

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., Adr.Bf., (Zustelladresse: Adr.1) vertreten durch M.S. Wirtschaftstreuhand Gesellschaft m.b.H., Prinz Eugen-Str 42, 1040 Wien, über die Beschwerde vom 13.10.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 2/20/21/22 vom 13.09.2016, betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2014 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde gegen den vorläufigen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2014 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO dahingehend abgeändert, dass die Vorläufigkeit entfällt und somit die Abgabenfestsetzung endgültig erfolgt.

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

## Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) war Inhaber der Fa. A. e.U..

Im Zuge einer Umsatzsteuerprüfung für den Zeitraum 10/2014 bis 1 /2015 wurden ua nachstehende Feststellungen getroffen:

### 1) Allgemeines

*Mit Beschluss des Handelsgerichtes vom Datum1 wurde über das Vermögen des Bf. der Konkurs eröffnet. Aufhebung des Konkurses mit Beschluss vom Datum2.*

*Neuerliche Eröffnung Konkursverfahren per Datum3*

*HG Wien (007) , Aktenzeichen, XY wegen Nichteinhaltung der Quote*

*Masseverwalter Dr. P.*

*Es wurde angegeben, dass für die Jahre 2014 und 2015 Jahreserklärungen eingebracht werden.*

*Seitens des Masseverwalters wurde betreffend der Abgabe der Jahreserklärungen Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2014 mit Schreiben vom 17.8.2016 um Fristverlängerung bis 31.10.2016 ersucht.*

*Seitens der Prüferin wurden auf Basis der aufliegenden Unterlagen die Veranlagungen (vorläufig) der Umsatzsteuer für 2014 und 2015 vorgenommen.*

*Für den Zeitraum 1-6/2016 (Nichtabgabe von Voranmeldungen) erfolgte eine Festsetzung der Umsatzsteuer.*

*Auf die weiteren Ausführungen zu den einzelnen Punkten wird verwiesen.....“*

Das Finanzamt schloss sich den Feststellungen der Betriebsprüfung an und erließ am 13. September 2016 einen vorläufigen Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2014. Begründend wurde ausgeführt:

*„Da nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiß ist, wurde die Veranlagung gem. § 200 BAO vorläufig durchgeführt.*

*2014 erfolgte auf Basis des am 6.9.2016 übermittelten Entwurfs – entspricht der übermittelten Niederschrift/Bericht vom 12.6.2016 – und dem am 12.9.2016 erfolgten Telefonat mit der Kanzlei des Masseverwalters Dr. P..“*

Mit Eingabe vom 13. Oktober 2016 erhob der Masseverwalter gegen den oa Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2014 Beschwerde. Begründend wurde lediglich ausgeführt, dass die Festsetzung der Umsatzsteuer durch die Außenprüfung gem. § 150 BAO durchgeführt worden sei. Die Umsatzsteuer sei auf Basis der vorliegenden Unterlagen vorläufig festgesetzt worden. Er beantrage die Festsetzung der Umsatzsteuer 2014 anhand der beiliegenden Umsatzsteuererklärung 2014.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 21. Dezember 2016 (zugestellt am 27.12.2016) betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2014 erfolgte seitens der Prüferin eine Stattgabe der Beschwerde, die nicht begründet wurde, da der Inhalt der Erklärung nur geringfügig von dem vorläufigen Bescheid abwich.

Die Prüferin ging jedoch irrtümlich davon aus, dass sich der Betrag bei der KZ 067 (Berichtigung gem. § 16 UStG) nur von € 4.190,49 auf € 5.712,21 anstatt wie in der Beschwerde angeführt auf € -5.712,21 geändert hätte und gab ersteren auch bei der Beschwerdeverentscheidung ein.

Der Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2014 vom 21. Dezember 2016 ergab eine Zahllast von € 12.777,46.

Mit Eingabe vom 27.01.2017 stellte die steuerliche Vertretung des Bf. einen Vorlageantrag gem. § 264 (1) BAO. Begründend wurde ausgeführt, dass die Berichtigung der Vorsteuer gem. § 16 mit € 5.712,21 dazugezählt anstatt abgezogen worden sei. Diese Berichtigung sei aufgrund Forderungsabschreibungen (Kopie des Kontoblattes anbei) erfolgt. Aufgrund ihrer Berechnung müsste die Umsatzsteuerzahllast 2014 in der Höhe von € 1.353,04 festgesetzt werden und es werde um nochmalige Überprüfung und um Korrektur des Umsatzsteuerbescheides 2014 ersucht.

Mit Vorhalt vom 6. September 2017 (Frist 6. Oktober 2017) wurde der Bf. ersucht aufzuschlüsseln und zu belegen wie sich die Differenz von rund € 10.000,00

zusammensetzen würde, da die € 4.190,49 in der KZ 067 beim ursprünglichen Umsatzsteuerbescheid 2014 auf Basis der von der Insolvenzverwaltung übermittelten Daten eingegeben worden seien.

Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

Nach Verstreichen der gesetzten Frist wurde der Bf. telefonisch kontaktiert und von diesem eine Nachreichung der angeforderten Unterlagen angekündigt, welche jedoch nicht erfolgt ist. Auch nach Kontaktaufnahme mit dem neuen steuerlichen Vertreter am 8. Jänner 2018 per Telefon und E-Mail wurden keine Unterlagen beigebracht.

Mit Bericht vom 14. Februar 2018 wurde die oa Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Im Zuge des Verfahrens vor dem Bundesfinanzgericht wurde der Bf. mit Vorhalt vom 4. September 2018 nochmal ersucht nachzuweisen und aufzuschlüsseln wie sich die Differenz von rund € 10.000,00 zusammensetzt. Ebenso wurde um Vorlage des Kontoblattes ersucht. In diesem Schreiben wurde der Bf. auch informiert, dass für den Fall, dass die Beantwortung unterbleibt, aufgrund der Aktenlage entschieden wird.

Dieses mit RSb versendete Schreiben wurde laut Rückschein am 6. September 2018 von einem Arbeitnehmer an der Abgabenstelle (Adr.1) übernommen.

### **Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:**

Das BFG geht aufgrund der Akten des Finanzamtes und dem Betriebsprüfungsbericht von nachstehendem Sachverhalt aus:

Im vorläufigen Umsatzsteuerbescheid vom 13. September 2016 für das Jahr 2014 wurde die Berichtigung der Vorsteuer gem. § 16 UStG 1994 mit € 4.190,49 (KZ 067) – wie im Zuge der Betriebsprüfung festgestellt - angesetzt. Dieser Betrag wurde auf Basis der von der Insolvenzverwaltung übermittelten Daten eingegeben.

Seitens des Masseverwalters wurde in der Beschwerde dagegen vorgebracht, die Umsatzsteuer anhand der beiliegenden Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2014 festzusetzen. Der Erklärung ist bei der KZ 067 ein Betrag von € -5.712,21 zu entnehmen.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 21. Dezember 2016 wurde die Berichtigung der Vorsteuer gemäß § 16 UStG 1994 mit € 5.712,21 angesetzt und der Beschwerde stattgegeben, da die Prüferin davon ausging, dass sich der Betrag bei der KZ 067 (Berichtigung gem. § 16 UStG) nur von € 4.190,49 auf € 5.712,21 anstatt wie in der Beschwerde angeführt auf € -5.712,21 geändert hätte.

Laut den Ausführungen im Vorlageantrag vom 27. Jänner 2017 wurde die Berichtigung der Vorsteuer gem. § 16 UStG 1994 mit € 5.712,21 dazugezählt anstatt abgezogen. Ergänzend wurde vorgebracht, dass diese Berichtigung aufgrund Forderungsabschreibungen erfolgt sei (Kopie des Kontoblattes anbei).

Das Schreiben des Finanzamtes vom 6. September 2017 (Frist bis 6. Oktober 2017) in welchem der Bf. ersucht wurde aufzuschlüsseln und zu belegen, wie sich die Differenz von rund € 10.000,00 zusammensetzen würde, da die € 4.190,49 (KZ 067) beim ursprünglichen Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2014 auf Basis der von der Insolvenzverwaltung übermittelten Daten eingegeben worden sei, ergeben habe, blieb unbeantwortet.

Das Schreiben des BFG vom 4. September 2018 (mit einer Frist zur Beantwortung bis 4. Oktober 2018) wurde laut Rückschein von einem Arbeitnehmer an der Abgabestelle (Adr.1) übernommen und gilt damit als zugestellt. Der Bf. reagierte auf das Schreiben des BFG bis dato nicht.

Strittig ist die Frage, welcher Betrag im Umsatzsteuerbescheid als „Berichtigung gem. § 16 UStG 1994, anzusetzen ist.

Gemäß § 115 BAO 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 (Abs. 1).

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

Die Abgabenbehörde trägt zwar die Feststellungslast ( §115 Abs. 1 BAO) für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabeananspruch geltend machen zu können, doch befreit dies die Partei nicht von ihrer Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht (vgl. Ritz, BAO 5, § 115 Tz 8 mit Zitierung der Rechtsprechung des VwGH).

Gemäß § 119 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen (Abs. 1).

Der Offenlegung dienen insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekannt geben (Abs. 2).

Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben die Abgabepflichtigen und die diesen im § 140 gleichgestellten Personen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Gemäß § 138 Abs. 2 BAO sind auf Verlangen zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden, soweit sie für den Inhalt der Anbringen von Bedeutung sind.

§ 138 Abs. 1 BAO betrifft vor allem die Feststellung solcher Verhältnisse, die für die Abgabenbehörde nur unter Mithilfe des Abgabepflichtigen aufklärbar sind, also Umstände, denen der Abgabepflichtige hinsichtlich der Beweisführung näher steht als die Abgabenbehörde (VwGH 24.2.2004, 99/14/0247). Es handelt sich um Tatsachen, bei deren Beweisbarkeit der Abgabepflichtige vorsorglich wirken kann (VwGH 12.6.1990, 89/14/0173).

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde im Übrigen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Laut VwGH vom 20.9.1989, 88/13/0072 bedeutet wahrheitsgemäß offenlegen, der Abgabenbehörde nicht nur ein richtiges und vollständiges, sondern auch ein klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen zu verschaffen. Was dazu gehört, hat der Abgabepflichtige nach der äußersten, ihm nach seinen Verhältnissen zumutbaren Sorgfalt zu beurteilen. Die Vollständigkeit setzt objektiv die Offenlegung aller für eine ordnungsgemäße Feststellung des Sachverhaltes notwendigen Tatsachen voraus (VwGH 11.4.1991, 90/16/0231). Der Offenlegung dient auch die Beantwortung von Vorhalten (VwGH 7.9.1990, 89/14/0261 bis 0263).

Es wurde dem Bf. mit Schreiben vom 4. September 2018 das Recht auf Parteigehör ermöglicht, doch machte er davon nicht Gebrauch. Dadurch hat der Bf. seine Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht verletzt (VwGH 5.11.1986, 85/13/0012). Im Ausmaß dieser Unterlassung tritt die Verpflichtung der Behörde, den Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, zurück (VwGH 22.10.1996, 92/14/0224; 30.9.1998, 94/13/0099).

Es ist in der Folge bei Durchführen der freien Beweiswürdigung der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen ausschlaggebend (VwGH 25.9.1997, 97/16/0067). Dazu genügt es, von mehreren Möglichkeiten die als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (VwGH 25.4.1996, 95/16/0244)

Bezogen auf den gegenständlichen Fall bedeutet dies, dass es am Bf. gelegen wäre die von ihm behauptete Änderung der Bemessungsgrundlage gemäß § 16 UStG 1994 für die Umsatzsteuer für das Jahr 2014 gegenüber dem Prüfergebnis zu belegen oder zumindest glaubhaft zu machen. Da er dies trotz mehrfacher schriftlicher Aufforderung bis dato nicht getan hat, ist in freier Beweiswürdigung davon auszugehen, dass der im vorläufigen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2014 als „Berichtigung gemäß § 16 UStG“ angesetzte Betrag in Höhe von € 4.190,49, welcher auf Basis der von der Insolvenzverwaltung übermittelten Daten angesetzt wurde, auch richtig ist.

Gemäß § 200 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch

ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist. Die Ersetzung eines vorläufigen Bescheides durch einen anderen vorläufigen Bescheid ist im Falle der teilweisen Beseitigung der Ungewissheit zulässig.

Nach § 200 Abs. 2 BAO ist bei Beseitigung der Ungewissheit eine vorläufige Abgabefestsetzung durch eine endgültige Abgabefestsetzung zu ersetzen. Gibt die Beseitigung der Ungewissheit zu einer Berichtigung der vorläufigen Festsetzung keinen Anlass, so ist ein Bescheid zu erlassen, der den vorläufigen Bescheid zum endgültigen erklärt.

Im vorliegenden Fall war schon ursprünglich kein ausreichender Grund für eine vorläufige Abgabefestsetzung gegeben, weil keine zeitlich bedingte Ungewissheit vorliegt (Ritz, BAO 6, § 200 Tz 1 mit Verweis auf VwGH-Rechtsprechung). Folglich ist mit dem vorliegenden Erkenntnis die vorläufige Abgabefestsetzung in eine endgültige Abgabefestsetzung zu ändern.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall handelt es sich um keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes gefolgt ist.

Wien, am 22. Oktober 2018