterlagen insoweit teilweise stattgegeben, als die ursprünglich in den bekämpften Bescheiden im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung vorgenommenen Umsatzerhöhungen für die Jahre 2003 bis 2005 von je € 140.000,00 für 2003 auf € 18.250,00 für 2004 auf € 47.616,67 und für 2005 auf € 75.597,40 reduziert wurden. Die zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb von der Betriebsprüfung vorgenommenen *"Zuschätzungen"* von € 15.000,00 pro Jahr wurden auf € 1.956,00 im Jahr 2003, € 5.080,50 im Jahr 2004 und auf € 8.100,00 im Jahr 2005 herabgesetzt. Die Begründung für die nur teilweise Stattgabe der Berufung sei der Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 27. Oktober 2008 zu entnehmen, die gleichzeitig zur Begründung der Berufungsvorentscheidung betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2005 erhoben werde.

Mit Schreiben vom 13. Februar 2009 stellte der Bw. fristgerecht den Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und verwies neuerlich auf sein Vorbringen in der Berufung vom 8. August 2008 und in der Ergänzung vom 22. September 2008. Er habe die Herkunft sämtlicher Bareinzahlungen auf sein Bankkonto erklärt, sodass die ursprünglich aus der Sicht der Betriebsprüfung unzureichend erklärten Geldflüsse nicht – auch nicht in dem durch die Berufungsvorentscheidung reduzierten Ausmaß – seinem Gewerbebetrieb als Umsatz und anteilig als Ertrag zuzurechnen seien. Es werde daher neuerlich die Veranlagung entsprechend der eingereichten Steuererklärungen beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Bw. wendet sich gegen die von der Betriebsprüfung vorgenommenen Zurechnungen zum Umsatz und Gewinn der Jahre 2003 bis 2005. Die Betriebsprüfung rechnete zunächst mangels Vorlage des Bankkontos X-Bank xxx für den Prüfungszeitraum 2003 bis 2005 zum Umsatz jährlich € 140.000 netto und zum Gewinn jährlich € 15.000 zu. Eine Begründung auf welcher Rechtsgrundlage diese Feststellung beruht, findet sich weder in der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 24. Juni 2008 noch im Betriebsprüfungsbericht vom 4. Juli 2008. Es kann daher nur vermutet werden, dass diese Feststellung auf den Bestimmungen des § 184 Abs. 3 BAO beruht, wonach die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen sind, wenn der Abgabepflichte Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt.

In der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Wien 1/23 vom 9. Jänner 2009 (Begründung vom 18. Dezember 2008) bzw. in der die Grundlage für diese bildenden Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 27. Oktober 2008 finden sich weder eine Begründung auf welcher Rechtsgrundlage die nunmehr verminderten Zurechnungen zum Umsatz und Gewinn beruhen, noch auf Grund welcher Umstände die Betriebsprüfung davon ausgeht, dass die *"nicht nachgewiesenen Bareinzahlungen aus der gewerblichen Tätigkeit des Bw. stammen müssen"*. Auf den Einwand des Bw. in der Ergänzung der Berufung vom 22. September 2008, wonach die für die Bareinzahlungen stammenden Mittel aus den Barabhebungen und aus im Jahr 2005 aufgenommenen Krediten stammen würden, ist die Betriebsprüfung in ihrer Stellungnahme nicht eingegangen. Für die Behauptung, dass die Barauszahlungen *"nicht dazu verwendet wurden, um auf dem Konto xxx Bareinzahlungen in Form von Kleinbeträgen vorzunehmen"* bleibt die Betriebsprüfung eine Begründung schuldig. Wie vom Bw. in der Ergänzung zur Berufung vom 22. September 2008 ausgeführt wurde, hätten die Bareinzahlungen auf dem Konto xxx (2003: € 21.900,00; 2004: € 56.900,00 und

2005: € 90.716,88) in den Jahren 2003 und 2004 in den erfolgten Barabhebungen (2003: € 26.220,00 und 2004: € 57.435,00) Deckung gefunden. Im Jahr 2005 seien zusätzlich zu den Barabhebungen in Höhe von € 15.010,00 Mittel aus gewährten Krediten verwendet worden.

Entsprechend der amtswegigen Ermittlungspflicht im Sinne des § 115 Abs. 1 BAO ist es primär Aufgabe des Finanzamtes, durch eine entsprechende Gestaltung des Ermittlungsverfahrens möglichst einwandfreie und nachvollziehbare Entscheidungsgrundlagen zu ermitteln (vgl. VwGH 14.12.1998, 94/17/0101). Dieser Aufgabe ist das Finanzamt hinsichtlich der streitgegenständlichen Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2004 und Sachbescheide Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2002 bis 2005 nur unzureichend bzw. überhaupt nicht nachgekommen.

In diesem Zusammenhang darf auch das Ausmaß der sich auf Grund der Feststellung der Betriebsprüfung ergebenden Steuernachforderungen in Höhe von insgesamt € 106.373,00 nicht unberücksichtigt bleiben.

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO, BGBl. Nr. 194/1961, hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Gemäß § 184 Abs. 2 BAO ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

Gemäß § 184 Abs. 3 BAO ist ferner zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Die Befugnis zur Schätzung beruht allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit der Ermittlung oder Berechnung der Besteuerungsgrundlagen (vgl. VwGH 13.9.2006, 2002/13/0105; 28.2.1995, 94/14/0157).

Sowohl die Schätzungsberechtigung als auch die Schätzungsergebnisse unterliegen nach Maßgabe des § 93 Abs. 3 lit a bzw. des § 288 Abs. 1 lit d BAO der **Pflicht zur Begründung**. Die Begründung hat die für die Schätzungsbefugnis sprechenden Umstände, die Schätzungsmethode, die der Schätzung zugrunde gelegten Sachverhaltsannahmen und die

Ableitung der Schätzungsergebnisse (Darstellen der Berechnung) darzulegen (vgl. *Ritz*, BAO³, § 184 Tz. 21 und die dort angeführte Judikatur).

Das Finanzamt Wien 1/23 ist offensichtlich vom Vorliegen einer Schätzungsberechtigung ausgegangen, ohne diese, die Schätzungsmethode sowie die der Schätzung zugrunde gelegten Sachverhaltselemente zu begründen. Betreffend die Schätzungsberechtigung hat die Betriebsprüfung im Betriebsprüfungsbericht vom 4. Juli 2008 unter Tz. 2 zwar einzelne Aspekte für das Vorliegen einer Schätzungsberechtigung angesprochen (z.B. mangelhafte Inventur, Unmöglichkeit einer mengenmäßigen Verprobung, nicht nachvollziehbare Geldflüsse betreffend Krediten von nahen Angehörigen), ohne allerdings diesbezüglich entsprechende hieb- und stichfeste Fakten bzw. Sachverhaltselemente festzustellen. Derartige Feststellungen sind auch aus dem Arbeitsbogen der Betriebsprüfung nicht ersichtlich. Allerdings ergeben sich aus den vorliegenden Unterlagen weitere aufklärungsbedürftige Vorgänge (z. B. Kauf mehrerer Wohnungen und Personenkraftwagen durch den Bw., Lebenshaltungskosten, Vermögenszuwachs). Diesbezüglich wurden von der Betriebsprüfung keine ausreichenden Ermittlungen durchgeführt. Ergänzend ist anzumerken, dass die von der Betriebsprüfung bloß fragmentarisch abgegebene Begründung für das Vorliegen einer Schätzungsberechtigung nicht als Grund für die Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2003 und 2004 herangezogen wurde. Aufgabe der Berufungsbehörde bei Entscheidungen über ein Rechtsmittel gegen die amtswegige Wiederaufnahme durch ein Finanzamt ist es zu prüfen, ob dieses Verfahren aus den vom Finanzamt gebrauchten Gründen wieder aufgenommen werden durfte, nicht jedoch, ob die Wiederaufnahme auch aus anderen Gründen zulässig gewesen wäre.

Nach § 289 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz, wenn die Berufung weder zurückzuweisen noch als zurückgenommen oder als gegenstandslos zu erklären ist, die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderstellung hätte unterblieben können. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

Die fehlende Begründung sowie die dargestellte mangelhafte Gestaltung des Ermittlungsverfahrens begründen einen Verfahrensmangel, bei dessen Vermeidung das Ergehen von inhaltlich anders lautenden Bescheiden nicht ausgeschlossen werden kann. Ob tatsächlich anders lautende Bescheide zu erlassen sein werden, hängt vom Ergebnis des nunmehr durchzuführenden Ermittlungsverfahrens ab.

Ob der Unabhängige Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz von der Möglichkeit einer kassatorischen Berufungserledigung Gebrauch macht, liegt in seinem Ermessen. Aus nachstehenden Gründen wird eine Aufhebung nach § 289 Abs. 1 BAO als zweckmäßig erachtet: Der Gesetzgeber hat ein zweinstanzliches Verfahren in Abgabensachen vorgesehen. Es würde die Anordnungen des Gesetzgebers unterlaufen, wenn es wegen des Unterbleibens eines Ermittlungsverfahrens in erster Instanz zu einer Verlagerung nahezu des gesamten Verfahrens vor die Berufungsbehörde käme und die Einrichtung von zwei Entscheidungsinstanzen damit zur bloßen Formsache würde. Es ist nicht im Sinn des Gesetzes, wenn die Berufungsbehörde, statt ihre (umfassende) Kontrollbefugnis wahrnehmen zu können, jene Behörde ist, die erstmals den entscheidungswesentlichen Sachverhalt ermittelt und einer Beurteilung unterzieht (vgl. *Ritz*, BAO³, § 289 Tz 5 unter Hinweis auf VwGH vom 21.11.2002, 2002/20/0315). Will der Unabhängige Finanzsenat der ihm zugedachten Rolle eines unabhängigen Dritten gerecht werden, muss er sich im Wesentlichen auf die Funktion eines Kontroll- und Rechtsschutzorganes beschränken (vgl. *Beiser*, SWK 3/2003, S 102 ff, UFS 22.10.2008, RV/0496-G/08). Würde der Unabhängige Finanzsenat im berufsgegenständlichen Fall sämtliche Ermittlungen - nämlich die Erhebung der Fakten für das Bestehen einer Schätzungsberechtigung und gegebenenfalls die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen - erstmals durchführen, würde dies auch zu einer beträchtlichen Verfahrensverzögerung führen, weil alle Ermittlungsergebnisse beiden Verfahrensparteien zur Stellungnahme bzw. Gegenäußerung unter Beachtung des Parteiengehörs iSd § 115 Abs. 2 BAO zur Kenntnis gebracht werden müssten, was bei der Ermessensübung iSd § 289 Abs. 1 BAO jedenfalls Beachtung zu finden hat.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 11. Juli 2012