

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch Richter in der Beschwerdesache BF, Steuernummer, gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2011 des Finanzamtes beschlossen:

Die angefochtenen Bescheide vom 14. Februar 2013 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) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Zuständigkeit:

Mit 1. Jänner 2014 wurde der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Verfahren geht auf das Bundesfinanzgericht über (vgl. Artikel 151 Abs. 51 Ziffer 8 B-VG iVm § 1 Bundesfinanzgerichtgesetz). Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind Berufungen und Devolutionsanträge, die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängig waren, vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Bisheriges Verwaltungsverfahren:

Für den beschwerdegegenständlichen Zeitraum reichte Herr Bf, der Beschwerdeführer, bei der Abgabenbehörde keine Abgabenerklärungen ein.

Im Rahmen verschiedener Ermittlungen erlangte die Abgabenbehörde Kenntnis von folgenden Umständen:

Aus den Buchhaltungsunterlagen der Firma A GmbH geht hervor, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2011 von der Firma A Einnahmen in Höhe von 59.350,-- € bezogen hat.

Mit Straferkenntnis vom 14. Oktober 2011 wurde festgestellt, dass der Beschwerdeführer als Arbeitgeber die Ausländer Arbeiter1 und Arbeiter2 der A GmbH überlassen und damit beschäftigt hat.

Laut Auskunft des Gemeindeamtes G hat der Beschwerdeführer Arbeiter2, Arbeiter3 und Arbeiter4 mit Nebenwohnsitz in Adresse1, gemeldet, obwohl diese Personen an der genannten Adresse nie wohnhaft waren.

Die Liegenschaft in Adresse2 , deren Eigentümer der Beschwerdeführer war, wurde am 29. August 2008 versteigert. Mit dem neuen Eigentümer, Herrn XY , gab es diverse Rechtsstreitigkeiten, weil der Beschwerdeführer bzw. dessen Sohn die Wohnung nicht räumten. Es liegen Informationen vor, wonach der Beschwerdeführer monatliche Mieteinnahmen in Höhe von 600,-- € erhalten haben soll.

Mit den Bescheiden vom 14. Februar 2013 veranlagte das Finanzamt die Umsatz- und Einkommensteuer 2011. Wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen wurden die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO wie folgt geschätzt:

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen	83.103,78
Umsätze gemäß § 19 Abs. 1a (Bauleistungen)	- 59.350,00
Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen	23.753,78
Davon sind zu versteuern:	
20 % Normalstuersatz von 17.208,33	3.441,67
10 % ermäßigter Steuersatz von 6.545,45	654,55
Summe Umsatzsteuer	4.096,22
Gesamtbetrag der Vorsteuern	1.000,--
Zahllast	3.096,22

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurden mit 16.000,-- € geschätzt, jene aus Vermietung und Verpachtung mit 1.080,-- €. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt worden seien.

Gegen die Bescheide vom 14. Februar 2013 wurde das Rechtsmittel der Berufung eingebracht und zur Begründung ausgeführt, dass dem Finanzamt schon mehrmals mitgeteilt worden sei, dass der Beschwerdeführer kein Gewerbe mehr ausübe und das Miethaus versteigert worden sei.

Mit Schreiben vom 8. Mai 2013 teilte die Abgabenbehörde dem Beschwerdeführer mit, dass aus einer Mitteilung der Firma A hervorgehe, dass er im Jahr 2011 59.354,40 € an Einnahmen erzielt habe. Trotz mehrmaliger Fristverlängerungsansuchen, die von der Abgabenbehörde stillschweigend genehmigt wurden, erfolgte keine Beantwortung.

Mit Schreiben vom 30. Juli 2013 wurde dem Beschwerdeführer von der Abgabenbehörde Folgendes vorgehalten:

„ Aufgrund der bisherigen Erhebungen ist erwiesen, dass Sie im Jahr 2011 Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Ausführung von Aufträgen für die Fa. A) bezogen haben. Die Unterlagen über die an Sie ausbezahlten Beträge von € 59.350,-- liegen der Abgabenbehörde vor. Weiters haben Sie lt. Aussage des XY im Jahr 2011 für die Vermietung 1 Zimmers monatlich ca. € 600,-- eingenommen.

Demzufolge wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit € 16.000,-- und die Vermietungseinkünfte mit € 1.080,-- geschätzt.

Sie haben nunmehr Gelegenheit, Ihre tatsächlichen Einnahmen und Ausgaben nachzuweisen und die dazugehörigen Belege vorzulegen.

Sollten Sie dieser Aufforderung nicht nachkommen – eine Verlängerung der Frist wird infolge des bereits verstrichenen Zeitraums nicht mehr gewährt – wird Ihre Berufung als unbegründet abgewiesen.“

Mit Schreiben vom 12. September 2013 wurde das Rechtsmittel dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Am 29. Juli 2015 wurde von der Richterin folgendes Schreiben an die Abgabenbehörde gerichtet:

" Im gegenständlichen Fall hat die Abgabenbehörde die Bemessungsgrundlagen hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2011 gemäß § 184 BAO geschätzt, weil der Abgabenpflichtige keine Unterlagen vorgelegt hat.

Aus dem Akteninhalt geht hervor, dass Herr bf von der Firma A Einnahmen in Höhe von 59.350,-- € bezogen hat. Das Finanzamt geht davon aus, dass er weitere 20.000,-- € brutto vereinnahmt hat. Diesbezüglich fehlt die Begründung!

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurden mit 20 % der Einnahmen, jene aus Vermietung und Verpachtung mit 15 % der Einnahmen geschätzt. Diesbezüglich fehlt die Begründung! In Zusammenhang mit den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ist der Sachverhalt in folgenden Punkten unvollständig:

-) An wen hat Herr bf die Wohnung vermietet?
-) An wen hat dieser Mieter die Miete überwiesen und wie hoch war sie?
-) Warum wurde im Jahr 2011 die Miete nur für vier Monate vereinnahmt?
-) Kann Herr XY Unterlagen über den Rechtsstreit mit Herrn bf in Zusammenhang mit der beschwerdegegenständlichen Wohnung vorlegen?

Nach Durchführung der ergänzenden Ermittlungen möge der Akt samt einer Begründung für die Höhe der Schätzung bis 4. September 2015 wieder vorgelegt werden!"

Mit Schreiben vom 1. September 2015 wurde seitens der Abgabenbehörde bekannt gegeben:

„ 1. Zuschätzung von € 20.000,--:

Aus der Auflistung der Fa. A geht hervor, dass nur in den Monaten Jänner und März bis September Zahlungen an den Bf erfolgt sind. Da davon ausgegangen werden kann, dass der Bf auch in den anderen Monaten nicht untätig war und er weder Steuererklärungen abgegeben noch irgendwelche Unterlagen bzw. Aufzeichnungen vorgelegt hat, ist die Zuschätzung nach ho. Ansicht gerechtfertigt.

2. Schätzung der Einkünfte aus GW und V+V:

Aufgrund des Fehlens jeglicher Aufzeichnungen und mangels Mitwirkung an der Ergebnisermittlung erscheint auch die Festsetzung der Einkünfte lt. den angefochtenen Bescheiden als angemessen.

3. Vermietung und Verpachtung:

Aus den vorhandenen Unterlagen (FinPol-Erhebungen, Dokumente des XY) geht hervor, dass das Gebäude in Adr seit Jahren als Gastarbeiterunterkunft dient. XY hat diese Liegenschaft im Jahr 2008 ersteigert. Der vormalige Eigentümer Bf hat jedoch trotz Räumungsklage weiterhin die Wohnung Nr. 12 selbst bewohnt und die Wohnung Nr. 1 auf eigene Rechnung vermietet. Mietverträge gab es keine, da ja die Mieter (Gastarbeiter) ständig gewechselt haben. Die Mieten wurden immer bar bezahlt. Die Mieteinnahmen für 2011 wurden aufgrund einer Aussage des XY (Bl 4/2011) mit € 600,--/Monat geschätzt. Untermauert wird dies durch die Aufzeichnungen des XY über die Mietverhältnisse im Jahr 2008 (siehe beiliegende Kopien aus dem Ordner X).

Die Dokumentation des XY über den Rechtsstreit mit dem Bf liegt bei.“

Festgestellter Sachverhalt:

1. Einkünfte aus Gewerbebetrieb: Aus den vorgelegten Unterlagen geht im Wesentlichen hervor, dass der Beschwerdeführer seit mehreren Jahren als Subunternehmer für die Firma A GmbH tätig ist. Für den Beschwerdeführer arbeitet hauptsächlich ausländisches Personal, das nicht zur Sozialversicherung angemeldet ist. Am 31. August 2011 wurde der Zeuge Arbeiter2 niederschriftlich einvernommen, der bekannt gab, dass er für die Firma bf tätig sei. Er wohne mit seinem Kollegen in C, die Wohnung werde vom Beschwerdeführer bezahlt. Es sei ein Stundenlohn von 9,-- € vereinbart. Wenn der Beschwerdeführer einen Auftrag für ihn habe, rufe er ihn in Rumänien an und der Zeuge komme nach Österreich, erledige die Arbeit und fahre wieder heim. Seitens der Firma A wurde bestätigt, dass der Beschwerdeführer seit dem Jahr 2004 mit ihr in Geschäftsverbindung stehe. Aus dem Kreditorenkonto der Firma A für den Zeitraum 1-12/2011 geht hervor, dass an den Beschwerdeführer Zahlungen in Höhe von 59.354,40 € geleistet wurden.

2. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung: Seit 2008 ist XY der Eigentümer der Wohnanlage (12 Wohnungen und drei PKW Garagen) in Adresse2. Bei seiner niederschriftlichen Einvernahme am 15. Oktober 2012 gab er – soweit es den beschwerdegegenständlichen Zeitraum betrifft - bekannt, dass die Wohnung Nr. 1 der Beschwerdeführer bis heute nicht freigegeben habe. Er habe in dieser Wohnung immer noch Arbeiter untergebracht und kassiere die Miete. Die Höhe der Miete kenne der Zeuge nicht. Aus einem Schreiben des Zeugen an den Österreichischen Haus und Grundbesitzerbund vom 28. November 2008 geht hervor, dass die Miete pro Person und Monat 150,-- € betrage.

Rechtliche Grundlagen:

§ 184 BAO lautet:

(1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

(2) Zu schätzen ist 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.

(3) Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

§ 115 BAO lautet:

(1) Die Abgabenbehörden haben 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.

(2) Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben.

(3) Die Abgabenbehörden haben Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zugunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen.

(4) Solange die Abgabenbehörde nicht entschieden hat, hat sie auch die nach Ablauf einer Frist vorgebrachten Angaben über tatsächliche oder rechtliche Verhältnisse zu prüfen und zu würdigen.

§ 278 BAO lautet:

(1) Ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss des Verwaltungsgerichtes

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

so kann das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdevorentscheidungen unter Zurückweisung 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.

(2) Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

(3) Im weiteren Verfahren sind 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.

Rechtliche Erwägungen:

Können die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermittelt (berechnet) werden, so sind sie zu schätzen. Dabei ist unmaßgebend, ob den Abgabepflichtigen ein Verschulden an der lückenhaften bzw. mangelhaften Darstellung der Besteuerungsgrundlagen trifft oder nicht.

Ziel der Schätzung muss stets die sachliche Richtigkeit des Ergebnisses sein, dh. sie soll der Ermittlung derjenigen Besteuerungsgrundlagen dienen, die aufgrund des gegebenen, wenn auch nur bruchstückhaften Sachverhaltes bzw. nur lückenhafter Anhaltspunkte die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben.

Dem Wesen nach ist die Schätzung ein Beweisverfahren, bei dem der Sachverhalt unter Zuhilfenahme mittelbarer Beweise (indirekte Beweisführung) ermittelt wird (VwGH 18.12.1997, 96/16/0143). Die Schätzung darf nicht den Charakter einer Strafbesteuerung haben.

Im vorliegenden Fall legte der Beschwerdeführer weder in Zusammenhang mit seinen Einkünften aus Gewerbebetrieb noch mit seinen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung Unterlagen vor und behauptete lediglich wiederholt, er würde keine Einkünfte/Einnahmen erzielen. Tatsächlich liegen der Behörde Unterlagen vor (Zeugeneinvernahmen, Unterlagen der Firma A), die beweisen, dass der Beschwerdeführer im beschwerdegegenständlichen Zeitraum unternehmerisch tätig war und jedenfalls gewerbliche Einkünfte erzielt hat. Das bedeutet, dass die Schätzungsbefugnis gegeben ist. Bei Nichtvorlage der Grundaufzeichnungen besteht bereits aus formellen Gründen eine Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde im Sinne des § 184 Abs. 3 BAO (VwGH vom 23.2.2011, 2007/13/0098).

Die Wahl der Schätzungsmethode steht der Abgabenbehörde grundsätzlich frei.

Bei der Schätzung von Besteuerungsgrundlagen ist auch das Parteiengehör zu wahren (VwGH 17.2.1994, 93/16/0160; VwGH 20.6.1995, 92/13/0037; VwGH 28.5.1998, 96/15/0260). Der Partei sind daher vor Bescheiderlassung die Ausgangspunkte, Überlegungen, Schlussfolgerungen, die angewandte Schätzungsmethode und das Schätzungsergebnis zur Kenntnis zu bringen. Es liegt danach an der Partei, begründete Überlegungen vorzubringen, die zB. für eine andere Schätzungsmethode oder gegen einzelne Elemente der Schätzung sprechen (VwGH 7.6.1989, 88/13/0015). Die Abgabenbehörde hat auf alle substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen einzugehen und sich damit auseinander zu setzen, auch wenn die Richtigkeit der Behauptungen erst durch weitere Erhebungen geklärt werden muss (zB. VwGH 24.2.1998, 95/13/0083; VwGH 27.5.1998, 95/13/0282, 0283; VwGH 31.7.2002, 98/13/0194; VwGH 28.10.2004, 2001/15/0137).

Aus den vorgelegten Akten ist nicht ersichtlich, dass die Abgabenbehörde dem Beschwerdeführer sämtliche Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens mitgeteilt hat. Die Begründung der angefochtenen Bescheide beschränkt sich auf den Satz „Wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen wurden die Besteuerungsgrundlagen gem. § 184 BAO

im Schätzungswege ermittelt.“ Dem Beschwerdeführer wurden bislang die Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens vorenthalten.

Auch Schätzungsergebnisse unterliegen der Begründungspflicht. Die Begründung hat die für die Schätzungsbefugnis sprechenden Umstände, die Schätzungsmethode, die der Schätzung zugrunde gelegten Sachverhaltsannahmen und die Ableitung der Schätzungsergebnisse darzulegen. Die Begründung muss in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofes für diesen nachvollziehbar ist (VwGH vom 24.9.2014, 2012/13/0107 mit Hinweis auf VwGH vom 27.1.2011, 2007/15/0226)

Den vorstehenden Grundsätzen hinsichtlich Wahrung des Parteiengehörs und hinsichtlich der Begründungspflicht hat das Finanzamt bei Erlassung der angefochtenen Bescheide nicht entsprochen.

Aus Sicht des Bundesfinanzgericht hat zunächst das Finanzamt darzutun, auf welchen Sachverhalt und welchen konkreten Ermittlungsergebnissen sich die Feststellungen der Behörde stützen.

Es liegt im gegenständlichen Fall kein eindeutig festgestellter Sachverhalt vor; eine Würdigung der vorliegenden Ermittlungsergebnisse ist ebenfalls nicht erfolgt.

Aus den Unterlagen der Firma A geht hervor, dass an den Beschwerdeführer 2011 59.350,-- € bezahlt worden sind. Mit Schreiben vom 1. September 2015 gab die Abgabenbehörde bekannt, dass von der Firma A nur in den Monaten Jänner und März bis September Zahlungen geleistet wurden. Es werde davon ausgegangen, dass der Beschwerdeführer in den anderen Monaten nicht untätig gewesen sei, daher seien 20.000,-- € zugeschätzt worden. In rund 8 Monate hat der Beschwerdeführer bei der Firma A etwa 60.000,-- € erhalten. Würde man den Betrag auf das Jahr hochrechnen, käme man auf eine Zuschätzung von 30.000,-- €. Welcher Umstand spricht für die Zuschätzung von 20.000,-- €? Geht die Abgabenbehörde davon aus, dass der Beschwerdeführer weitere Einnahmen bei der Firma A erzielt hat, die dort in den Unterlagen nicht aufscheinen? Oder geht sie davon aus, dass er auch bei anderen Firmen als Subunternehmer tätig war? Bei der Ermittlung des Gewinnes berücksichtigt die Abgabenbehörde Betriebsausgaben von 80 %. Gibt es diesbezüglich Vergleiche mit anderen Firmen? Wurde der vom Zeugen Arbeiter2 angegebene Stundenlohn von 9,-- € pro Stunde in die Schätzung einbezogen? Im Rahmen der Umsatzsteuerveranlagung wurde Vorsteuer von 1.000,-- € berücksichtigt. Diesbezüglich wird auf den Rechtssatz des Verwaltungsgerichtshofes zum Erkenntnis vom 23.1.1989, 88/15/0010, verwiesen: „Der Abzug der von der Behörde geschätzten Vorsteuer ist nur zulässig, wenn der Abgabepflichtige Vorsteuerabzug begeht hat. Daher darf kein Vorsteuerabzug erfolgen, wenn der Abgabepflichtige im Abgabenverfahren den Standpunkt vertreten hat, kein Unternehmer zu sein, und den Vorsteuerabzug auch nicht "hilfsweise" beantragte. Außerdem ist für einen Vorsteuerabzug im Schätzungswege notwendig, dass dem

Unternehmer tatsächlich USt in Rechnung gestellt worden ist (diese Rechnungen aber zB in Verlust geraten sind)“.

Aktenkundig ist, dass zwischen dem Beschwerdeführer und Herrn XY Rechtsstreitigkeiten in Zusammenhang mit der Räumung der Wohnungen 1 und 12 in Adresse2 bestanden. In einem dieser Verfahren (Exszindierungsklage beim BG, Schriftsatz vom 7. November 2012) wird darauf hingewiesen, dass die Verlassenschaftskuratorin Dr.RA bislang damit einverstanden sei, dass dem Erben SohnBF die Einkünfte aus der Benützung des Grundstückes Nr zufließen, da er gegenüber der Verlassenschaft unterhaltsberechtigt sei. Die Feststellungen hinsichtlich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung des Beschwerdeführers basieren lediglich auf den Aussagen des Zeugen XY. Dieser gab bei seiner Einvernahme am 15. Oktober 2012 an, dass die Einnahmen aus der Wohnung 1 nicht ihm sondern Frau bf zufließen würden. Frau bf ist jedoch am 2. Februar 2011 verstorben. Daraus ist ersichtlich, dass der Sachverhalt diesbezüglich jedenfalls ergänzungsbedürftig ist, nämlich insofern, als zu klären ist, wem die Mieteinkünfte zugeflossen sind.

Schließlich geht die Abgabenbehörde davon aus, dass dem Beschwerdeführer Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 7.200,-- € zugeflossen sind. Bei der Ermittlung des Überschusses werden Werbungskosten in Höhe von 85 % berücksichtigt. Es kann nicht angenommen werden, dass der Beschwerdeführer (sofern die Mieteinkünfte tatsächlich ihm zuzurechnen sind) seinerseits Miete an XY bezahlt hat. Wenn die Behörde meint, dass der Beschwerdeführer die Aufwendungen für Strom, Heizung und Gemeindeabgaben getragen hat und nunmehr Werbungskosten darstellen, wären diesbezügliche Ermittlungen durchzuführen. Es wäre begründend auszuführen, aus welchen Erwägungen heraus die Werbungskosten in der angeführten Höhe geschätzt wurden.

Auch Schätzungsergebnisse unterliegen der Pflicht zur Begründung. Die Begründung hat die für die Schätzungsbefugnis sprechenden Umstände, die Schätzungsweise, die der Schätzung zu Grunde gelegten Sachverhaltsannahmen und die Ableitung der Schätzungsergebnisse darzulegen. Auch die Höhe von Sicherheitszuschlägen ist zu begründen (VwGH vom 2.10.2014, 2012/15/0123).

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

Zusammenfassend ist daher festzustellen, dass das Bundesfinanzgericht die Ansicht vertritt, dass im beschwerdegegenständlichen Verfahren einerseits Ermittlungen unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderlassung hätte unterbleiben können, und die Bescheidbegründungen in Zusammenhang mit der Höhe der im Schätzungswege ermittelten Besteuerungsgrundlagen fehlen.

Eine aufhebende (die Sache an die Abgabenbehörde zurückverweisende) Beschwerdeerledigung setzt voraus, dass Ermittlungen im Sinne des § 115 Abs. 1 BAO unterlassen wurden.

Wie oben dargestellt, sind nach dem derzeitigen Verfahrensstand und den noch notwendigen Ermittlungen mehrere Varianten des zugrundeliegenden Sachverhaltes denkbar, die auch zu unterschiedlichen rechtlichen Konsequenzen führen würden.

Fehlt die Bescheidbegründung, ist der als entscheidungsrelevant beurteilte Sachverhalt nicht feststellbar und ist nicht nachvollziehbar, welche Ermittlungen das bescheiderlassende Finanzamt durchgeführt hat, um zur Bemessungsgrundlage für die Abgabenfestsetzung zu gelangen. (UFS vom 14.4.2008, RV/3311-W/07)

Im Falle unterlassener Ermittlungen liegen die Aufhebung der angefochtenen Bescheide 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, BAO5, TZ 5 zu § 278, und VwGH vom 21.11.2002, 2002/20/0315)

Im Hinblick darauf, dass im gegenständlichen Fall erstmals das wesentliche Ermittlungs- und Beweisverfahren zu der entscheidungswesentlichen Frage in dem dargestellten Ausmaß vom Bundesfinanzgericht durchzuführen wäre, wäre im gegenständlichen Fall 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 der angefochtenen Bescheide stehen auch Billigkeitsgründe nicht entgegen, da dem Beschwerdeführer dadurch der volle Instanzenzug für eine Aufhebung der angefochtenen Bescheide zugute kommen würde.

Zulässigkeit der Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 4 iVm Abs. 9 B-VG ist gegen einen Beschluss des Verwaltungsgerichtes eine Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage 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). Die dazu vorliegende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist nicht als uneinheitlich zu bezeichnen und die vorliegende Entscheidung berücksichtigt die Überlegungen des Verwaltungsgerichtshofes zu Formalerledigungen der Aufhebung und Zurückverweisung bei Unterlassung wesentlicher Ermittlungen. Die Revision ist somit im gegenständlichen Fall nicht zulässig.

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 22. September 2015