



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Mag. F H, X Y, Sweg, vertreten durch R, Z Y, Mstraße, vom 7. März 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Y vom 7. Februar 2006 betreffend **Umsatzsteuer 2000** entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge kurz Bw) bezog im berufungsgegenständlichen Zeitraum Einkünfte aus dem Betrieb von Esoterik- bzw. Massagestudios.

Für die einzelnen Monate des Jahres 2000 erklärte er **Erlöse aus Massagestudios** in folgender Höhe:

<i>Jänner bto</i>	<i>106.000,00</i>
<i>Februar</i>	<i>117.250,00</i>
<i>März</i>	<i>133.750,00</i>
<i>April</i>	<i>161.000,00</i>
<i>Mai</i>	<i>163.250,00</i>
<i>Juni</i>	<i>239.500,00</i>
<i>Juli</i>	<i>242.750,00</i>
<i>August</i>	<i>242.500,00</i>
<i>September</i>	<i>194.750,00</i>

<i>Oktober</i>	<i>198.500,00</i>
<i>November</i>	<i>237.800,00</i>
<i>Dezember</i>	<i>187.750,00</i>
<i>bto</i>	<i>2.224.800,00</i>
<i>nto</i>	<i>1.854.000,00</i>

Im Gefolge einer vom Finanzamt A in den Jahren 2000/2001 durchgeföhrten Betriebsprüfung (samt Hausdurchsuchung am 25. Juli 2000) wurden für den Nachschauzeitraum Jänner bis Dezember 2000 die erklärten Umsätze im Schätzungswege um 1.146.000,00 S netto von 1.854.000,00 S auf 3.000.000,00 S erhöht.

Dementsprechend erließ das Finanzamt A am **22. Oktober 2001** einen **vorläufigen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2000**, der zu einer Zahllast von 416.816,00 S (**30.291,20 €**) gegenüber den bisherigen Vorauszahlungen von 187.617,00 S (13.634,66 €) führte.

Dagegen (sowie auch gegen den gleichzeitig ergangenen Einkommen- und Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1999) erhob der Pflichtige durch seinen damaligen steuerlichen Vertreter Berufung und beantragte die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO, die auch bewilligt wurde.

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 1. Juli 2003** wurde unter Abänderung des Bescheides auf Grund der eingebrachten Berufung die Umsatzsteuer für das Jahr 2000 mit **31.233,84 €** (429.787,00 S) festgesetzt.

Innerhalb verlängerter Frist beantragte der Bw die Vorlage seiner Berufung (auch hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer 1999) an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Gleichzeitig beantragte er wiederum die **Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO**.

Dementsprechend wurde diese u.a. hinsichtlich der Umsatzsteuer 2000 mit Bescheid vom 30. September 2004 bewilligt ($16.656,54 \text{ €} + 942,64 \text{ €} = 17.599,18 \text{ €}$).

In der Folge wurde vom Finanzamt Y – der Bw war in dessen Bereich verzogen – eine **Betriebsprüfung für die Jahre 2000 – 2004** (Umsatz- und Einkommensteuer) durchgeföhr, in deren Vorfeld es am 13. Mai 2003 zu einer Hausdurchsuchung gekommen war.

Im Gefolge der Schlussbesprechung zur angeführten Betriebsprüfung des Finanzamtes Y zog der Bw die der oben angeführten Berufungsvorentscheidung zu Grunde liegende Berufung gegen den vorläufigen Umsatzsteuerbescheid des Finanzamtes A für das Jahr 2000 samt

entsprechendem Vorlageantrag vom 5. Jänner 2004 zurück (siehe Niederschrift vom 3. Februar 2006).

Mit **Bescheid vom 7. Februar 2006** wurde vom Finanzamt Y die **Umsatzsteuer für das Jahr 2000 endgültig festgesetzt**, wobei – basierend auf den Ergebnissen der Betriebsprüfung – als Bemessungsgrundlage Umsätze (20%) in Höhe von 2.200.000,00 S in Ansatz gebracht wurden. Die Vorsteuer lautete erklärungsgemäß auf 185.158,91 S. Es ergab sich daraus eine Zahllast von 254.841,00 S (=18.520,02 €) bzw. durch Gegenüberstellung der „festgesetzten Umsatzsteuer“ (18.520,02 €) mit der „bisher vorgeschriebenen Umsatzsteuer“ (31.233,84 €) eine **Abgabengutschrift in Höhe von 12.713,82 €**.

Am **3. Februar 2006** wurde u.a. diesbezüglich eine – vom Bw und dem Betriebsprüfer unterzeichnete – „**Niederschrift über die Erklärung von Rechtsmittelverzichten gemäß § 255 Abs. 2 BAO**“ aufgenommen, im Rahmen welcher der Bw auf die Einbringung einer Berufung gegen die auf Grund der Betriebsprüfung zu ergehenden Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2000 bis 2004 verzichtete.

Wörtlich geht daraus Folgendes hervor:

„*Im Anschluss an die Schlussbesprechung über die Buch- und Betriebsprüfung gemäß § 147 BAO bzw. Prüfung der Aufzeichnungen gemäß § 151 BAO erklärt der Abgabepflichtige bzw. sein Vertreter:*

Ich verzichte auf das Rechtsmittel der Berufung gegen folgende Bescheide sowie die aufgrund nachstehender Übersicht der Bemessungsgrundlagen, Abgabenhöhen und Abweichungen von den bisherigen Festsetzungen zu erteilenden Bescheide.

Besteuerungsgrundlagen	2000	2001	2002
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze	ATS 2.200.000,00	ATS 2.400.000,00	€ 176.436,42
Abziehbare Vorsteuer	ATS 185.158,91	ATS 138.668,56	€ 12.000,00
Umsatzsteuer:			
Zahllast/Gutschrift	€ 18.520,02	€ 21.390,01	€ 0,00
Bisherige Steuer	€ 13.634,59	€ 24.805,49	€ 23.085,12
Mehr	€ 4.885,43	€ 3.415,48	€ 23.085,12
Steuerpflichtiges Einkommen:	ATS 213.784,00	ATS 275.500,00	€ 20.021,37
Einkommensteuer:			
Gesamtbetrag	€ 2.538,46	€ 3.751,23	€ 3.817,56
Bisherige Steuer	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00
Mehr	€ 2.538,46	€ 3.751,23	€ 3.817,56
Besteuerungsgrundlagen	2003	2004	Anmerkungen bzw.

			steuerl. Ergebnis 2000 - 2004
<i>Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze</i>	€ 183.535,24	€ 159.880,24	
<i>Abziehbare Vorsteuer</i>	€ 12.000,00	€ 13.000,00	
<i>Umsatzsteuer:</i>			
<i>Zahllast/Gutschrift</i>	€ 0,00	€ 0,00	
<i>Bisherige Steuer</i>	€ 24.521,74	€ 18.976,25	
<i>Mehr</i>	€ 24.521,74	€ 18.976,25	€ 74.884,02
<i>Steuerpflichtiges Einkommen:</i>	€ 20.021,37	20.021,37	
<i>Einkommensteuer:</i>			
<i>Gesamtbetrag</i>	€ 3.896,03	€ 4.001,53	
<i>Bisherige Steuer</i>	€ 0,00	€ 0,00	
<i>Mehr</i>	€ 3.896,03	€ 4.001,53	€ 18.004,81
		Zusammen:	€ 92.888,83

Insgesamt ergab sich auf Grund der dem Rechtsmittelverzicht zu Grunde liegenden Darstellung der Besteuerungsgrundlagen und Abgaben für die Jahre 2000 bis 2004 also ein **steuerliches Mehrergebnis von 92.888,83 €** (Umsatzsteuer 74.884,02 €; Einkommensteuer 18.004,81 €).

Mit Schreiben vom 7. März 2006 erhab der Pflichtige **Berufung** gegen den Umsatzsteuerbescheid des Finanzamtes Y für das Jahr 2000 und führte darin Folgendes aus:

"Sehr geehrte Damen und Herren!

Ich erhebe innerhalb offener Frist gegen den o.a. Bescheid das Rechtsmittel der Berufung.
a) Angefochten wird:

Der Bescheid hinsichtlich der Abgabenschuld.

b) Beantragte Änderung:

Es wird beantragt, den Bescheid aufzuheben und den gesamten Forderungsbetrag um € 17.599,18 bzw. € 12.713,82 zu reduzieren.

c) Begründung:

Aufgrund des Beschlusses vom 7.2.2006 ist klar ersichtlich, dass es für das Jahr 2000 zu einer Umsatzsteuergutschrift in Höhe von € 12.713,82 gekommen ist. Aufgrund der Vereinbarung mit dem Prüfer, Herrn L B, ist dieser Betrag von der niederschriftlich vereinbarten Gesamtsumme von € 92.888,83 (74.884,02 USt und 18.004,81 ESt) in Abzug zu bringen.

*Darüber hinaus kann der Abschluss eines General-Vergleiches für 2000 – 2004 **nicht** zur Folge haben, dass dann frühere, ausgesetzte Forderungen aus 2000 wieder aufleben und die Forderung dadurch wieder erhöht wird.*

Demzufolge ist der Betrag von € 17.599,18 ersatzlos zu streichen."

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 4. April 2006** wurde diese Berufung vom Finanzamt Y mit folgender Begründung abgewiesen:

"Mit Bescheid vom 22.10.2001 wurde die Umsatzsteuer für das Jahr 2000 mit S 416.816,00 (= Euro 30.291,20) festgesetzt. Das Umsatzsteuervorsoll lt. Abgabenkonto betrug S 187.617,00 (= Euro 13.634,66). Gegen diesen Bescheid wurde Berufung eingebracht und die Entrichtung des Differenzbetrages von Euro 16.656,54 wurde gemäß § 212a BAO ausgesetzt. Mit Berufungsvorentscheidung vom 1.7.2003 wurde die Umsatzsteuer 2000 mit Euro 31.233,84 festgesetzt. Der Differenzbetrag von Euro 942,64 wurde ebenfalls nicht entrichtet, sondern bis zur Erledigung der Betriebsprüfung ausgesetzt.

Anlässlich einer Betriebsprüfung wurde die Umsatzsteuer für das Jahr 2000 (Globalschätzung der Umsatzsteuer für die Jahre 2000 bis 2004) mit Euro 18.520,02 neu vorgeschrieben (siehe Niederschrift vom 3.2.2006). Es ergibt sich somit ein Differenzbetrag zwischen dem entrichteten Umsatzsteuervorsoll von Euro 13.634,66 und dem anlässlich der Betriebsprüfung neu vorgeschriebenen Betrag von Euro 18.520,02 in Höhe von Euro 4.885,36, der für das Jahr 2000 noch zu entrichten ist."

Am 8. Mai 2006 brachte der Bw ein gegen die zitierte Berufungsvorentscheidung gerichtetes Schreiben ein.

Dessen Gegenstand bezeichnete er folgendermaßen:

**"BERUFUNG gegen den
UMSATZSTEUERBESCHEID 2000 vom 7.2.2006**

BESCHEID vom 5.4.2006

BESCHEIDBEGRÜNDUNG vom 4.4.2006

Antrag der aufschiebenden Wirkung gemäß § 212 a"

Der Bw bekräftigte, dass er innerhalb offener Frist gegen die o.a. Bescheide das Rechtsmittel der Berufung erhebe und führte weiters aus:

"a) Angefochten wird:

Die o.a. Bescheide hinsichtlich Berechnung der Abgabenschuld.

b) Beantragte Änderung:

Es wird beantragt, den Bescheid aufzuheben und den gesamten Forderungsbetrag von € 92.888,83 um € 12.713,82 auf € 80.175,01 zu reduzieren.

c) Begründung:

Mit Abschluss der Vergleichsvereinbarung am 3.2.2006 und meiner persönlichen Vorsprache am 28.2.2006 bei Herrn B wurde von einer pauschalen Vergleichssumme von € 100.000,00 ausgegangen, die sich nach Abzug von Sonderausgaben auf € 92.888,83 reduziert hat. Weiters wurde von Herrn B vor Abschluss der Vergleichsvereinbarung erklärt, dass sich durch die USt-Reduzierung 2000 von 31.233,84 auf 18.520,02 eine Reduzierung meiner Steuerschuld um 12.713,82 ergibt, sodass letztendlich eine gesamte Steuerschuld von € 80.175,01 offen ist.

Diese Nebenvereinbarung ist beweisbar und daher ein wesentlicher Bestandteil der Vergleichsvereinbarung.

Das Wesen eines Generalvergleiches ist, dass der vereinbarte Betrag jedenfalls gültig ist, unabhängig was sich durch sonstige Berechnungen oder Buchungsvorgänge ergeben würde. Ich ersuche Sie höflichst, meinem Begehrten stattzugeben."

Mit **Vorlagebericht** vom 31. Mai 2006 wurde die gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Am **16. Februar 2007** erging seitens der zuständigen Referentin des Unabhängigen Finanzsenates an den Bw ein – am 19. Februar 2007 mit Rsb-Sendung zugestelltes –

Vorhaltsschreiben folgenden Inhalts:

*„Sehr geehrter Herr Mag. H!
Sie beziehen sich in Ihren Berufungen vom 7. März bzw. 5. Mai 2006 gegen den im Rahmen*

der Betriebsprüfung ergangenen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2000 vom 7. Februar 2006 auf eine Vereinbarung mit dem Betriebsprüfer des Finanzamtes Y, Herrn B, wonach sich auf Grund der Vergleichsvereinbarung von 3. Februar 2006 eine Reduzierung der Umsatzsteuer für das Jahr 2000 von 31.233,84 € auf 18.520,02 € und somit eine Gutschrift von 12.713,82 €, die Ihre Steuerschuld von 92.888,83 € auf 80.175,01 € reduziert hätte, ergeben hätte müssen.

Aus diesem Titel beantragten Sie letztendlich in Ihrem Schreiben vom 5. Mai 2006 die Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides 2000 und die Reduktion des Forderungsbetrages um 12.713,82 €.

Hiezu darf Ihnen Folgendes mitgeteilt werden:

Gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 wird der Unternehmer nach Ablauf eines Kalenderjahres zur Umsatzsteuer veranlagt.

Diese Veranlagung erfolgt mittels Umsatzsteuerbescheid für den betreffenden Veranlagungszeitraum (in Ihrem Fall mittels Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2000).

Wie jeder andere Abgabenbescheid hat auch der Umsatzsteuerbescheid gemäß § 93 Abs. 2 BAO den **Spruch** zu enthalten.

Der Spruch ist die Willenserklärung der Behörde (Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, 3. Aufl., Wien 2005, Tz 5 zu § 93).

Abgabenbescheide (wie der Umsatzsteuerbescheid) haben gemäß § 198 Abs. 2 BAO im Spruch Art und Höhe der Abgaben, den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (=Bemessungsgrundlagen) zu enthalten.

Wesentliche Spruchbestandteile des Umsatzsteuerbescheides sind sohin die Höhe der Bemessungsgrundlagen (Umsätze/Vorsteuer) sowie der sich daraus errechneten Umsatzsteuer (= Höhe und Art der Abgabe).

Dagegen kann auch das Berufungsbegehren gerichtet sein und kann die Berufungsbehörde den Spruch gemäß § 289 Abs. 2 BAO insofern abändern. Ihre Abänderungsbefugnis ist mit der Sache (= Inhalt des Spruches) begrenzt.

Sie begehren nun in Ihrer Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2000 vom 7. Februar 2006 die Reduktion der Zahllast (=Steuer) um 12.713,82 € (die übrigens als Gutschrift im Umsatzsteuerbescheid 2000 ausgewiesen ist).

Diesem Begehren kann im Berufungsverfahren aber nur (ev. teilweise) Rechnung getragen werden, wenn die im angefochtenen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2000 in Ansatz gebrachten Bemessungsgrundlagen (Umsatzsteuer, Vorsteuer) unrichtig waren oder die Steuer falsch berechnet wurde und deswegen der Spruch des Bescheides zu ändern wäre. Dies wurde von Ihnen in Ihren beiden Berufungsschreiben nicht behauptet.

Vielmehr berufen sich in Ihrer Begründung darauf, dass die im Rahmen der Betriebsprüfung geschlossene Vereinbarung jedenfalls einzuhalten sei.

Diese Begründung allein berechtigt die Berufungsbehörde aber nicht, den angefochtenen Umsatzsteuerbescheid im beantragten Ausmaß abzuändern, da nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 20.9.2006, 2005/14/0124; VwGH 16.3.2005, 2003/14/0005) Abmachungen ("Vergleiche") zwischen den Organwaltern des Abgabengläubigers (Betriebsprüfer) und dem Abgabenschuldner über den Inhalt der Abgabenschuld, die nicht ausdrücklich im Gesetz zugelassen sind, unwirksam sind, soweit sie nicht in einem Abgabenbescheid ihren Niederschlag finden.

Sollten daher die im angefochtenen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2000 vom 7. Februar 2006 ausgewiesenen Bemessungsgrundlagen (Höhe der Umsätze und Vorsteuern) oder die Berechnung der Steuer selbst mit 18.520,02 € aus Ihrer Sicht nicht richtig sein, werden Sie gebeten, dies innerhalb von drei Wochen ab Zustellung dieses Schreibens darzulegen und zu begründen."

Eine Darstellung, dass die im angefochtenen Bescheid ausgewiesenen Bemessungsgrundlagen oder die Berechnung der Steuer selbst nicht richtig wären, bzw. eine entsprechende

Begründung wurden seitens des Bw's innerhalb der angeführten Frist bzw. bis zum gegenwärtigen Zeitpunkt **nicht eingebbracht**.

Mit gleichzeitig zugestellter Berufungsentscheidung vom 23. November 2007, GZlen. RV/0230-L/07, RV/0231-L/07, wurde über die Berufung gegen die Bescheide des Finanzamtes A betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 1999 abgesprochen.

Darin (siehe S. 22ff der do. Entscheidung) wurde ausführlich begründet, dass die schätzungsweise Annahme eines monatlichen Mindestumsatzes von 180.000,00 S brutto jedenfalls gerechtfertigt erschien.

Da sich die Verhältnisse bis Mai 2000 nicht geändert hätten, wäre diese Annahme jedenfalls auch bis zu diesem Monat gerechtfertigt. Ab Juni 2000 wären vom Bw selbst wesentlich höhere Umsätze (siehe auch Aufstellung am Beginn der Entscheidungsgründe!) erklärt worden, weshalb der Ansatz von 2.200.000,00 S an Nettoumsätzen für das Jahr 2000 im Vergleich zum Schätzungsergebnis und somit das Schätzungsergebnis selbst, wie es in der do. Berufungsentscheidung dargelegt wurde, jedenfalls schlüssig erschienen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Zur Zulässigkeit der Berufung:

Der Bw hat gegen den Umsatzsteuerbescheid des Finanzamtes Y vom 7. Februar 2006 eine Berufung eingebbracht, obwohl er diesbezüglich am 3. Februar 2006 niederschriftlich einen Rechtsmittelverzicht abgegeben hatte.

Im gegenständlichen Berufungsverfahren war daher zunächst zu prüfen, ob eine Berufung auf Grund des abgegebenen Rechtsmittelverzichtes überhaupt zulässig war.

Gemäß **§ 255 Abs. 1 BAO** kann auf die Einbringung einer Berufung verzichtet werden. Der Verzicht ist schriftlich oder zur Niederschrift zu erklären.

Nach **Abs. 2** der zitierten Gesetzesstelle kann ein Verzicht vor Erlassung eines Bescheides nur dann abgegeben werden, wenn aus der Verzichtserklärung (Niederschrift) hervorgeht, dass dem Verzichtenden im Zeitpunkt ihrer Abgabe der Inhalt des zu erwartenden Bescheides, bei Abgabenbescheiden die Grundlagen der Abgabenfestsetzung, die Höhe der Abgabe und die Abweichungen von den bisherigen Festsetzungen, bekannt waren. Eine Abschrift der Niederschrift ist dem Abgabepflichtigen auszufolgen.

Nach **Abs. 3** ist eine trotz Verzicht eingebrauchte Berufung unzulässig. Die Möglichkeit, den Bescheid hinsichtlich der Fälligkeit einer festgesetzten Abgabe anzufechten, bleibt unberührt.

Im gegenständlichen Fall wurde vom Bw der Rechtsmittelverzicht **vor** Erlassung der Bescheide gemäß § 255 Abs. 2 BAO abgegeben.

Ein solcher Rechtsmittelverzicht ist nach der zitierten Gesetzesstelle nur wirksam, wenn dem Verzichtenden im Zeitpunkt der Abgabe seiner Erklärung der Inhalt des zu erwartenden Bescheides, bei Abgabenbescheiden die Grundlagen der Abgabenfestsetzung, die Höhe der Abgabe und **die Abweichungen von den bisherigen Festsetzungen** bekannt waren.

Die Daten, die bei Abgabenbescheiden dem Verzichtenden bekannt sein müssen, sind Spruchbestandteile, wozu auch die **Nachforderung bzw. Gutschrift** gehört (siehe Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, 3. Aufl., Wien 2005, Tz 14 zu § 255).

Diese in der Niederschrift über die Erklärung des Rechtsmittelverzichtes vom 3. Februar 2006 ausgewiesene Nachforderung in Höhe von 4.885,43 € an Umsatzsteuer für das Jahr 2000, die sich aus der Gegenüberstellung der laut Betriebsprüfung errechneten Umsatzsteuer in Höhe von 18.520,02 € mit der „bisherigen Steuer in Höhe von 13.634,59 €“ (Umsatzsteuer laut Erklärung) ergab, korrespondierte im gegenständlichen Fall aber nicht mit jener Gutschrift in Höhe von 12.713,82 €, die aus der Gegenüberstellung mit der sich aus Berufungsvorentscheidung vom 1. Juli 2003 ergebenden Umsatzsteuer-Festsetzung (= tatsächliche „bisherige Steuer“ auf Grund der Wirksamkeit der Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 Abs. 3 BAO) von 31.233,84 € zustandekam.

Insofern war dem Bw der tatsächliche Nachforderungs- bzw. Gutschriftsbetrag (= Abweichung von der bisherigen Festsetzung) anlässlich der Abgabe des Rechtsmittelverzichtes nicht in der richtigen Höhe bekannt. Der abgegebene Rechtsmittelverzicht war daher nicht wirksam.

Die Berufung war folglich als **zulässig** zu erachten.

2) Zur Qualifikation des Berufungsschreibens vom 5. Mai 2006 als „Vorlageantrag“:

Gemäß **§ 276 Abs. 1 BAO** kann die Abgabenbehörde erster Instanz eine Berufungsvorentscheidung erlassen.

Nach **Abs. 2** der zitierten Gesetzesstelle kann gegen einen solchen Bescheid, der wie eine Entscheidung über die Berufung wirkt, innerhalb eines Monats der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt werden (Vorlageantrag).

Wird ein Vorlageantrag rechtzeitig eingebracht, so gilt ungeachtet des Umstandes, dass die Wirksamkeit der Berufungsvorentscheidung dadurch nicht berührt wird, die Berufung von der Einbringung des Antrages an wiederum als unerledigt (**Abs. 3**).

Die Abgabenbehörde erster Instanz hat die Berufung, über die eine Berufungsvorentscheidung nicht erlassen wurde oder über die infolge eines zeitgerechten Vorlageantrages von der Abgabenbehörde zweiter Instanz zu entscheiden ist, nach

Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen ohne unnötigen Aufschub der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen (Abs. 6).

Im gegenständlichen Fall erließ das Finanzamt Y auf Grund der Berufung vom 7. März 2006 gegen den Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2000 am 4. April 2006 eine abweisende Berufungsvorentscheidung.

Bezugnehmend auf diesen Bescheid (Berufungsvorentscheidung) und den ursprünglichen Bescheid vom 7. Februar 2006 er hob der Bw am 8. Mai 2006 abermals „Berufung“.

Da eine abermalige Berufung gegen eine Berufungsvorentscheidung gesetzlich aber nicht möglich bzw. vorgesehen ist, war dieses Schreiben als Vorlageantrag im Sinne des § 276 Abs. 2 BAO zu werten, zumal es sich beim Vorlageantrag um ein Anbringen zur Geltendmachung von Rechten im Sinne des § 85 Abs. 1 BAO handelt.

Für die Beurteilung derartiger Anbringen, die – wie im gegenständlichen Fall auch geschehen – schriftlich einzureichen sind, kommt es nicht auf die Bezeichnung, sondern auf den Inhalt, das erkennbare Ziel des Parteienschrittes an (siehe Ritz, a.a.O., Tz 25 zu § 276; Tz 1 zu § 85 u. die dort zit. Jud.).

Dieses Ziel war im gegenständlichen Fall eindeutig erkennbar:

Das Begehr war nach wie vor auf die Bescheidaufhebung und Forderungsreduktion gerichtet, dem im Rahmen der Berufungsvorentscheidung nicht entsprochen worden war. Das „Berufungsschreiben“ vom 8. Mai 2006 war daher als (rechtzeitig eingebrachter) Vorlageantrag zu werten.

3) Zum Berufungsbegehr der Bescheidaufhebung und Forderungsreduktion:

Der Bw vermeinte, dass die sich aus dem angefochtenen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2000 ergebende Gutschrift in Höhe von 12.713,82 € jedenfalls von der am 3. Februar 2006 niederschriftlich vereinbarten Vergleichssumme von insgesamt 92.888,83 € abzuziehen wäre, weil dies mit dem Betriebsprüfer so vereinbart gewesen wäre. Deshalb verlangte er die Aufhebung des angefochtenen Umsatzsteuerbescheides und entsprechende Reduktion der do. Abgabenschuld.

Fest steht, dass sich aus dem angefochtenen Umsatzsteuerbescheid 2000 tatsächlich ein **Gutschriftsbetrag in Höhe von 12.713,82 €** ergab. Dieser entstand dadurch, dass die aus den ausgewiesenen Bemessungsgrundlagen (diese waren am 3. Februar 2006 niederschriftlich festgehalten bzw. vereinbart worden!) errechnete Umsatzsteuerzahllast in Höhe von 18.520,02 € der bisher festgesetzten Zahllast, die sich zuletzt aus der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes A vom 1. Juli 2003 ergeben hatte, (31.233,84 €)

gegenüber gestellt wurde.

Diese Gutschrift laut angefochtenem Umsatzsteuerbescheid 2000 in Höhe von 12.713,82 € entspricht laut Aktenlage der Richtigkeit und wird auch vom Bw nicht angezweifelt.

Vielmehr beruft er sich auf eine Vereinbarung mit dem Betriebsprüfer, wonach dieser Gutschriftsbetrag vom **niederschriftlich festgehaltenen Gesamtbetrag für die Jahre 2000 bis 2004 in Höhe von 92.888,83 €** (Umsatzsteuer 2000 – 2004 74.884,02 € und Einkommensteuer 2000 – 2004 18.004,81 €) abzuziehen wäre, weswegen der angefochtene Bescheid aufzuheben und die Forderung um diesen Betrag zu reduzieren wäre.

Hiezu muss zunächst festgestellt werden, dass laut „Niederschrift über die Erklärung von Rechtsmittelverzichten“ vom 3. Februar 2006 das abweichende Ergebnis gegenüber der „bisherigen Steuer“ hinsichtlich Umsatzsteuer 2000 tatsächlich nicht mit einem „Weniger von 12.713,82 €“ (= Minderergebnis gegenüber der Berufungsvorentscheidung, wie dann tatsächlich laut Bescheid!), sondern mit einem „Mehr von 4.885,43 €“ (= Mehrergebnis gegenüber dem Ergebnis laut Erklärung) ausgewiesen wurde.

Wäre die entsprechende Abweichung bereits in der angesprochenen Niederschrift mit dem Betrag laut späterem Bescheid in Ansatz gebracht worden, wäre das insgesamte steuerliche Mehrergebnis gegenüber den bisherigen Feststellungen tatsächlich um 17.599,25 € niedriger, also mit 75.289,58 € (Umsatzsteuer 57.284,77 €) auszuweisen gewesen.

Anzumerken ist an dieser Stelle aber, dass das „steuerliche Mehrergebnis“ nicht mit jenem Betrag zu verwechseln ist, den der Pflichtige auf Grund der Vereinbarungen über die steuerlichen Bemessungsgrundlagen im Rahmen des Rechtsmittelverzichtes an Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2004 nachzuzahlen hatte.

Auf diesen hatte der abweichende Ausweis des steuerlichen Mehrergebnisses bezüglich Umsatzsteuer 2000 keinen Einfluss, da der Bw von der laut Betriebsprüfung errechneten Umsatzsteuerzahllast von 18.520,02 € tatsächlich erst 13.634,59 € bezahlt hatte und insofern das „Mehr“ an Nachzahlung in Höhe von 4.885,43 € der Richtigkeit entsprach.

Die Umsatzsteuer für das Jahr 2000, die zuletzt im Rahmen der Berufungsvorentscheidung vom 1. Juli 2003 mit 31.233,84 € festgesetzt worden war, war nämlich zum Zeitpunkt der Abgabe des Rechtsmittelverzichtes noch in einem Berufungsverfahren verhangen (siehe Vorlageantrag, den der Bw mit gleichem Datum zurückzog).

Im Zuge dieses Berufungsverfahrens hatte der Bw die **Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO** beantragt (siehe Schreiben vom 5. Jänner 2004), weswegen er hinsichtlich des Differenzbetrages von insgesamt **17.599,18 € (16.656,54 € = Differenz Erklärung**

13.634,66 € – vorläufiger Umsatzsteuerbescheid vom 22. Oktober 2001 30.291,20 €;
942,64 € = Differenz vorläufiger Umsatzsteuerbescheid – Berufungsvorentscheidung
31.233,84 €) bis zum Abschluss des Rechtsmittelverfahrens **keine Zahlung** zu leisten gehabt
hatte (siehe auch Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung).

Im Endergebnis konnte der Gutschriftsbetrag laut Umsatzsteuerbescheid vom 7. Februar 2006
damit nicht den Rückstand am Abgabekonto des Bw's mindern, sondern nur die
Abgabeforderung, die sich aus der Berufungsvorentscheidung vom 1. Juli 2003 ergeben
hatte. Diese Forderung lebte damit nicht – wie der Bw vermeinte – wieder auf oder wurde
erhöht, sondern fiel im Ausmaß von 12.713,82 € (= Differenz zwischen Vorschreibung laut
Berufungsvorentscheidung, d.s. 31.233,84 €, und laut Betriebsprüfung, d.s. 18.520,02 €)
weg.

Fest steht, dass der Bw bisher tatsächlich nur den erklärten Betrag an Umsatzsteuer für das
Jahr 2000 in Höhe von **13.634,59 € entrichtet** hatte, sodass er gegenüber der sich laut
Niederschrift zum Rechtsmittelverzicht ergebenden **Umsatzsteuerzahllast 2000 in Höhe
von 18.520,02 €** noch den **Differenzbetrag von 4.885,43 €** zu bezahlen hatte bzw.
dieser Betrag noch offen war.

**Dieser Betrag entspricht aber wiederum genau dem Anteil der Umsatzsteuer 2000
am gesamten in der Niederschrift über den Rechtsmittelverzicht ausgewiesenen
Betrag von 92.888,83 € (der Rest wird durch die Umsatzsteuerbeträge 2001 bis
2004 bzw. Einkommensteuerbeträge 2000 bis 2004 gebildet).**

In rechtlicher Hinsicht hatte der in der Niederschrift vom 3. Februar 2006 zu niedrige
Ansatz der „bisherigen Steuer“ bezüglich Umsatzsteuer 2000 die Auswirkung, dass – wie unter
Punkt 1) der Begründung oben dargelegt – der vom Bw abgegebene Rechtsmittelverzicht
bezüglich Umsatzsteuer 2000 unwirksam und die **Berufung** gegen den Umsatzsteuerbescheid
2000 als **zulässig** zu erachten war.

Im Rahmen des dadurch eröffneten Berufungsverfahrens war nun des Weiteren zu **prüfen**,
ob der angefochtene Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2000 mit **Rechtswidrigkeit
belastet** war, denn nur in diesem Falle ist es entsprechend dem Legalitätsprinzip des Art. 18
B-VG (wonach die gesamte staatliche Verwaltung nur auf Grund der Gesetze aufgeübt werden
darf!) der Berufungsbehörde erlaubt, den angefochtenen Bescheid zu korrigieren bzw.
abzuändern.

Der Bw erachtete diesen – wie sich aus seinen beiden Berufungsschreiben ergab – deswegen
als rechtswidrig, weil der sich ergebende Gutschriftsbetrag von 12.713,82 € laut Vereinbarung
mit dem Betriebsprüfer von der vereinbarten Gesamtsumme in Abzug zu bringen gewesen
wäre und insofern die Abgabenschuld laut angefochtenem Bescheid zu reduzieren wäre.

Hinsichtlich dieser Argumentation ist zunächst auf die obigen Ausführungen zu verweisen, wonach die ausgewiesene Gutschrift von 12.713,82 € zwar das „steuerliche Mehrergebnis“ vermindern konnte, nicht aber die Gesamtsumme der Nachzahlung, da der Bw diesen Differenzbetrag wegen bewilligter Aussetzung der Einhebung ja nie bezahlt hatte.

Vor allem ergab sich dieser Betrag aber erst aus der Gegenüberstellung der nunmehr auf Grund der vereinbarten Bemessungsgrundlagen errechneten (Zahllast 18.520,02 €) mit der bisher vorgeschriebenen Umsatzsteuer, konnte also die sich aus den nunmehrigen Bemessungsgrundlagen errechnete Höhe der Umsatzsteuer **nicht** beeinflussen.

Eine entsprechende Vereinbarung der Minderung der Gesamtsumme mit dem Betriebsprüfer wurde außerdem – wie sich aus der aktenkundigen Niederschrift ergibt – auch nicht niederschriftlich festgehalten.

Aber selbst wenn dies geschehen wäre, hätte das dem gegenständlichen Berufungsbegehren aus folgenden Gründen nicht zum Erfolg verhelfen können:

Wie dem Bw schon im Vorhaltsschreiben vom 16. Februar 2007 mitgeteilt, kann die Berufungsbehörde den angefochtenen Bescheid nur dann abändern, wenn der Spruch dieses Bescheides unrichtig bzw. mit Rechtswidrigkeit belastet ist.

Den Anfechtungsgegenstand einer Berufung kann nämlich nur der **Spruch** eines Bescheides bilden (siehe Ritz, a.a.O., Tz 7 zu § 250) und hat die Berufungsbehörde in ihrer Sachentscheidung gemäß § 289 Abs. 2 BAO über dessen Richtigkeit abzusprechen, indem sie den angefochtenen Bescheid entweder abändert, aufhebt oder die Berufung als unbegründet abweist. Ihre Abänderungsbefugnis ist aber durch die Sache begrenzt. Sache ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (siehe Ritz, a.a.O., Tz 38 zu § 289 und die dort zit. Jud.).

Wie jeder andere Abgabenbescheid hat auch der Umsatzsteuerbescheid, mit dem der Unternehmer gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer veranlagt wird, gemäß § 93 Abs. 2 BAO einen Spruch zu enthalten.

Es ist dies die Willenserklärung der Behörde (Ritz, a.a.O., Tz 5 zu § 93).

Abgabenbescheide (wie auch der berufungsgegenständliche Umsatzsteuerbescheid) *haben* gemäß **§ 198 Abs. 2 BAO im Spruch **Art und Höhe der Abgaben, den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (= Bemessungsgrundlagen)** zu enthalten.**

Wesentliche Spruchbestandteile des Umsatzsteuerbescheides sind sohin die **Höhe der Bemessungsgrundlagen (Umsätze/Vorsteuer)** sowie der sich daraus errechneten **Umsatzsteuer (= Höhe und Art der Abgabe)**.

Da dem(n) gegenständlichen Berufungsschreiben nicht entnommen werden konnte, dass der Bw die Richtigkeit der Bemessungsgrundlagen bzw. der Abgabenberechnung anzweifelte, wurde er mit **Vorhaltsschreiben vom 16. Februar 2007** ersucht, allfällige Zweifel seinerseits an der Höhe der Bemessungsgrundlagen oder der Berechnung der Steuer mit 18.520,02 € innerhalb von drei Wochen ab Zustellung des Schreibens darzulegen und zu begründen.

Eine solche Darstellung seinerseits erfolgte nicht.

Dies ist insofern verständlich, als in der Niederschrift über den Rechtsmittelverzicht vom 3. Februar 2006 diese Bemessungsgrundlagen auch richtig ausgewiesen und vom Bw selbst akzeptiert worden waren.

Die Richtigkeit der Höhe der Bemessungsgrundlagen wurde also von beiden Parteien des Berufungsverfahrens offensichtlich als gegeben erachtet.

Darüberhinaus bestand auch für die ho. Berufungsbehörde kein Grund, diese anzuzweifeln, zumal die Vorsteuern erklärungsgemäß in Ansatz gebracht und die Höhe des Steuersatzes von 20 % nie in Frage gestellt worden war.

Was die Höhe der Umsätze anlangt, so war diese **einvernehmlich** mit **2.200.000,00 S** im Schätzungswege gemäß § 184 BAO ermittelt worden.

Wenngleich – wie allgemein anerkannt – einem derartigen Schätzungsergebnis eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist, da im Falle einer Schätzung die tatsächlichen Gegebenheiten nicht mehr mit hundertprozentiger Sicherheit nachvollzogen werden können, so erschien der Ansatz der Umsätze laut angefochtenem Bescheid als laut Aktenlage nachvollziehbar und schlüssig. Vor allem waren hier die bereits im Zusammenhang mit der Schätzung der Umsätze für das Jahr 1999 hinsichtlich der Schätzungsberichtigung und Höhe der Schätzung angestellten Erwägungen in der ho. Berufungsentscheidung vom 23. November 2007, GZlen. RV/0230-L/07, RV/0231-L/07, auf die hiemit verwiesen wird, übertragbar.

Wie nämlich in der zitierten Berufungsentscheidung ausführlich dargestellt, erschien ab Herbst 1999 bis Mitte des Jahres 2000 die Annahme monatlicher Mindestumsätze in Höhe von mindestens 180.000,00 S brutto (150.000,00 S netto) jedenfalls gerechtfertigt. Ab Juni 2000 stiegen die Umsätze – wie vom Bw selbst erklärt – massiv an, sodass unter Annahme eines wesentlich besseren Geschäftsganges gegenüber den Vormonaten ein geschätztes Jahresergebnis 2000 von 2.200.000,00 S an Nettoumsätzen jedenfalls gerechtfertigt und nicht überhöht erschien (siehe auch Seite 27 der Berufungsentscheidung RV/0230-L/07, RV/0231-L/07).

Da sohin sowohl die Höhe der Bemessungsgrundlagen als auch die Berechnung der Steuer weder von Seiten der beiden Berufungsparteien (Finanzamt und Bw) angezweifelt wurde,

noch von der ho. Berufungsbehörde in Frage zu stellen waren, konnte kein Grund für eine Mangelhaftigkeit des Spruches des angefochtenen Umsatzsteuerbescheides 2000 erblickt werden.

Allein der Umstand, dass sich der Bw auf eine (zudem nicht erwiesene) **Vereinbarung** mit dem Betriebsprüfer berief, vermochte keine Rechtswidrigkeit des angeführten Umsatzsteuerbescheides 2000 zu begründen.

Wie dem Bw bereits im ho. Schreiben vom 16. Februar 2007 mitgeteilt, sind nämlich nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 20.9.2006, 2005/14/0124; 16.3.2005, 2003/14/0005) Abmachungen („Vergleiche“) zwischen den Organwaltern des Abgabengläubigers (= Betriebsprüfer) und dem Abgabenschuldner über den Inhalt der Abgabenschuld, die nicht ausdrücklich im Gesetz zugelassen sind, unwirksam, soweit sie nicht in einem Abgabenbescheid ihren Niederschlag finden.

Dies ergibt sich wiederum aus dem bereits zitierten Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung nach Art. 18 B-VG.

Die Entstehung, das Erlöschen und der Inhalt einer Abgabenschuld sowie der Ablauf des abgabenrechtlichen Verfahrens sind ausschließlich durch das Gesetz geregelt. Einer diesbezüglichen allfälligen abweichenden Vereinbarung der Behörde mit dem Abgabenpflichtigen käme keinerlei abgabenrechtliche Bedeutung zu und ist eine solche auch gesetzlich nicht zugelassen (siehe hiezu Ritz, a.a.O., Tz 10 zu § 4; GeS 2005, 345).

Der gegenständliche Einwand des Bw war daher nicht geeignet, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides begründen.

Auf Grund obiger Ausführungen konnte dem Begehrten des Bw daher nicht entsprochen werden und musste die Berufung als unbegründet abgewiesen werden.

Linz, am 23. November 2007