



## Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des LP, vom 23. Dezember 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 16. Dezember 2008, betreffend Umsatzsteuer 2007, entschieden:

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

### Begründung

Der Berufungswerber (Bw) erklärte in seiner Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2007 Umsätze (vereinnahmte Entgelte) € 103,83, die zur Gänze als Ausfuhrlieferungen steuerfrei seien. An Vorsteuern machte der Bw € 863,70 geltend. Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Umsatzsteuer 2007 abweichend von der Erklärung mit € Null festgesetzt. Begründet ist die abweichende Abgabenfestsetzung damit, dass mangels Unternehmereigenschaft iSd UStG 1994 die abziehbaren Vorsteuerbeträge nicht berücksichtigt werden konnten.

In seiner Berufung bringt der Bw vor, dass er gemäß dem vorrangigen Gemeinschaftsrecht Unternehmer sei und als solcher das Recht auf Vorsteuerabzug habe.

Nach stRSp des VwGH muss die Begründung eines Bescheides iSd § 93 Abs. 3 lit. a Bundesabgabenordnung (BAO) erkennen lassen, welcher Sachverhalt der Entscheidung zugrunde gelegt wurde, aus welchen Erwägungen die Behörde zur Einsicht gelangt ist, dass gerade dieser Sachverhalt vorliegt und aus welchen Gründen die Behörde die Subsumtion des Sachverhaltes unter einen bestimmten Tatbestand für zutreffend erachtet. Die Begründung

eines Bescheides muss in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen Erledigung seinen Niederschlag findet, für den Abgabepflichtigen nachvollziehbar ist (VwGH vom 28.5.1997, 94/13/0200; vom 17.10.2001, 98/13/0233).

Von zentraler Bedeutung für die Tragfähigkeit der Begründung eines Bescheides ist die zusammenhängende Darstellung des von der Bescheid erlassenden Behörde festgestellten Sachverhaltes. Mit dieser ist nicht etwa die Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens gemeint (Vorbringen des Abgabepflichtigen, Bekundungen von Prüfungsorganen, Wiedergabe des Inhaltes von Aussagen, Urkunden oder gegebenenfalls Sachverständigengutachten etc). Gemeint ist mit der zusammenhängenden Sachverhaltsdarstellung als dem zentralen Begründungselement eines Bescheides die Anführung jenes Sachverhaltes, den die Behörde als Ergebnis ihrer Überlegungen zur Beweiswürdigung als erwiesen annimmt. Das der zusammenhängenden Sachverhaltsdarstellung methodisch folgende Begründungselement eines Bescheides hat in der Darstellung der behördlichen Überlegungen zur Beweiswürdigung zu bestehen. In den zu diesem Punkt der Bescheidbegründung zu treffenden Ausführungen sind, auf das Vorbringen eines Abgabepflichtigen im Verwaltungsverfahren sachverhaltsbezogen im einzelnen eingehend, jene Erwägungen der Behörde darzustellen, welche sie bewogen, einen anderen als den vom Abgabepflichtigen behaupteten Sachverhalt als erwiesen anzunehmen, und aus welchen Gründen sich die Behörde im Rahmen ihrer freien Beweiswürdigung dazu veranlasst sah, im Falle des Vorliegens widerstreitender Beweisergebnisse gerade den von ihr angenommenen und nicht einen durch Beweisergebnisse auch als denkmöglich erscheinenden Sachverhalt als erwiesen anzunehmen. Das dritte tragende Element der Bescheidbegründung schließlich hat in der Darstellung der rechtlichen Beurteilung der Behörde zu bestehen, nach welcher sie die Verwirklichung welcher abgabenrechtlicher Tatbestände durch den im ersten tragenden Begründungselement angeführten festgestellten Sachverhalt als gegeben erachtet. Da die Anwendung der Gesetze in der Subsumtion von Sachverhalten unter gesetzliche Tatbestände besteht, wird sich die Behörde auf die Feststellung nur desjenigen Sachverhaltes beschränken können, der dazu ausreicht, die Verwirklichung eines gesetzlichen Tatbestandes zu beurteilen (VwGH 28.5.1997, 94/13/0200; vom 17.10.2001, 98/13/0233).

Diesen Anforderungen genügt der angefochtene Bescheid in keiner Weise. Es enthält nicht nur der angefochtene Bescheid keine nachvollziehbare Begründung, es ergibt sich aus dem Akteninhalt kein Hinweis, aus welchen Gründen die Amtspartei zu dem Ergebnis hätte kommen können, dem Bw komme keine Unternehmereigenschaft zu.

§ 289 Abs. 1 BAO lautet: „Ist die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1, § 275) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären, so kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverwei-

sung 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 Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.“

Die Bescheidaufhebung unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz (Kassation) liegt im Ermessen (§ 20 BAO). Zweck der Kassationsmöglichkeit ist die Entlastung der Abgabenbehörde II. Instanz und die Beschleunigung des zweitinstanzlichen Berufungsverfahrens (Ritz, BAO-Kommentar<sup>3</sup>, § 289, Tz 5).

Die Unternehmereigenschaft des Bw ist in der Tat das interessierende Prozessthema. Ob einem Abgabepflichtigen Unternehmereigenschaft iSd § 1 UStG 1994 zukommt oder nicht, ist eine auf der Tatsachenebene zu lösende Sachverhaltsfrage. Um diese Frage lösen zu können, sind Sachverhaltsermittlungen iS obiger Bestimmung notwendig. Es darf erinnert werden, dass der Prüfungsbericht als Bescheidbegründung bezüglich Einkommen- und Umsatzsteuer für die Jahre 1996 bis 1999 vom VwGH mit Erkenntnissen vom 4.6.2008, 2003/13/0049 und 2003/13/0050, als nicht ausreichend angesehen wurde und zur Bescheidaufhebung führte.

Gegen die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide ab einschließlich des Jahrs 2000 hat der Bw nun regelmäßig Berufung erhoben. In den Berufungsentscheidungen ging der unabhängige Finanzsenat stets von einem aufrechten Unternehmen und einer gewerblichen Tätigkeit aus (bis Oktober 2003 auch von einer „kleinen Vermietung“). Zuzugeben ist, dass das vom unabhängigen Finanzsenat angenommene Unternehmen verschieden war von den Vorstellungen des Bw (siehe insbesondere bezüglich der Jahre 2000 und 2001 die Berufungsentscheidung vom 23.3.2004, RV/4468-W/02, und deren Bestätigung durch den VwGH mit Erkenntnis vom 4.6.2008, 2004/13/0124).

Ob dem Bw im Jahr 2007 Unternehmereigenschaft iSd § 1 UStG 1994 zukam oder nicht, muss daher offen bleiben. Die Amtspartei hat bei der Prüfung der Unternehmereigenschaft bei gleicher Sachlage jene Geschäfte außer Acht zu lassen, bezüglich derer der Verwaltungsgerichtshof bereits in zahlreichen Erkenntnissen die rechtliche Beurteilung als Scheingeschäfte als nicht rechtswidrig erkannt hat (s. insbes. VwGH vom 4.6.2008, 2004/13/0124). Gleiches gilt für die Geschäfte mit EK, ebenfalls unter der Maxime der Sachverhaltsgleichheit (nochmals insbes. VwGH vom 4.6.2008, 2004/13/0124). Bezüglich des Gewerbetriebes Buchherstellung ohne Verkauf an Dritte hat die Amtspartei zu erheben, ob verjahrte Einnahmen erklärt wurden oder nicht und ob allenfalls eine Betriebseinstellung anzunehmen ist, und wenn ja, zu welchem Zeitpunkt diese anzunehmen ist. Eine solche kann auch vor dem 1.1.2007 erfolgt sein.

Da Ermittlungen (§ 115 Abs. 1 BAO) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden können, und es ist nicht Aufgabe der Berufungsbe-

hörde ist, anstatt ihre Kontrollbefugnis wahrzunehmen, erstmals den entscheidungswesentlichen Sachverhalt zu ermitteln und einer Beurteilung zu unterziehen (s. UFS vom 22.10.2008, RV/0496-G/08, mwN), war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 12. Februar 2009