

## **BESCHLUSS**

Das Bundesfinanzgericht hat durch R in der Beschwerdesache Bf., W, vertreten durch Dr. Siegfried Kemedinger, Korneuburger Straße 13-15 Tür 3, 2103 Langenzersdorf, gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 2/20/21/22 vom 16.04.2014 betreffend Einkommensteuer 2013 beschlossen:

Der angefochtene Bescheid und die Beschwerdevorentscheidung vom 27.4.2015 werden gemäß § 278 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Zum Verfahrensgang:

Die belangte Behörde erlangte durch die Übermittlung eines Amtsvermerks, aufgenommen durch das Stadtpolizeikommando Floridsdorf/Polizeiinspektion B.gasse, weitergeleitet durch das zuständige Team der Finanzpolizei, Kenntnis von einer Amtshandlung in der Wohnung des Beschwerdeführers (Bf.) in W1, M.gasse 38, Tür 28.

Lt. diesem Amtsvermerk wurde festgestellt, dass am 23.8.2013 außer dem Bf. vier weitere Personen in der Wohnung anwesend waren, sowie neun Klappbetten aufgestellt waren. Die Personen gaben an, dass noch viere weitere Personen untergebracht seien und die Schlafplätze um € 200.- pro Monat vermietet werden. Auch der Bf. sei befragt worden und habe zugegeben, die acht Betten um € 200.- pro Monat zu vermieten. Die Vermieter wüssten darüber Bescheid.

Zum Zeitpunkt des Einschreitens seien neun Personen gemeldet gewesen.

Die belangte Behörde erließ einen am 16.4.2014 ausgefertigten Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2013, in dem sie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung im Schätzungswege in Höhe von € 15.312.- festsetzte.

Zur Begründung wurde auf die polizeilichen Erhebungen vom 23.8.2013 und die Meldedaten im Zentralen Melderegister verwiesen.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 12.5.2014 Beschwerde erhoben und vorgebracht, dass der Bf. von den jeweiligen Mieter nur Mietkostenbeiträge einhebe.

Die An- und Abmeldungen erfolgten durch den Vermieter.

Lt. Mietvertrag, der vorgelegt wurde, dürften nur insgesamt 5 Personen in der Wohnung wohnen.

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 27.4.2015 als unbegründet abgewiesen.

Zur Begründung wurde nochmals auf die Feststellungen der Polizei und die aufrechten Meldungen sowie ein anerkanntes Betriebsausgabenpauschale von 12% verwiesen.

Mit Schriftsatz vom 20.5.2015 stellte der Bf. einen Vorlageantrag.

Er verwies darauf, dass die Nebenwohnsitzmeldung durch den Vermieter, Herrn F erfolgt sei. Es sei vorgekommen, dass sich Mitbewohner nicht abgemeldet hätten, sondern "verschwunden" seien. Dies habe z.B. die Herren K und D betroffen.

Die monatlichen Zahlungen hätten € 140.- betragen, wobei in diesem Betrag auch die Kosten für Warmwasser, GIS-Gebühren und Haushaltskosten erfasst gewesen seien.

Der Bf. habe lediglich anteilige Beiträge zu den Mietkosten von seien Mitbewohnern an den Vermieter weitergeleitet.

Für 2013 sei zuletzt ein Hauptmietzins von € 638.- zuzüglich anteiliger Betriebs- und Bewirtschaftungskosten vereinbart worden.

Es werde die Einvernahme des Herren C als Zeugen beantragt und Kontoauszüge vorgelegt.

Im Zuge einer Ergänzung vom 6.8.2015 wurden Einnahmen/Ausgabenrechnungen für den Zeitraum 2011-2013 vorgelegt und die Einvernahme des Bf. beantragt.

## 2.: Rechtliche Würdigung

Ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss des Verwaltungsgerichtes

- a) weder als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingegangen zurückzuweisen (§ 260) noch
- b) als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 261) zu erklären,

so kann das Verwaltungsgericht nach § 278 Abs. 1 BAO idF BGBI I 2013/14 mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdevorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Eine solche Aufhebung ist unzulässig, wenn die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist.

Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren gemäß Abs. 2 leg.cit. in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

Im weiteren Verfahren sind nach Abs. 3 leg.cit. die Abgabenbehörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im aufhebenden Beschluss dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Dies gilt auch dann, wenn der Beschluss einen kürzeren Zeitraum als der spätere Bescheid umfasst.

Eine aufhebende (die Sache an die Abgabenbehörde zurückverweisende) Beschwerdeerledigung setzt voraus, dass Ermittlungen im Sinne des § 115 Abs. 1 BAO unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderlassung hätte unterbleiben können. Eine derartige Unterlassung von Ermittlungen kann sich auch daraus ergeben, dass erstmals in der Beschwerde oder im Vorlageantrag Umstände releviert werden und die Abgabenbehörde vor Beschwerdevorlage keine diesbezüglichen Ermittlungen durchgeführt hat. Dabei ist entscheidend, ob die Unterlassung der Ermittlungen „wesentlich“ ist. (Vgl. Ritz, BAO<sup>5</sup>, TZ 11 zu § 278).

Daraus folgt für den gegenständlichen Fall rechtlich folgendes:

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

Zu schätzen ist nach § 184 Abs. 2 BAO insbesondere dann, 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.

Die Befugnis zur Schätzung beruht allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit der Ermittlung oder Berechnung der Besteuerungsgrundlagen (siehe etwa die hg. Erkenntnisse vom 28. Februar 1995, 94/14/0157, und vom 3. August 2004, 2001/13/0022). Wie sich aus der Verwendung des Ausdrucks "soweit" in der Bestimmung des § 184 Abs. 1 BAO ableiten lässt, beschränkt das Gesetz die Möglichkeit der Schätzung im Sinne des Subsidiaritätsprinzips (siehe das hg. Erkenntnis vom 17. Oktober 2001, 98/13/0233, mwN, ebenso die Nachweise bei Ritz, BAO3, § 184 Tz 6).

Wie der Verwaltungsgerichtshof mehrfach ausgesprochen hat, ist das Parteiengehör bei der Schätzung von Besteuerungsgrundlagen zu wahren (vgl. z.B. VwGH vom 13.9.2006, 2002/13/0105 und die dortige Aussage.....:

... "indem sie dem Beschwerdeführer Ausgangspunkte, Überlegungen, Schlussfolgerungen, die angewandte Schätzungsmethode und das Schätzungsergebnis **vor Bescheiderlassung** nicht zur Kenntnis gebracht hatte....".

Dies setzt aber Ermittlungen der Behörde i.s. des § 115 BAO voraus, der folgendes normiert:

Die Abgabenbehörden haben gemäß § 115 Abs 1 BAO 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.

Die Abgabenbehörden haben nach § 115 Abs. 3 BAO Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zugunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen.

Nach § 183 Abs. 1 BAO sind Beweise von Amts wegen oder auf Antrag aufzunehmen.

§ 115 Abs.1 iVm Abs. 3 BAO bringt den Untersuchungsgrundsatz zum Ausdruck, der zur Verpflichtung der Abgabenbehörde zur amtsweigigen Wahrheitsermittlung mit dem Ziel führt, das Verfahren auf die Erforschung der vollständigen und (rechts- und sach-)richtigen Entscheidungsgrundlage auszurichten und inhaltlich der Besteuerung die materielle Wahrheit zugrunde zu legen. Dabei stellen den Hauptteil der Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens die aufgenommenen Beweise dar. (Vgl. Stoll, BAO, S 1259 u. S 1776).

Der allgemein geltende Amtsweigigkeitsgrundsatz erfährt insbesondere durch § 183 Abs. 1 BAO eine Ergänzung und Festigung dadurch, dass Beweise grundsätzlich von Amts wegen oder auf Antrag aufzunehmen sind. (Stoll, BAO S. 1259).

Der Beweisantrag nach § 183 Abs. 1 BAO bietet der Partei eine Möglichkeit, auf das Verfahren und damit auf das Verfahrensergebnis, das die Feststellung und Berücksichtigung der materiellen Wahrheit zum Ziel hat, Einfluss zu nehmen, wobei diesen Beweisanträgen grundsätzlich (außer in den Fällen des § 183 Abs. 3 BAO) zu entsprechen ist. (Vgl. Stoll, BAO, S 1888) .

Diese Ausführungen machen deutlich, dass die belangte Behörde vor Schätzung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung keine eigenen Ermittlungen durchführte, geschweige denn, dass der Bf. vor Erlassung des Einkommensteuerbescheides zur beabsichtigten Schätzung und Schätzungsmethode gehört worden wäre. Sie stützte sich einzig und allein auf den Inhalt des Amtsvermerks ohne den dort festgehaltenen Aussagen und Feststellungen durch dienstliche Wahrnehmung der anwesenden Polizeiorgane eigene Ermittlungen folgen zu lassen.

So wurde etwa bereits ebendort festgehalten, dass die Vermieter "Bescheid" wüssten, ohne dass diese, wie im weiteren Verfahren beantragt, befragt worden wären.

Auch hätten Nachbarn oder andere Hausparteien befragt werden könne, da es im Alltag sehrwohl einen Unterschiede ausmacht, ob in einer, lt. Amtsvermerk 55 m<sup>2</sup> großen Wohnung, 9 Männer oder weniger wohnen.

Es wurde kein Augenschein an Ort und Stelle durchgeführt, um sich von der Wohnsituation ein Bild zu machen, etwa, ob es möglich ist, dass trotz der am 23.8.2013 aufgestellten neun Betten, tatsächlich diese Anzahl von Personen in der Wohnung gewohnt haben kann.

Auch wurde, obwohl einer aufrechten Meldung nur Indizwirkung zukommt, davon ausgegangen, dass die an der nämliche Adresse gemeldeten Personen während des gesamten Zeitraumes ihrer im Zentralen Melderegister aufrechten Meldung in der Wohnung gewohnt haben.

Auch zu diesem Punkt hätten der Bf. und der (die) Vermieter bereits vor Bescheiderlassung befragt werden müssen.

Wenn erst im weiteren Verfahren vorgebracht wurde, dass mehrere Abmeldungen von Mitbewohnern auf Veranlassung durch den Vermieter von Amts wegen durchgeführt wurden, da die Mitbewohner "verschwunden seien", so hätte dies, bei vorheriger Befragung, vor Bescheiderlassung ermittelt werden können und hätte allenfalls zu einem anderen Ergebnis geführt, da dann als erwiesen angenommen hätte werden können, dass diese Personen trotz aufrechter Meldung nicht mehr in der Wohnung gewohnt haben.

Wenn im Amtsvermerk festgehalten wird, dass der Bf. von seinen Mitbewohner € 200.- pro Monat verlangt haben soll, so hätte auch diese Behauptung, selbst wenn sie vom Bf. im Zuge der Amtshandlung selbst aufgestellt wurde, durch weitere Ermittlungen verifiziert werden müssen.

Bereits im Zuge des Vorlageantrages wurden Einnahmen/Ausgabenrechnungen für die Jahre 2011-2013 vorgelegt, die nunmehr durch Vorlage von Aufstellungen über Mieteinnahmen und Ausgaben, die diesem Beschluss als Beilage hinzugefügt werden, laut steuerlichem Vertreter des Bf., ersetzt wurden.

Wie ein Vergleich mit den bereits vorgelegten Meldezetteln zeigt, scheinen Mieteinnahmen von Personen, die in den betreffenden Monaten jedoch gemeldet waren, nicht auf. Es wird daher unumgänglich sein, dazu den Bf., die Vermieter und, je nach deren Glaubwürdigkeit, auch andere Hausparteien zu befragen und beim Magistratischen Bezirksamt für den 21. Bezirk vor allem die behaupteten Abmeldungen und die von Amts wegen eingeleiteten Abmeldungen zu verifizieren.

Wie bereit dargelegt, kann sich eine derartige Unterlassung von Ermittlungen auch daraus ergeben, dass erstmals in der Beschwerde oder im Vorlageantrag Umstände releviert werden und die Abgabenbehörde vor Beschwerdevorlage keine diesbezüglichen Ermittlungen durchgeführt hat, wobei entscheidend ist, ob die Unterlassung der Ermittlungen „wesentlich“ ist. (Vgl. Ritz, BAO<sup>5</sup>, TZ 11 zu § 278). Da in der Beschwerde und im Vorlageantrag die Einvernahme des Bf., eines Zeugen und der Vermieter beantragt werden, diverse Unterlagen, wie Kontoauszüge und eine Einnahmen/Ausgabenrechnung vorgelegt werden, die Beschwerde aber ohne weitere Ermittlungen dem Bundesfinanzgericht vorgelegt wurde, hat die belangte Behörde jedenfalls auch insofern ihre Ermittlungspflicht verletzt. Dies insbesondere deswegen, weil die Feststellung der Höhe der Einnahmen und Ausgaben anstelle der von der belangten Behörde durchgeführten Globalschätzung wesentlich ist, um dem Beschwerdebegehren allenfalls Rechnung zu tragen.

Im Falle unterlassener Ermittlungen liegen die Aufhebung des angefochtenen Bescheides und die Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde im Ermessen des Bundesfinanzgerichtes. Ermessensentscheidungen haben gemäß § 20 BAO nach den Grundsätzen der Zweckmäßigkeit und Billigkeit zu erfolgen.

Zweck der Kassationsmöglichkeit des § 278 Abs. 1 BAO ist die Entlastung der Rechtsmittelbehörde und die Beschleunigung des Rechtsmittelverfahrens. Zusätzlich würde es die Anordnungen des Gesetzgebers unterlaufen, wenn es wegen des Unterbleibens eines Ermittlungsverfahrens bei der Abgabenbehörde zu einer Verlagerung nahezu des gesamten Verfahrens vor das Verwaltungsgericht käme und die Einrichtung von zwei Entscheidungsebenen damit zur bloßen Formsache würde. Es ist nicht im Sinne des Gesetzes, wenn das Bundesfinanzgericht, statt seine (umfassende) Kontrollbefugnis wahrnehmen zu können, jene Behörde ist, die erstmals den entscheidungswesentlichen Sachverhalt ermittelt und einer Beurteilung unterzieht. (Vgl. Ritz, BAO<sup>5</sup>, TZ 5 zu § 278, und VwGH vom 21.11.2002, 2002/20/0315)

Im Hinblick darauf, dass im gegenständlichen Fall erstmals das ganze Ermittlungs- und Beweisverfahren zu der entscheidungswesentlichen Frage in dem dargestellten Ausmaß vom Bundesfinanzgericht durchzuführen wäre, wäre bei Übernahme dieser Ermittlungstätigkeit durch das Bundesfinanzgericht die primäre Kontrollfunktion wesentlich beeinträchtigt.

Hinzu kommt, dass die Sachaufklärung durch das Bundesfinanzgericht jedenfalls zeitaufwendiger wäre, da die gerichtlichen Ermittlungsergebnisse und allfällige Stellungnahmen den Verfahrensparteien zwecks Wahrnehmung des Parteiengehörs wechselseitig unter Einräumung entsprechender Fristen zur Kenntnis gebracht werden müssten. Eine erhebliche Kostenersparnis wäre mit der Durchführung eines derartigen Ermittlungs- und Beweisverfahrens (unter zusätzlicher Einholung wechselseitiger Stellungnahmen) durch das Bundesfinanzgericht ebenfalls nicht verbunden.

Einer aufgrund vorstehender Zweckmäßigkeitsüberlegungen angedachten Aufhebung des angefochtenen Bescheides stehen auch Billigkeitsgründe nicht entgegen, da dem Bf dadurch der volle Instanzenzug für eine Aufhebung des angefochtenen Bescheides zugute kommen würde.

Im Hinblick auf das zeitaufwendigere Verfahren beim Bundesfinanzgericht und der dadurch fehlenden erheblichen Kostenersparnis steht einer Aufhebung des angefochtenen Bescheides § 278 Abs. 1 letzter Satz BAO ebenfalls nicht entgegen.

Beilage: Vorhaltsbeantwortung vom 29.11.2018

## **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts-

hofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Formalerledigung der Aufhebung und Zurückverweisung bei Unterlassung wesentlicher Ermittlungen hat grundsätzlich Eingang in die höchstgerichtliche Judikatur gefunden (vgl. zB VwGH vom 26.4.2005, 2004/14/0059, VwGH vom 28.6.2007, 2006/16/0220). Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt daher nicht vor, sodass die Revision nicht zuzulassen war.

Wien, am 17. Dezember 2018