



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., 1010 Wien, X., vertreten durch Dr. D., Rechtsanwalt, D-81675 München, I., vom 15. April 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 4. März 2005 betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2002 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Bw., eine Gesellschaft nach bürgerlichen Recht, betreibt eine Rechtsanwaltskanzlei. Gesellschafter waren im berufungsgegenständlichen Zeitraum Dr. D. , Dr. S., Dr. C. und Mag. W.. Die Bw. reichte trotz Aufforderung durch das Finanzamt keine Erklärung der Einkünfte aus Personengesellschaften für das Jahr 2002 ein.

Mit Bescheid vom 4. März 2005 stellte das Finanzamt die im Jahr 2002 von der Bw. erzielten Einkünfte gemäß § 188 BAO fest und führte in der Bescheidbegründung aus, dass der Gewinn für das Jahr 2002 wegen Nichtabgabe der Abgabenerklärungen trotz Erinnerung und Zwangsstrafenandrohung gemäß § 184 BAO in Höhe von € 181.000,00 geschätzt und auf die Gesellschafter Dr. C. und Mag. W. jeweils in Höhe von € 43.000,00 und auf den Gesellschafter Dr. D. in Höhe von € 95.000,00 aufgeteilt werde.

Mit Schreiben vom 15. April 2005 erhob die Bw. Berufung gegen den Bescheid betreffend Festsetzung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2002 vom 4. März 2005. Der

Bescheid werde hinsichtlich des Gesamtbetrages der Einkünfte aus selbstständiger Arbeit in Höhe von € 181.000,00 und hinsichtlich der den Gesellschaftern Dr. C. , Mag. W. und Dr. D. zugeordneten Einkünfte bekämpft. Als Berufungsgründe würden Verfahrensmängel und sachliche Unrichtigkeit des Bescheides geltend gemacht. Für das Jahr 2002 sei der Gewinn ebenso wie die Gewinnaufteilung geschätzt worden. Das Ergebnis der Schätzung sei unrichtig. Als Beweis werde die Erklärung samt Jahresabschluss für das Jahr 2002 nachgereicht werden. Das Finanzamt sei bei der Gewinnaufteilung ohne eine sachliche Grundlage und auch ohne jede weitere Begründung von den von den Gesellschaftern Dr. C. und Mag. W. abgegebenen Erklärungen ihrer Gewinnanteile abgegangen und habe diesen willkürlich höhere Gewinnanteile zugewiesen. Nachdem Dr. C. und Mag. W. ihre Gewinnanteile erklärt hätten, sei eine abweichende Schätzung von deren Gewinnanteilen jedenfalls zu Unrecht erfolgt und stelle einen Verfahrensmangel dar. Es sei dem Finanzamt auf Grund von Anfragen und deren Beantwortung bekannt, dass die Kanzleigemeinschaft Gewinne über Gesellschafterbeschluss aufteile und nicht nach vorgegebenen fixen Aufteilungsschlüsseln. Hätte daher das Finanzamt dieses Wissen berücksichtigt, wozu es verpflichtet wäre, gebe es keine Grundlage, bei der Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO von den Einkünften einzelner Gesellschafter abzuweichen, welche diese erklärt hätten. Das Finanzamt hätte lediglich die Möglichkeit, den verbleibenden Rest eines sich aus einer Schätzung ergebenden Gewinnes der Bw. dem verbleibenden Gesellschafter Dr. D. zuzuordnen. Es werde daher der Antrag gestellt, den angefochtenen Bescheid dahin gehend abzuändern, dass die Einkünfte von Dr. C. mit € 40.735,68, die Einkünfte von Mag. W. mit € 32.097,21 und die Einkünfte von Dr. D. mit dem restlichen Ergebnis entsprechend der Erklärung für das Jahr 2002 festgestellt werden.

Mit Bescheid vom 2. Juni 2005 forderte das Finanzamt die Bw. auf, die Mängel der Berufung vom 15. April 2005 (es fehle „die Erklärung, welche (ziffernmäßigen) Änderungen beantragt werden und eine Begründung (z. B. durch Vorlage entsprechender Steuererklärungen und eines Jahresabschlusses für 2002)“ bis zum 30. Juni 2005 zu beheben und wies darauf hin, das bei Versäumnis dieser Frist die Berufung als zurückgenommen gelte.

Mit Telefax vom 1. August 2005 brachte die Bw. den Jahresabschluss zum 31. Dezember 2002 beim Finanzamt ein.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 7. November 2005 forderte das Finanzamt die Bw. betreffend die Berufung gegen den Feststellungsbescheid für das Jahr 2002 vom 4. März 2005 auf , zu folgenden Ergänzungspunkten Stellung zu nehmen:

„Aus der „Ergebnisaufteilung“ für 2002 ergibt sich eine Verteilung des mit € - 15.091,95 ermittelten zu verteilenden Jahresüberschusses wie folgt: Dr. S. 0,00, Mag. W. € 44.405,40, Dr. C. € 47.276,44 und Dr. D. € - 76.589,89.

1. Es wird um Bekanntgabe ersucht, ob der Berufungsantrag nun auf Feststellung der zu verteilenden Einkünfte nach obiger Aufstellung laute.

2. Weiters wird um Beantwortung folgender Fragen sowie Vorlage der gewünschten Unterlagen innerhalb der gesetzten Frist gebeten:

a) Mit welchen Verbindlichkeiten stehen die Zinsaufwendungen in Höhe von € 34.871,24 und die Kreditprovisionen von € 1.473,64 im Zusammenhang? Um entsprechende Aufgliederung bzw. Zuordnung wird ersucht.

b) die Empfänger (Name, Anschrift, erhaltener Betrag) der Honorare in Höhe von € 87.591,77 sind bekannt zu geben.

c) Wie setzt sich der „Kanzleiaufwand Zagreb“ in Höhe von € 28.434,91 zusammen?

d) Sind in den Aufwendungen des Jahresabschlusses 2002 auch, wie zB in den Jahren 1999 und 2000, solche für ein Büro in München, Is. und in Bangkok enthalten? Wenn ja, in welcher Höhe und in welchen Aufwandspositionen?

e) In der „Ergebnisaufteilung“ 2002 ist unter der Position „Sonderbetriebsausgaben“ bei Dr. D. in Höhe von € 9.776,00 vermerkt, „wird gesondert mitgeteilt“. Es wird ersucht, diese „Mitteilung“ nachzuholen.“

Die Bw. nahm mit Schreiben vom 13. Februar 2006 zum Ersuchen um Ergänzung Stellung und legte dem Finanzamt diverse Unterlagen vor.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 27. Februar 2006 gab das Finanzamt der Berufung vom "18. April 2005" gegen den Bescheid vom 4. März 2005 über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2002 teilweise statt und begründete dies wie folgt: Die Aufwendungen "Kanzlei München" von € 5.380,91 und die Sonderbetriebsausgaben von Dr. D. für „Fahrtkosten“ in Höhe von € 6.181,36 sowie „J.,K.D.“ in Höhe von € 3.594,64 könnten aus den in der Berufungsvorentscheidung vom 27. Februar 2006 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1998 bis 2000 und Feststellung von Einkünften für die Jahre 1998 und 1999 angeführten Gründen keine Anerkennung finden. Diese genannte Berufungsvorentscheidung werde daher insoweit sie die Themen „Kanzlei München“ sowie „Sonderbetriebsausgaben Dr. D.“ betreffe, auch zur Begründung der teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung über die Feststellung der Einkünfte für 2002 erhoben.

Mit Schreiben vom 3. April 2006 stellte die Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz eingeschränkt auf die Feststellung der Einkünfte von Dr. D. für das Jahr 2002 und die nicht anerkannten Aufwendungen und Sonderbetriebsausgaben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 115 Abs. 1 Bundesabgabenordnung](#) (BAO), BGBl. Nr. 194/1961, haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Den Parteien ist gemäß [§ 115 Abs. 2 BAO](#) Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben.

Gemäß [§ 184 Abs. 1 BAO](#) hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

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.

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 des streitgegenständlichen Bescheides betreffend Festsetzung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2002 nur unzureichend nachgekommen. Das Finanzamt hat zunächst die Besteuerungsgrundlagen für das Jahr 2002 wegen Nichtabgabe der Abgabenerklärungen gemäß § 184 BAO geschätzt. Bei der vorgenommenen Schätzung hat sich das Finanzamt laut den vorliegenden Veranlagungsakten auf die Feststellungen einer bei der Bw. durchgeföhrten abgabenbehördlichen Prüfung gestützt, welche den Prüfungszeitraum 1998 bis 2000 umfasste. Vom Finanzamt wurde zwar im Zuge des Berufungsverfahren ein Vorhalteverfahren

im Zusammenhang mit den von der Bw. vorgelegten Unterlagen durchgeführt, bezüglich der in der Berufungsvorentscheidung vom 27. Februar 2006 nicht anerkannten Aufwendungen für das Jahr 2002 wurden vom Finanzamt jedoch keine Sachverhaltsermittlungen angestellt. In Erfüllung des Auftrages der Erforschung der materiellen Wahrheit im Sinne des § 115 Abs. 1 BAO wäre es im streitgegenständlichen Fall jedenfalls angebracht gewesen, auf die Vorbringen der Bw. im Betriebsprüfungsverfahren und dem anschließenden Berufungsverfahren der Jahre 1998 bis 2000 einzugehen, konkrete Sachverhaltsermittlungen für das streitgegenständliche Jahr 2002 anzustellen sowie unter Wahrung des Parteiengehörs Feststellungen zu treffen, ob die im Betriebsprüfungsverfahren betreffend die Jahre 1998 bis 2000 getroffenen Feststellungen tatsächlich auch für das Jahr 2002 zu berücksichtigen sind. Ergänzend ist darauf hinzuweisen, dass vom Finanzamt die Feststellungen der Betriebsprüfung nur teilweise weiterberücksichtigt wurden.

Da die noch durchzuführenden Ermittlungen einen anders lautenden Bescheid nach sich ziehen können, war der angefochtene Feststellungsbescheid für das Jahr 2002 gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufzuheben. Ob tatsächlich ein anders lautender Bescheid zu erlassen sein wird, hängt vom Ergebnis des vom Finanzamt durchzuführenden Ermittlungsverfahrens ab. Wegen des Umfangs der vorzunehmenden Verfahrensergänzungen war der Aufhebung der Vorrang vor der Durchführung von zweitinstanzlichen Ermittlungen zu geben. Eine entsprechende Prüfung und Würdigung des strittigen Sachverhaltes durch die Abgabenbehörde erster Instanz ist insbesondere auch deshalb zweckmäßig, da die vom Finanzamt nicht anerkannten Aufwendungen bereits einmal in einem Betriebsprüfungsverfahren thematisiert wurden. Aus dem vom Finanzamt vorgenommenen Vorhalteverfahren ist ersichtlich, dass die fehlenden Ermittlungen einen Umfang annehmen, die zweckmäßigerweise im Rahmen eines neuerlichen Betriebsprüfungsverfahren nachzuholen sein werden. Der Vollständigkeit halber sei erwähnt, dass die Behörde im Rahmen des weiteren Verfahrens auf alle von der Bw. substanziert vorgetragenen, für die rechtliche Beurteilung relevanten Behauptungen einzugehen hat, auch wenn ihre Richtigkeit erst durch weitere Erhebungen geklärt werden muss. Entgegen der Rechtsansicht der Bw. ist jedoch auch festzuhalten, dass gemäß § 188 Abs. 1 BAO die Einkünfte der Bw. einheitlich und gesondert festgestellt werden, da an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind. Gegenstand der Feststellung ist gemäß § 188 Abs. 3 BAO auch die Verteilung des festgestellten Betrages auf die Teilhaber.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 15. Februar 2011