



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Anton Baldauf und die weiteren Mitglieder Mag. Ingrid Bergmann, Helmut Wagner und Mag. Gerhard Auer über die Berufung des Bw, vertreten durch Berater, vom 25. Jänner 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes ABC, vertreten durch Finanzanwalt, vom 29. Dezember 2009 betreffend Abweisung eines Antrages auf Aufhebung der Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2007 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Der Bw (Berufungswerber), ein A, hat für das Jahr 2007 keine Abgabenerklärungen eingereicht. Die Besteuerungsgrundlagen wurden daher vom Finanzamt im Schätzungsweg ermittelt. Im Umsatzsteuerbescheid 2007 vom 14. Jänner 2009 wurden der Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze mit 60.000 €, die Umsatzsteuerzahllast mit 11.000 € geschätzt. Im Einkommensteuerbescheid 2007 vom 30. Jänner 2009 wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 30.000 € ausgewiesen, die Einkommensteuer 2007 mit 7.903,65 € festgesetzt. Diese Bescheide erwuchsen in Rechtskraft.

Mit Eingabe vom 28. Oktober 2009 wurde ein Antrag auf Bescheidbehebung nach § 299 BAO gestellt. Begründend wurde ausgeführt, die angeführten Bescheide seien rechtswidrig. Die tatsächlichen Verhältnisse würden sich aus den beiliegenden Erklärungen ergeben. Die

Einkünfte aus Gewerbebetrieb (das zu versteuernde Einkommen) würden 13.506,95 € betragen. Der Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze wurde in der Umsatzsteuererklärung mit 32.233 € bekanntgegeben. Die Umsatzsteuerzahllast würde 805,89 € ergeben.

Mit Bescheid vom 29. Dezember 2009 wurde der Antrag auf Bescheidaufhebung abgewiesen und die Chronologie der Ereignisse der Veranlagungen ab dem Jahr 2001 wie folgt dargestellt:

2001: Erklärungen werden eingereicht – Gewinn 16.818,38 €

2002: Schätzung wegen Nichtabgabe – Gewinn 12.000,00 €

2003: Schätzung wegen Nichtabgabe – Gewinn 50.000,00 €

2004: Erklärungen werden eingereicht – Gewinn 51.575,93 €

2005: Schätzung wegen Nichtabgabe – Gewinn 85.000,00 €

Berufung – Erklärungen werden nachgereicht – Gewinn 15.454,45 € (richtig: -10.253,32 €, Anmerkung der Referentin)

2006: Schätzung wegen Nichtabgabe – Gewinn 12.000,00 €

2007: Schätzung wegen Nichtabgabe – Gewinn 30.000,00 €

Antrag auf Bescheidaufhebung – Gewinn 13.506,95 €

Nach Abwägung aller Umstände, insbesondere müsse auf das bisherige steuerliche Verhalten des Bw Bedacht genommen werden, sei der Antrag auf Bescheidaufhebung abzuweisen. Bei der Ermessensentscheidung sei das öffentliche Interesse und die Verwaltungsökonomie zu beachten (Zweckmäßigkeit).

Weiters müsse festgestellt werden, dass der Bw die Schätzung der Abgabenbehörde immer dann akzeptiert habe, wenn sie zu niedrig ausgefallen sei. Sei die Schätzung hingegen zu hoch gewesen, sei ein Rechtsmittel ergriffen oder wie in gegenständlichen Fall, ein Antrag auf Bescheidaufhebung gestellt worden (Billigkeit).

Gegen den genannten Bescheid wurde mit Eingabe vom 25. Jänner 2010 fristgerecht Berufung erhoben und zusammengefasst im Wesentlichen ausgeführt, dass der Bescheid aufgrund der unrealistischen Schätzung rechtswidrig sei. Die Schätzung weiche um mehr als 122 % von den tatsächlichen Ergebnissen ab. Unrichtig sei die Aussage des Finanzamtes, der Bw ergreife lediglich ein Rechtsmittel, wenn die Schätzung zu hoch sei. Bei dieser Aussage handle es sich um eine reine Mutmaßung des Finanzamtes.

Bei der Ermessensentscheidung müsse dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang gegeben werden. Der Bescheidspruch sei auch dann rechtswidrig, wenn nicht alle entscheidungswesentlichen Tatsachen oder Beweismittel berücksichtigt worden seien; dies

auch dann, wenn die Nichtberücksichtigung auf mangelnde Kenntnisse der Abgabenbehörde (z.B. als Folge mangelnder Offenlegung der Partei) zurückzuführen sei. Im Übrigen stehe ein Verschulden der Abgabenbehörde oder der Partei der Aufhebung grundsätzlich nicht entgegen.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 22. März 2010 wurde ausgeführt, die behauptete Fehlerhaftigkeit der Abgabenbescheide sei einzig vom Bw verursacht worden, der seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nicht nachgekommen sei. Es sei kein Grund ersichtlich, weshalb innerhalb der Berufungsfrist die Fehlerhaftigkeit nicht erkennbar gewesen sei. Offensichtlich sei die Berufungsfrist versäumt worden und sollte dies durch Stellung eines Aufhebungsantrages nach § 299 BAO saniert werden. Dieser Umstand müsse bei der Ermessensübung zu Lasten des Bw berücksichtigt werden.

Mit Eingabe vom 21. April 2010 wurde fristgerecht die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

- 1.) Die Abgabenbehörde erster Instanz kann auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist (§ 299 Abs. 1 BAO).
- 2.) Der Inhalt eines Bescheides ist nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht. Weshalb diese Rechtswidrigkeit vorliegt (etwa bei einer unrichtigen Auslegung einer Bestimmung, bei mangelnder Kenntnis des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes, bei Übersehen von Grundlagenbescheiden), ist für die Anwendbarkeit des § 299 Abs. 1 BAO nicht ausschlaggebend.
- 3.) Die Aufhebung wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit setzt grundsätzlich die (vorherige) Klärung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes voraus (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Anm. 13 zu § 299 BAO und die dort angeführte Judikatur).
- 4.) Festzuhalten ist, dass der Bw seinen abgabenrechtlichen Pflichten über Jahre äußerst unzureichend nachgekommen ist. Abgabenerklärungen wurden nur fallweise abgegeben. Hinzu kommt noch, dass der Bw (zumindest) für die Jahre 2006, 2009 und 2010 über keinerlei Belege mehr verfügt. Für das Jahr 2006 wurden keine Gründe für das Nichtvorliegen von Belegen genannt (vgl. Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 27.11.2009). Die Belege der Jahre 2009 und 2010 sollen hingegen aufgrund eines Wasserschadens im Haus des Bw

unbrauchbar geworden seien (vgl. Aktenvermerk 16. Mai 2011). Ob die nachträglich eingereichten Abgabenerklärungen des Jahres 2007 tatsächlich auf Aufzeichnungen (Belegen) des Bw beruhen, wurde vom Finanzamt jedoch nicht festgestellt.

Die Abgabenbescheide 2007 wurden am 14. bzw. 30. Jänner 2009 erlassen. Der Bw hat deren Rechtswidrigkeit erst Ende Oktober – sohin 10 Monate nach Bescheiderlassung - gerügt.

Anzumerken ist, dass im Streitfall in den Jahren 2001 bis 2007 nachstehende Abgabenfestsetzungen erfolgt sind:

Umsatzsteuer 2001: 0 S (Kleinunternehmer, Umsätze 135.000 S, 9.810,83 €),
zu versteuerndes Einkommen 2001: 221.426 S (16.092 €), Einkommensteuer 2001: 37.590 S
(2.731,77 €),

Umsatzsteuer 2002: 0 € (Kleinunternehmer, Umsätze 11.000 €),
zu versteuerndes Einkommen 2002: 21.940 €, Einkommensteuer 2002: 4.717,30 €,

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze 2003: 25.000 €, Umsatzsteuerzahllast 2003:
5.000,00 €,
zu versteuerndes Einkommen 2003: 49.996,28 €, Einkommensteuer 2003: 16.827,07 €,

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze 2004: 8.675,67 €, Umsatzsteuerzahllast 2004:
1.534,87 €,
zu versteuerndes Einkommen 2004: 51.575,93 €, Einkommensteuer 2004: 17.538,27 €,

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze 2005: 12.668,33 €, Umsatzsteuerzahllast 2005:
1.494,91 €,
zu versteuerndes Einkommen 2005: -10.413,32 €, Einkommensteuer 2006: 0 €,

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze 2006: 25.000 €, Umsatzsteuerzahllast 4.500 €,
zu versteuerndes Einkommen 2006: 11.940,00 €, Einkommensteuer 2006: 743,67 €

5.) Ob im Streitfall tatsächlich die Voraussetzungen für eine Bescheidaufhebung gegeben sind, kann erst nach Durchführung ergänzender Ermittlungen festgestellt werden. Das Finanzamt hat sich bislang zum Vorliegen einer inhaltlichen Rechtswidrigkeit der Abgabenbescheide 2007 nicht geäußert. Im Bereich der Schätzung der Besteuerungsgrundlagen mangelt es an tauglichen Sachverhaltsfeststellungen.

Aufgrund des aufgezeigten steuerlichen Verhaltens des Bw kann ein begründungsloses Übermitteln von Abgabenerklärungen die Rechtswidrigkeit der Abgabenbescheide nicht erweisen. Derartige Schlussfolgerungen können erst nach Prüfung der (verspätet) eingereichten Abgabenerklärungen gezogen werden. Insbesondere wäre zu klären, ob den

übermittelten Erklärungen tatsächlich Aufzeichnungen des Bw zugrunde liegen. Festzustellen wäre ferner, ob die Aufzeichnungen zeitnah geführt oder nachträglich erstellt wurden. Zu klären wäre weiters, aus welchen Gründen ausgerechnet für das Jahr 2007 Belege vorliegen sollten.

Bei der Interessensabwägung ist das Finanzamt vom Vorliegen eines Verschuldens des Bw ausgegangen. Auch in diesem Bereich mangelt es an Sachverhaltsfeststellungen. Es wurde weder erhoben, aus welchen Gründen der Bw kein Rechtsmittel ergriffen hat, noch, weshalb der Antrag auf Bescheidaufhebung erst im Oktober 2009 gestellt worden ist. Es kann somit gar nicht geprüft werden, ob der Bw eine allfällige Rechtswidrigkeit der Bescheide nicht unter ganz bestimmten (erschwerenden) Umständen verschuldet hat (vgl. Ehrke, Verlängerung der Berufungsfrist auf ein Jahr?, SWK-Heft 16/2003, S. 447 unter Hinweis auf Stoll, Ermessen, 273).

6.) Die Ermittlungstätigkeit obliegt primär der Abgabenbehörde erster Instanz. Auf § 276 Abs. 6 Satz 1 BAO sei verwiesen. Danach hat die Abgabenbehörde erster Instanz eine Berufung, über die infolge eines zeitgerechten Vorlageantrags von der Abgabenbehörde zweiter Instanz zu entscheiden ist, zum einen "ohne unnötigen Aufschub" vorzulegen, zum anderen sind "etwa noch erforderliche Ermittlungen" in eigener Verantwortung der Abgabenbehörde erster Instanz noch vor einer solchen Vorlage durchzuführen.

Im Hinblick auf den Umfang der vorzunehmenden Verfahrensergänzungen war der Aufhebung der Vorrang vor der Vornahme zweitinstanzlicher Ermittlungen zu geben. Die Berufungsbehörde sieht sich deshalb dazu veranlasst, die angefochtenen Bescheide gemäß § 289 Abs. 1 BAO aufzuheben und die Rechtssache zur ergänzenden Sachverhaltsermittlung und neuerlichen Entscheidung an die Vorinstanz zurückzuverweisen. Für die Ausübung des Ermessens in Richtung Bescheidaufhebung sprechen darüber hinaus auch die Gründe der Verfahrensökonomie und der Erhaltung des vollen Instanzenzuges.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden

Innsbruck, am 30. November 2011