

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch

den Richter

Dr. Helmut Mittermayr

in der Beschwerdesache

S C und Mitges., Adr gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 8. Juni 2010 , betreffend Abweisung eines Antrages auf Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO hinsichtlich Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Feststellung von Einkünften für die Jahre 2006 und 2007 sowie hinsichtlich der Bescheide über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2006 und 2007 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 26. März 2014 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

Der Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

An der gegenständlichen Mitunternehmerschaft sind S C und L T beteiligt.

Die Feststellungsbescheide gemäß § 188 BAO für die Jahre 2006 und 2007 ergingen mit 29. April 2008 bzw. 21. Jänner 2009.

In der Folge wurde im Jahr 2010 eine Betriebsprüfung über die Jahre 2006 und 2007 durchgeführt.

Aufgrund der Ergebnisse des Betriebsprüfungsverfahrens wurden die Feststellungsverfahren für 2006 und 2007 mit Bescheide vom 19. Jänner 2010 vom Finanzamt wiederaufgenommen und **neue Feststellungsbescheide gemäß § 188 BAO für die Jahre 2006 und 2007 erlassen, in denen das Finanzamt den Feststellungen der Betriebsprüfung folgte.**

Mit Antrag vom 22. Februar 2010 ersuchte S C um Verlängerung der Berufungsfrist bis 30. April 2010. Mit Bescheid vom 25. Februar 2010 verlängerte das Finanzamt die Frist zur Einbringung einer Berufung bis 31. März 2010.

Die verlängerte Frist verstrich ungenutzt.

Mit **Schreiben vom 28. Mai 2010** (eingebracht am 7. Juni 2010) **beantragte** S C die Bescheide hinsichtlich der Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2006 und 2007 sowie die Bescheide auf Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2006 und 2007 **gemäß § 299 BAO aufzuheben und begründete dies folgendermaßen:**

"Hiermit stelle ich den Antrag auf Bescheidaufhebung der oben genannten Bescheide, da der zweite Gesellschafter Herr L T, wie auch bereits Jahre zuvor immer mit 0 veranlagt wurde und in der Firma keine Funktion mehr hatte. Eigentlich hätte er spätestens ab 2006 schon gelöscht werden müssen. Ich habe ja auch im Zuge der Betriebsprüfung für 2006 und 2007 die Umsatzsteuer betreff der Vermietung und Verpachtung vorgeschrieben bekommen, da mir das Finanzamt die Ges.n.b.R in dieser Hinsicht nicht mehr anerkannt hat.

Mein Steuerberater hat mir erst jetzt die Feststellungsbescheide für die Ges.n.b.R zugestellt und ich war eigentlich der Meinung, dass die Ges.n.b.R ab 2006 bereits gelöscht wurde, da mir, wie bereits erwähnt, die Umsatzsteuer für die Vermietung und Verpachtung vom Finanzamt vorgeschrieben wurde. Da die im Feststellungsbescheid vom Finanzamt ermittelten Einkünfte in der Ges.n.b.R betreff meiner Person exakt die Selben sind, wie in meiner Einkommensteuererklärung 2006 und 2007, hat dies für mich keine Auswirkung.

Meine Berufungen gegen die Einkommensteuererklärungen 2006 und 2007, sowie Berufung gegen die Bescheide Berufung Einkommensteuerbescheid 2006 und 2007 habe ich zeitgerecht abgegeben und die darin enthaltenen Gründe und Höhe der Einkünfte sind genau gleich. Da ab 2006 die Ges.n.b.R zu Unrecht bestand bitte ich um Bescheidaufhebung der oben genannten Bescheide."

Mit Bescheid vom 8. Juni 2010 wies das Finanzamt den Antrag mit folgender Begründung ab:

"Eine Aufhebung gemäß § 299 Abs. 1 BAO setzt die Rechtswidrigkeit des Inhaltes des aufzuhebenden Bescheides voraus.

Der Inhalt eines Bescheides ist rechtswidrig, wenn der Spruch des Bescheides rechtswidrig ist, sei es, dass er gegen Gesetze, gegen Verordnungen (iSd Art 18 Abs.

2 B-VG) oder gegen Gemeinschaftsrecht der Europäischen Union (Primärrecht oder Sekundärrecht wie zB Richtlinien oder Verordnungen) verstößt.

Die Einkünfte der GesbR wurden erklärungsgemäß übernommen. Es wurde auch im Rahmen der Außenprüfung am Bestehen der GesbR nicht gezweifelt.

Da die Bescheide nicht mit Rechtswidrigkeiten behaftet sind, kommt eine Bescheidaufhebung gem. § 299 Abs. 1 BAO nicht in Betracht."

Gegen diesen Abweisungsbescheid wurde mit Schriftsatz vom 15. Juni 2010 mit folgender Begründung Berufung erhoben:

"Hiermit berufe ich gegen den oben genannten Bescheid vom 08.06.2010, da die ebenfalls genannten Feststellungsbescheide für die Jahre 2006 und 2007 rechtswidrig sind. Hauptsächlich stützt sich das Finanzamt auf die Aussagen von Herrn F N, der seinerseits keine schriftlichen Beweise vorlegen konnte, sondern nur eine mündliche Aussage machte. Ich hingegen hatte alle Empfangsbestätigungen von Herrn F unterschrieben dem Finanzamt vorgelegt. Weiters habe ich alle ihn betreffenden Belege über die Zahlung seiner Lebensversicherung auch in original , da ich Prämien für ihn bezahlt habe. Herr F hat keinen einzigen von mir unterschriebenen Beleg, dass er von mir Geld erhalten hat, oder dass er mir eines auf ein Konto überwiesen hat. Im Falle von K E, habe ich alle original von ihm unterschriebenen Empfangsbestätigungen dem Finanzamt vorgelegt. Des Weiteren habe ich auch die dazugehörigen Provisionsabrechnungen, aus denen hervorgeht für welche Kunden und für welchen Vertrag er wieviel bekommen hat vorgelegt. Der Zeitpunkt, die Höhe und für welchen Kunden er Provisionen erhalten hat, ist somit genau nachgewiesen. Des Weiteren wurde von mir durch die vorgelegten Kontoauszüge nachgewiesen, dass ich jedes Monat den Umsatz in bar abgehoben habe und somit die Möglichkeit gegeben war, die Kooperationspartner die Provision in bar auszuzahlen. Es wurden von 2 Kooperationspartnern Einkommensteuererklärungen abgegeben, die das Finanzamt nicht anerkannt hat, obwohl beide Kooperationspartner selbst mitgeteilt hatten, wie viel sie erhalten haben und dies auch notariell und eidesstattlich erklärt. Durch die gesamte Betriebsprüfung zog sich, dass ich alle Beweise schriftlich und unterschrieben vorgelegt habe und das Finanzamt sich immer nur auf mündliche Aussagen stützte. Es ist ja auch nicht nachzuvollziehen, warum in den Jahren 2006 und 2007 wie das Finanzamt behauptet weniger Ausgaben gewesen sein sollen, obwohl in diesen Jahren der Umsatz bei Weitem höher war, als in den geprüften Jahren zuvor.

Weiters ersuche ich noch einmal um Ausschreibung einer mündlichen Verhandlung und Ladung zu derselben."

Mit **Vorlagebericht vom 22. Oktober 2010** legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Am 26. März 2014 wurde vom Bundesfinanzgericht eine mündliche Verhandlung über die gegenständliche Beschwerde abgehalten.

Dabei wurde ergänzend zur Beschwerde im Wesentlichen Folgendes vorgebracht:

Zur Frage, ob die Mitunternehmerschaft noch aufrecht sei, erklärte Herr S, dass für früher vermittelte Versicherungen der Stornohaftungszeitraum noch offen war und es laufend Folgeprovisionen gab, die zur Abdeckung von Stornorückforderungen verwendet wurden.

Zur Berücksichtigung von an die Subvertreter ausbezahlten Provisionen führte Herr S im Wesentlichen an, dass die Provisionen auch bar ausbezahlt worden seien und viel höher gewesen seien, als die Prüferin sie berücksichtigt habe. Es sei in der Branche nicht unüblich Kooperationspartnern 100% der Provision weiterzugeben, wenn im Gegenzug die jährliche Bonifikation einbehalten werden könne.

Weiters führte er auch nochmals an, dass zur Abwehr von Provisionsrückforderungen Versicherungsprämien für Kunden von ihm bzw. der Bf übernommen worden seien, damit bei einem Storno der Versicherung die Provisionsrückzahlung möglichst gering ausfalle.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Allgemein:

Mit BGBI I 51/2012 (Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012) wurde im Rahmen der Einführung der Verwaltungsgerichtsbarkeit mit 1. Jänner 2014 das Bundesfinanzgericht eingerichtet und der bisher als Abgabenbehörde zweiter Instanz fungierende Unabhängige Finanzsenat per 31. Dezember 2013 aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das Bundesfinanzgericht über (Art. 129 iVm Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG idF BGBI I 51/2012). Zu diesem Zeitpunkt beim Unabhängigen Finanzsenat anhängige Berufungen sind gemäß § 323 Abs. 38 BAO idF BGBI I 14/2013 (Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetz 2012) nunmehr vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Auch die gegenständliche Berufung war daher als Beschwerde zu behandeln und darüber mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes zu entscheiden.

Rechtslage

§ 299 BAO in der für 2010 geltenden Fassung lautet:

§ 299. (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.

(2) Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist.

(3) Durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat.

§ 299 gestattet Aufhebungen, wenn der Bescheid sich als nicht richtig erweist. Der Inhalt des 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 (vgl. Ritz, BAO⁵, § 299 Tz 9f).

Die Aufhebung setzt die **Gewissheit der Rechtswidrigkeit** voraus, die bloße Möglichkeit reicht nicht (vgl. Ritz, BAO⁵, § 299 Tz 13 und die dort zit. Lit. und Rspr.)

Erwägungen

1. Zum behaupteten Nichtvorliegen einer Mitunternehmerschaft

In seinem Antrag auf Aufhebung der gegenständlichen Bescheide führt der Beschwerdeführer (im Folgenden abgekürzt Bf) aus, dass, da der zweite Gesellschafter Herr L T, wie auch bereits Jahre zuvor immer mit 0 veranlagt worden sei und in der Firma keine Funktion mehr gehabt habe, eigentlich spätestens ab 2006 schon gelöscht hätte werden müssen. Da ab 2006 die Ges.n.b.R zu Unrecht bestanden habe, ersuche er daher um Bescheidaufhebung der genannten Bescheide.

Die darin enthaltenen Gründe und Höhe der Einkünfte seien genau gleich wie in seiner Einkommensteuererklärung 2006 und 2007, daher habe dies für ihn keine Auswirkung.

In der mündlichen Verhandlung am 26. März 2014 brachte er jedoch vor, dass die "Mitgesellschaft" zum genannten Zeitpunkt noch aktiv gewesen sei, da sich Herr L mit den Verträgen noch im Stornohaftungszeitraum befunden habe, es laufend Folgeprovisionen gegeben habe, die zur Abdeckung von Stornorückforderungen verwendet worden seien und davon abgesehen hättte Herr L jederzeit tätig werden können. Des Weiteren habe er bis zum Schluss eine Zeichnungsberechtigung für das Firmenkonto gehabt, welches auf C S und L T gelautet habe.

Das Finanzamt ging, der Ansicht der Betriebsprüfung folgend, vom Bestehen einer Mitunternehmerschaft aus und erließ folglich die gegenständlichen Feststellungsbescheide.

Zum Bestehen der Mitunternehmerschaft führte die Betriebsprüfung in der Niederschrift über die Schlussbesprechung aus:

"Die Einnahmen aus der Versicherungsvermittlungstätigkeit fließen zunächst der "S C und Mitges." zu, an der C S und T L zu je 50% beteiligt sind. Die Einkünfte wurden zu 100% C S zugerechnet. Die Mitgesellschaft ist nach Auskunft des Steuerberaters nur aufrecht, um Storni der Mitges. aus Vorjahren verrechnen zu können, was im Prüfungszeitraum nicht erfolgte."

Im Wesentlichen decken sich daher die Gründe des Finanzamtes für das Bestehen der Mitunternehmerschaft "S C und Mitges." mit den vom Bf. in der mündlichen Verhandlung vorgebrachten Argumenten.

Als Sachverhalt kann daher festgestellt werden, dass in den Jahren 2006 und 2007 die Mitunternehmerschaft "S C und Mitges." bestanden hat.

Dies führt dazu, dass die Einkünfte der Mitunternehmerschaft "S C und Mitges." zu Recht in einem Feststellungsverfahren gemäß § 188 BAO festgestellt wurden.

Diesbezüglich liegt daher keine Rechtswidrigkeit vor, die zu einer Aufhebung der Feststellungsbescheide gemäß § 299 Abs. 1 BAO führen könnte.

2. Inhaltliche Rechtswidrigkeit der Feststellungsbescheide für 2006 und 2007

Der Bf behauptet, die Rechtswidrigkeit der Feststellungsbescheide gründe in mehreren fehlerhaften Beurteilungen der Betriebsprüfung, welche vom Finanzamt in die Bescheide übernommen wurden.

A. Prämienzahlungen für Versicherungskunden 2007

Der maßgebliche Sachverhalt wurde von der Betriebsprüfung in Punkt 3) der Niederschrift über die Schlussbesprechung festgehalten und wird auch dem gegenständlichen Erkenntnis zu Grunde gelegt.

Das Gericht schließt sich der darin dargestellten Ansicht an, dass die behauptete Übernahme der Prämienzahlungen für Versicherungsnehmer durch die Bf. in keiner Weise nachgewiesen wurde. Weder wurde konkret nachgewiesen, dass die zu erwarteten Provisionsstorni höher wären als die Prämienzahlungen noch wurden irgendwelche Vereinbarungen mit den Versicherungsnehmern nachgewiesen, auf Grund derer die Übernahme der Versicherungsprämien erfolgt sein sollte oder Maßnahmen zur Eintreibung der Prämien erfolgt seien.

Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren und insbesondere bei der mündlichen Verhandlung wurden nur die bisher schon bei der Betriebsprüfung vorgebrachten Argumente wiederholt, ohne Nachweise zu bringen.

Die Nichtanerkennung dieser Prämienzahlungen für Kunden erfolgte daher zu Recht. Eine inhaltliche Rechtswidrigkeit des Feststellungsbescheides ergibt sich dadurch nicht.

B. Provisionzahlungen an Subvertreter (Kooperationspartner)

Die Gründe für die Nichtanerkennung der Provisionszahlungen wurden von der Betriebsprüfung in Pkt. 6 der Niederschrift über die Schlussbesprechung ausführlich dargestellt und begründet. **Zum maßgeblichen Sachverhalt wird daher auf die diesbezüglichen Ausführungen verwiesen.**

Die Nichtanerkennung der behaupteten Provisionszahlungen wurde im Wesentlichen damit begründet, dass die Zahlungen nicht nachgewiesen wurden. Beispielhaft ist auf folgende Ausführungen in der Niederschrift über die Schlussbesprechung zu verweisen:

" Es liegen weder Meldungen gem. § 109a EStG, Belege noch Aufzeichnungen über Provisionszahlungen vor...."

"Den Provisionsempfängern ist gemein, dass keiner über eine gewerberechtliche Genehmigung besitzt/besaß, die Provisionen dem Finanzamt gegenüber bis 8/2009 nicht einbekannt wurden und dass alle in Österreich ab 2008 bzw. 2009 nicht mehr gemeldet sind, bzw. eine angebliche Provisionsempfängerin ist bereits 2007 verstorben."

Des Weiteren wurde ausführlich begründet, warum die Provisionszahlungen an F N, K E, J O, G E und M CK nicht als Betriebsausgaben anerkannt wurden.

Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren wurde vom Bf nichts substantiell Neues vorgebracht, sondern nur ausführlich die gleichen Argumente wiederholt, die schon zu den Feststellungen der Betriebsprüfung vorgebracht wurden (vgl. Niederschrift über die Schlussbesprechung letzte Seite unter dem Titel "Stellungnahme C S zu den Punkten der Schlussbesprechung").

Auch die allgemeinen Hinweise darauf, dass der zweite Beteiligte L T bei dem Firmenkonto zeichnungsberechtigt war, geben für die Beweiswürdigung und Sachverhaltsfeststellung zur Abzugsfähigkeit der angeblichen Provisionszahlungen keinen Anlass zu einem anderen Ergebnis zu kommen.

Insgesamt kann das Bundesfinanzgericht an der Beweiswürdigung und Sachverhaltsfeststellung durch die Betriebsprüfung daher keine Gründe erkennen, die die Rechtswidrigkeit der Feststellungsbescheide erkennen ließe.

Es liegt daher nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes keine inhaltliche Rechtswidrigkeit vor, die zu einer Aufhebung der Feststellungsbescheide gemäß § 299 Abs. 1 BAO führen könnte.

3. Rechtswidrigkeit der Wiederaufnahmesbescheide

Der Antrag auf Aufhebung gemäß § 299 BAO richtet sich auch auf die Wiederaufnahmbescheide betreffend Feststellung von Einkünften 2006 und 2007. Eine dezidierte Begründung zur Rechtswidrigkeit dieser Bescheide wird weder im Antrag auf Aufhebung noch in der gegenständlichen Beschwerde gegen den Abweisungsbescheid vorgebracht.

Wie oben dargelegt geht aus den Feststellungen der Betriebsprüfung offensichtlich und zweifelsfrei hervor, dass neue Tatsachen und Beweismittel hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Ergebnis anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätten.

Diesbezüglich liegt daher keine Rechtswidrigkeit vor, die zu einer Aufhebung der Wiederaufnahmbescheide gemäß § 299 Abs. 1 BAO führen könnte.

Nichtzulassung der Revision

Gegen das Erkenntnis eines Verwaltungsgerichtes 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 wurde.

Im vorliegenden Fall ist die Rechtslage bezüglich des § 299 BAO eindeutig.

Die wesentliche Frage, die zu entscheiden war, betraf allein den Umstand, ob die von der Betriebsprüfung bzw. vom Finanzamt festgestellten Einkünfte, insbesondere die Höhe der anerkannten Betriebsausgaben (Subprovisionen) richtig ermittelt worden waren. Mangels Vorlage ausreichender Unterlagen beschränkte sich das Verfahren im Wesentlichen auf im Wege der Beweiswürdigung zu klärende Fragen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.