



## Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Ralf Schatzl und die weiteren Mitglieder HR. Dr. Susanne Zankl, Dr. Walter Zisler und Dr. Martin Neureiter über die Berufung des P.W., vom 9. April 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes vom 8. März 2004 betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 1. Jänner 1997 bis 31. Dezember 1999 entschieden:

Die angefochtenen Bescheide werden gemäß § 289 Abs 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

## Begründung

Der Bw ist Konsulent für die FMB.

Für den Streitzeitraum 1997-1999 erklärte der Bw Betriebseinnahmen aus der Berater-und Vermittlungstätigkeit für die FBM in Höhe von ATS 465.674,99 (1997), ATS 1.323.516,06 (1998) und ATS 840.868,76 (1999).

Die Abgabenbehörde I. Instanz hat dem Berufungswerber (Bw) unter Bezugnahme auf den Prüfungsbericht des Erhebungsdienstes des Finanzamtes S. weitere von der FMB an den Bw getätigte Überweisungen als nicht erklärte Erlöse für die Jahre 1997 bis 1999 zugerechnet (es werden nachstehend nur jene angeführt, gegen die Berufung erhoben wurde):

### Für das Jahr 1997:

6.5.1997	ATS 315.720,00	Leasingvertrag für BMW
----------	----------------	------------------------

24.6..1997	ATS 150.000,00	Dr.K.
4.7.1997	ATS 220.000,00	Dr.K.
17.7.1997	ATS 80.000,00	Dr.K.,Hr.G.
28.7.1997	ATS 85.000,00	Dr.K.,Hr.G.
29.7.1997	ATS 850.000,00	Dr.K.,P.W.

**Für das Jahr 1998:**

15.5.1998	ATS 250.000,00	M.B.
18.5.1998	ATS 200.000,00	M.B.
28.10.1998	ATS 130.000,00	D.K.

**Für das Jahr 1999:**

1.3.1999	ATS 369.338,99	ital. Rechtsanwalt, O.
21.6.1999	ATS 270.000,00	R.fürP.W.
	ATS 371.000,00	Provision B.
	ATS 196.000,00	Provision K.
	ATS 420.000,00	Provision Bi.

Das Finanzamt forderte den Bw im Zuge des Veranlagungsverfahrens mehrfach auf (Ergänzungsersuchen, Erinnerungsschreiben, Telefonate), die Richtigkeit der erklärten Einnahmen und Ausgaben der Jahre 1997 bis 2000 nachzuweisen und entsprechende Unterlagen, wie sämtliche Bankkonten und Bankauszüge der Jahre 1995 bis 2000, Begründung für Aufwand Fremdleistungen 1998, Aufgliederung der Betriebseinnahmen lt. ESt-Erklärung 1999, vorzulegen.

Trotz zahlreicher Urgenzen seitens der Behörde wurden keinerlei Unterlagen, die zur Aufklärung des Sachverhaltes beitragen hätten können, beigebracht.

In der Berufung vom 9.4.2004 führte der Bw folgendes aus:

**Zur Einkommensteuer 1997:**

1.)

<i>6.5.1997 Leasingvertrag für BMW</i>	<i>ATS 315.720,00</i>
--	-----------------------

Dieser Geldfluss sei auf eine Darlehensvereinbarung zwischen der FMB und der Ehegattin des Bw zurückzuführen. Die Ehefrau des Bw habe damit ihren BMW finanziert.

Als Beweis dafür wurde ein Schreiben der FMB vom 1.4.2004 vorgelegt, in dem dieser Vorgang von der FMB bestätigt werde.

2.)

<i>4.7.1997 Dr.K.</i>	<i>ATS 220.000,00</i>
<i>28.7.1997 Dr.K.</i>	<i>ATS 85.000,00</i>
<i>24.6.1997 Dr.K.</i>	<i>ATS 150.000,00</i>
<i>17.7.1997 Dr.K.</i>	<i>ATS 80.000,00</i>

Die Geldflüsse wären für Herrn G. bestimmt gewesen und würden aus einer Geschäftsverbindung zwischen diesem und der FMB resultieren.

Während die Geldflüsse von ATS 220.000,00 und ATS 85.000,00 von RechtsanwaltKopp persönlich an Herrn G. ausbezahlt worden seien, seien die weiteren beiden Beträge über Anweisung der FMB von RechtsanwaltKopp an den Bw übergeben worden, der das Geld in weitere Folge an Herrn G. übergeben hätte.

Als Beweis dafür wurde ein Schreiben des RA vom 8.4.2004 vorgelegt, der darin wie folgt Stellung nimmt:

"Die Überweisung von ATS 220.000.- und ATS 85.000.- war laut Anweisung der FMB nicht für Herrn W. bestimmt. Ich kann bestätigen, dass die Beträge von mir an Herrn G. gegen Zahlungsquittung ausbezahlt worden sind.

Die von der FMB an die Oberbank überwiesenen Beträge von ATS 150.000 (Telefax vom 24.6.1997) und ATS 80.000 (17.7.1997) sind von mir an W.P. ausbezahlt worden."

Als weiteren Beweis dafür legte der Bw drei Schreiben der FMB vor, in denen die obgenannten Überweisungen bestätigt werden würden.

3.)

<i>29.7.1997 Dr.K.</i>	<i>ATS 850.000,00</i>
------------------------	-----------------------

Dieser Zahlungsfluss hänge mit dem Liegenschaftserwerb in Z. zusammen. Es würde sich dabei um einen endfälligen Hypothekarkredit der FMB zur Teilfinanzierung des genannten Grundstückkaufes handeln.

Als Beweis dafür wurde auf das oben zitierte Schreiben des RA sowie auf das Schreiben der

FMB verwiesen, in denen diese Vorgänge bestätigt werden würden.

Zur streitgegenständlichen Überweisung des Betrages von ATS 850.000 im Jahr 1997 führt der Rechtsanwalt aus, dass er diesen Betrag bestimmungsgemäß auf das Konto des Bw zur Ankaufsfinanzierung der Liegenschaft in Z.,NÖ, zur Anweisung gebracht habe.

### **Zur Einkommensteuer 1998:**

Bei den an die Herren M.B. und D.K. weitergegeben Beträge von insgesamt ATS 580.000,00 handle es um Provisionen für die Vermittlung von Finanzgeschäften.

Als Beweis dafür wurde auf die beigelegte Bestätigung der FMB vom 1.4.2004, 2004/14068) verwiesen, in dem das Datum und die Art des Geschäftes angeführt seien.

### **Zur Einkommensteuer 1999:**

1.)

<i>1.3.1999 ital. Rechtsanwalt</i>	<i>ATS 369.338,99</i>
------------------------------------	-----------------------

Der Bw habe diesen Betrag im Auftrag und im Interesse der FMB einem italienischen Rechtsanwalt übergeben, der eine Honorarforderung an die FMB geltend gemacht habe. Zum Beweise dafür wurde auf Scheiben der FMB vom 1.4.2004, 2004/14070 verwiesen, in dem dieser Sachverhalt betätigt werde.

2.)

<i>21.6.1999, Raiffeisen Krems</i>	<i>270.000,00</i>
------------------------------------	-------------------

Dieser Betrag stelle ebenfalls keine Provision dar, sondern es würde sich dabei um eine Aufstockung des bereits erwähnten Hypothekarkredites handeln, um entsprechende Rückstände auf dem übernommenen Liegenschaftskredit abdecken zu können. Der Bw verweist in diesem Zusammenhang auf das Schreiben der FMB vom 1.4.2004, 2004/14070.

3.)

<i>Provision B.</i>	<i>ATS 371.000,00</i>
<i>Provision K.</i>	<i>ATS 196.000,00</i>
<i>Provision Bi.</i>	<i>ATS 420.000,00</i>

Es handle sich dabei um keine Provisionen, sondern vielmehr um Abzugsposten und um Vorgänge, die die FMB direkt betreffen würde und für welche er, der Bw, nur die Zahlungsabwicklung übernommen hätte. Es lägen somit reine Durchläufer vor.

Nach § 289 Abs 1 BAO (Bundesabgabenordnung) kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz,

wenn die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 275) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären ist, diese 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 Bescheiderteilung hätte unterbleiben 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 Behörde I. Instanz begründete die Hinzurechnungen der oben aufgelisteten Zahlungseingänge als Betriebseinnahmen beim Bw damit, dass zum einen im Rahmen der steuerlichen Beurteilung von Auslandssachverhalten eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen bestünde und zum anderen, dass trotz mehrfacher Aufforderungsschreiben seitens der Finanzamtes keine Unterlagen bzw keine weiteren entsprechenden und tauglichen Beweismittel, die zur Aufklärung und zur Feststellung der Richtigkeit des Sachverhaltes beitragen hätten können, vorgelegt wurden.

In diesem Zusammenhang darf darauf verwiesen werden, dass sich die Argumentation des Finanzamtes, eine Hinzurechnung der berufsgegenständlichen Erlöse an den Bw sei deshalb erfolgt, weil der Bw seiner Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht nicht nachgekommen sei, in vielen Bereichen nicht aufrechterhalten lässt, zumal eine nicht unerhebliche Anzahl von Sachverhaltselementen im Inland gelegen sind, und eine Überprüfung der Richtigkeit der Angaben des Bw im Rahmen der amtswegigen Ermittlungspflicht möglich, zulässig und zumutbar sind.

Die angefochtenen erstinstanzlichen Bescheide enthalten keine weiteren Begründungen für die Hinzurechnungen der Zahlungseingänge als Betriebseinnahmen beim Bw. Das Finanzamt hat nicht dargetan, auf welchen Sachverhalt und welche konkreten Ermittlungsergebnisse sich die Feststellungen der Behörde stützen.

Es genügt nicht, wenn der Bescheid lediglich das Ergebnis einer - im gegenständlichen Fall auf Grund des Verwaltungsaktes nicht nachvollziehbaren - rechtlichen Würdigung enthält, nicht jedoch in der erforderlichen, einer nachprüfenden Kontrolle durch den Steuerpflichtigen und die Abgabenbehörde zweiter Instanz zugänglichen Weise dargestellt wird, auf welchen Sachverhalt sich die einzelnen Feststellungen stützen (VwGH 23.4.1992, 91/15/0153), welche Beweismittel herangezogen wurden und welche Ergebnisse die Würdigung der einzelnen Beweismittel erbracht hat (VwGH 26.5.1997, 96/17/0459).

Es wäre ferner darzulegen, was die Abgabenbehörde im Fall des Vorliegens allenfalls widerstreitender Beweisergebnisse bewogen hat, ein Beweismittel anderen Beweismitteln

vorzuziehen bzw. gerade den von ihr angenommenen Sachverhalt als erwiesen anzunehmen (VwGH 26.11.2003, 98/13/0173; uva).

Grundsätzlich haben die Abgabenbehörden abgabepflichtige Fälle zu erforschen und die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind (§115 Abs 1 BAO). Entsprechend der amtswegigen Ermittlungspflicht ist es ihre Aufgabe, durch eine entsprechende Gestaltung des Ermittlungsverfahrens möglichst einwandfreie und nachvollziehbare Entscheidungsgrundlagen zu ermitteln (VwGH 14.12.1998, 94/17/0101).

Aufgabe des behördlichen Ermittlungsverfahrens ist es somit, "Vermutungen" durch Fakten solange zu erhärten, bis der Sachverhalt auf Grund schlüssiger Wertung dieser Fakten in freier Beweiswürdigung als erwiesen angesehen werden kann (VwGH 19.12.1990, 86/13/0100).

Unabhängig von der Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht der Partei trägt die Abgabenbehörde damit die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend machen zu können.

Dieser Aufgabe ist das Finanzamt im streitgegenständlichen Fall nur unzureichend nachgekommen.

Nach derzeitiger Aktenlage - mit dem derzeitigen Ermittlungsstand - ist eine Entscheidung über die gegenständliche Berufung nicht möglich.

Es ist nicht Aufgabe der Abgabenbehörde II. Instanz, Ermittlungstätigkeiten erstmals durchzuführen und den vom Finanzamt angenommenen Sachverhalt zu ergründen, sodass weitere Erhebungen zu nachstehenden Themenbereiche vorzunehmen bzw. nachzuholen sind:

#### *1.) Zahlungseingang ATS 315.720.- (6.5.1997):*

In gegenständlichen Verfahren ist nicht ersichtlich, ob FrauW. den PKW der Marke BMW über die FMB geleast haben soll oder das Fahrzeug bei der Firma Autohaus Frey mit einem Kredit gekauft hat. Es ist daher erforderlich, entsprechende Erhebungen vorzunehmen und diese Frage zu klären und ebenfalls zu erheben, wann und von welchem Konto die Zahlung beim Autohaus eingegangen ist.

Weiters wäre der Leasing- oder Kreditvertrag zwischen FrauW. und der FMB einzusehen und dem Akt beizulegen (siehe Schreiben der FMB vom 1.4.2004, 2004/14070; /97/4088 DD.02.05.97).

Unabhängig davon ob ein Leasing- oder ein Kreditvertrag bei der FMB vorliegt, sind auch die monatlichen Mittelrückflüsse an die FMB durch Kontoauszüge oder ähnliche Belege des darzustellen.

*2.) Zahlungen Oberbank für Herrn G. (Juni und Juli 1997):*

Die den Geschäftsvorfällen zugrunde liegenden Kreditvereinbarungen wären einzusehen und vorzulegen.

Es wäre weiters zu erheben, ob und wann Herrn G. diese Beträge zugeflossen sind, ob er sie in bar oder per Überweisung erhalten hat. Im Schreiben der Anwaltskanzlei ist von Zahlungsquittungen bzw schriftlichen Aufträgen an RechtsanwaltKopp zur Auszahlung an den Bw die Rede. Insbesondere ist die Rückführung dieser kurzfristigen Verbindlichkeiten durch Herrn G. durch Überweisungsbelege oder gleichwertige Unterlagen nachzuweisen.

*3.) Liegenschaftserwerb W. :*

Der Ankauf der Liegenschaft wurde durch einen Kredit der R.K. und einen Hypothekarkredit der FMB finanziert. Der entsprechenden Kreditvertrag (Schreiben der FMB vom 1.4.21004, 2004/14070; 97/4312 DD. 13.6.1997) wäre zu ermitteln und dem Akt anzuschließen. Im Schreiben der FMB ist von einer Hypothek die Rede. Hypotheken werden grundbücherlich sichergestellt. Die mit der Verbücherung in Zusammenhang stehenden Unterlagen sind einzusehen und erforderlichenfalls beizuschließen.

*4.) Provisionen 1998 und 1999 an die MB, B. , K. und Bi. :*

Handelt es sich um Subprovisionen, sollte die Subprovisionsvereinbarung vorgelegt werden. Handelt es sich um Vorgänge, die die FMB direkt betreffen, sollte der Bw bei der FMB folgende Unterlagen beschaffen (zumal eine Aufforderung an den Bw auf Beibringung der nachstehenden Unterlagen und Stellungnahmen bisher nicht erfolgt ist):  
die zugrunde liegenden Kreditverträge, Provisionsvereinbarungen, sowie eine Begründung darüber, warum diese Beträge über den Bw ausbezahlt werden mussten.

*5.) Zur Klärung des Sachverhaltes sind weitere Erhebungen bei Rechtsanwalt*

RechtsanwaltKopp dahingehend zu tätigen, welche Funktion dieser für die FMB in Österreich hat oder gehabt hat.

*6.) Zahlungseingang ATS 270.000.- (21.6.1999, ital. Rechtsanwalt)*

Für die Feststellung der Richtigkeit der Angaben des Bw dazu wäre die Anforderung der Honorarvereinbarung zwischen der FMB und dem ital. Rechtsanwalt erforderlich. Es wäre auch abzuklären, ob die "Übergabe" an den Rechtsanwalt in bar oder mittels Überweisungsauftrag erfolgte. Die entsprechenden Belege (Zahlungsquittung, Bankauszüge) wären vorzulegen.

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

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

Somit sind bei Erlassung der berufungsgegenständlichen Bescheide Ermittlungsmängel unterlaufen, weshalb die Voraussetzungen für eine ins Ermessen gelegte Zurückverweisung der Sache gemäß § 289 Abs. 1 BAO vorliegen.

In Anbetracht der vorstehenden Ausführungen erachtet es der Senat somit für angezeigt, die angefochtenen Bescheide unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufzuheben.

Der Unabhängige Finanzsenat (UFS) nahm aus folgenden Gründen von dem eingeräumten Ermessen Gebrauch:

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

Zunächst ist davon auszugehen, dass der Gesetzgeber die Pflicht zur Sachverhaltsermittlung auch schon vor der Reform des Rechtsmittelverfahrens vorrangig dem Finanzamt auferlegt hat, da auch schon § 276 Abs. 3 BAO "alt" ausdrücklich die Berufungsvorlage erst nach Durchführung der erforderlichen Ermittlungen anordnete. Zum zweiten ist zu berücksichtigen, dass das mit Wirkung ab dem 1.1.2003 reformierte Verfahren dem UFS als Rechtsmittelbehörde die Rolle eines unabhängigen Dritten zuweist. Will der UFS dieser Rolle gerecht werden, muss er sich im Wesentlichen auf die Funktion eines Kontroll- und Rechtsschutzorgans beschränken. Es ist nicht Aufgabe des UFS, die erste Instanz von ihrer Aufgabe und Pflicht, den Sachverhalt zu ermitteln (§ 115 BAO), zu entlasten (vgl. Beiser, SWK 3/2003, S 102 ff).

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

An dieser Stelle ist auch auf § 115 Abs 2 BAO zu verweisen, wonach den Parteien Gelegenheit zu geben ist, ihre Rechte und rechtlichen Interessen geltend zu machen. Würde nun dieses Verfahren vom Unabhängigen Finanzsenat geführt, müsste beachtet werden, dass jede Stellungnahme und Erklärung, die von Seiten des Bw. einlangen würde, dem Finanzamt als Amtspartei zur Gegenstellungnahme übermittelt und jede Stellungnahme seitens des



Finanzamtes dem Bw. zur Gegenäußerung bekannt gegeben werden müsste. Diese Vorgangsweise würde das Abgabenverfahren erheblich aufblähen und zeitlich verzögern.

In verfahrensrechtlicher Hinsicht ist auszuführen, dass der Senat gem. § 284 Abs 3 BAO trotz rechtzeitigen Antrages von einer mündlichen Verhandlung absehen kann, wenn eine Berufungserledigung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz nach § 289 Abs 1 BAO erfolgt.

Das Absehen von einer mündlichen Verhandlung stellt eine Ermessensentscheidung dar. Gemäß § 20 BAO haben sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen) in den Grenzen zu halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach den Grundsätzen von Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu treffen.

Es ist - im Hinblick auf die fehlenden Ermittlungen - offenkundig, dass die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung nicht zur weiteren Klärung des Sachverhaltes führen kann.

Interessen des Bw werden dadurch nicht tangiert.

Auch unter Beachtung des Gebots der Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit ist es sowohl im Interesse der Verwaltung als auch im Interesse der Partei zweckmäßig, von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung abzusehen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Salzburg, am 27. September 2006