

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senat in der Beschwerdesache des Bf, gegen die Bescheide des Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 06.10.2014, betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer des Jahres 2012 sowie die Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2012 in der Sitzung vom 24.11.2015 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung im Beisein der Schriftführerin, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid vom 6.10.2014 wird im Sinne der Beschwerdevorentscheidung vom 20.1.2015 abgeändert, dessen Spruch nunmehr einen integralen Spruch dieses Erkenntnisses darstellt.

Die übrigen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer betreibt eine Praxis für traditionelle chinesische Heilmedizin (Massagen, Akkupunktur).

Mit den angefochtenen Bescheiden vom 6.10.2014 setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer und die Umsatzsteuer für das Jahr 2012 wegen Nichtabgabe entsprechender Abgabenerklärungen im Schätzungswege gem § 184 BAO sowie daraus resultierende Anspruchszinsen für das Jahr 2012 fest.

In der dagegen erhobenen Beschwerde wurde ausgeführt, dass der (zum Zeitpunkt der Beschwerde einbringung noch durch einen berufsmäßigen Parteienvertreter vertretene) Beschwerdeführer ab dem Jahr 2014 die gesetzlich vorgeschriebenen Aufzeichnungen führe und seine Auslastung (zwei Behandlungen pro Tag) im Jahr 2014 auch jener

des Jahres 2012 entspreche, weshalb die angefochtenen Bescheide entsprechend abzuändern seien.

Mit Beschwerdevorentscheidungen wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab und begründete dies ua wie folgt:

"Sie erheben ein Rechtsmittel gegen die Umsatzsteuer- und Einkommensteuer 2012. Die Bemessungsgrundlagen mussten von der Abgabenbehörde infolge Nichteinreichung von Abgabenerklärungen geschätzt werden. Eine Buchführung im Sinne des Steuerrechts liegt für diesen Zeitraum ebenfalls nicht vor.

Zu diesem Zweck legen Sie (berichtigte) Umsatzsteuer- und Einkommensteuerformulare vor, die Sie im Rahmen der Beschwerde auf Grundlage einer erstmalig vorhandenen Buchführung für das Jahr 2014 ableiteten.

Die Abgabenbehörde hat gemäß § 184 Abs. 1 BAO die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, wenn sie die Grundlagen nicht ermitteln oder berechnen kann.

Gemäß § 184 Abs. 3 BAO ist auch zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder die Bücher und Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Gemäß § 167 BAO hat die Behörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht (freie Beweiswürdigung gemäß § 167 Abs. 2 BAO). Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten 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 (Ritz, BAO³, § 167 Tz 8, mit Verweis auf VwGH 25.4.1996, 95/16/0244; 19.2.2002, 98/14/0213; 9.9.2004, 99/15/0250).

Die Abgabenbehörde sieht es als wahrscheinlicher an, die Schätzung der Bemessungsgrundlagen anhand der Ergebnisse des BP-Berichtes vom 22.2.2013 für die Jahre 2008-2011 durchzuführen, wobei die Gewinnergebnisse für das Kalenderjahr die Bemessungsgrundlagen für 2011 aufgerundet herangezogen wurden. Unterlagen über Ihre Begründung der Beschwerde konnten wiederum nicht vorgelegt werden.

Diese Ergebnisse der Betriebsprüfung beruhen auf konkreten Sozialversicherungsbemessungsgrundlagen:

Höhe der Ausgaben: 30 % der Erlöse

Gewinn = 70 % der Erlöse, 2012: 76000 - 23000 = 53000

Umsätze = Summe der Erlöse = Umsatzsteuer minus Vorsteuern (für 60 % der geschätzten Ausgaben werden 20 % Vorsteuern angesetzt). Die Umsatzsteuerzahllast

bleibt daher gegenüber der ursprünglichen schätzung unverändert.

Es ist daher spruchgemäß zu entscheiden."

Im Vorlageantrag wurde - ergänzend zum Beschwerdevorbringen - von der steuerlichen Vertretung ausgeführt, dass der Beschwerdeführer aufgrund seiner Herkunft (China) sprachlich nicht in der Lage gewesen sei, die gesetzliche Notwendigkeit der Führung entsprechender Aufzeichnungen zum Zwecke der Gewinnermittlung wahrzunehmen.

Auch seien dem Beschwerdeführer nicht die Grundlagen der seitens der belangten Behörde vorgenommenen Schätzung vorgehalten und somit gegen das Parteiengehör verstoßen worden.

Im Übrigen wurde der Antrag auf Senatszuständigkeit sowie auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gestellt.

Die belangte Behörde legte die bezughabenden Beschwerdeakten dem Bundesfinanzgericht vor.

Mit hg. Beschluss vom 18.3.2015 wurde die belangte Behörde aufgefordert, unter Hinweis auf die Ausführungen des Vorlageantrages, nähere Angaben zur durchgeföhrten Schätzung anhand von Beitragszahlungen an die Sozialversicherung vorzunehmen.

Der Beschluss wurde auch an den Beschwerdeführer, aufgrund der bis dahin aufrechten Zustellvollmacht zu Handen seiner steuerlichen Vertretung, zugestellt.

Mit Schreiben vom 31.3.2015 teilte die steuerliche Vertretung mit, dass ab sofort das Vollmachtsverhältnis zum Beschwerdeführer - samt Zustellvollmacht - beendet sei.

Mit Antwortschreiben vom 10.4.2015 teilte die belangte Behörde dem Gericht ua folgendes mit:

"Die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen erfolgte mangels anderer Aufzeichnungen anhand folgender Kriterien: Der Abgabepflichtige war im gegenständlichen Zeitraum 2008-2012 selbst versichert (siehe Beilage). Die Beitragsgrundlage in der gesetzlichen Sozialversicherung ist in der Regel der in einem Kalendermonat erzielte, beitragspflichtige Arbeitsverdienst. Aus diesen Einnahmen wurden die bezahlten Beiträge von der Beitragsgrundlage abgezogen und als Gewinn geschätzt (siehe BP-Bericht). Diese Methode

wurde auch für 2012 angewandt."

Dem Antwortschreiben beigelegt wurde ein Versicherungsdatenauszug des Beschwerdeführers der Jahre 2002 bis 2012 sowie ein Bericht der belangten Behörde betreffend die Prüfung der Abgaben Einkommensteuer und Umsatzsteuer der Jahre 2008-2011 sowie die Nachschau Jänner bis November 2012.

Mit hg. Beschluss vom 15.4.2015 wurde dem Beschwerdeführer die vorstehende Antwort der belangten Behörde übermittelt, mit der Einladung, sich zur Wahrung des Parteiengehörs bis zum 8.5.2015 hierzu schriftlich zu äußern.

Dieser Beschluss wurde dem Beschwerdeführer laut aktenkundigem Rückschein am 21.4.2015 per Zustellung durch Hinterlegung bekanntgegeben. Am 15.5.2015 langte der Beschluss wieder am Bundesfinanzgericht ein mit dem postalischen Vermerk: "Retour an Absender - Nicht behoben".

Am 24.11.2015 fand die seitens des Beschwerdeführers beantragte mündliche Verhandlung vor dem Senat statt, worüber folgende Niederschrift erstellt wurde:

"Beginn der Verhandlung: 10:45 Uhr

Die mündliche Verhandlung findet auf Antrag der Partei statt.

Die Vorsitzende eröffnet die mündliche Verhandlung (§ 275 Abs 1 BAO).

Der Berichterstatter teilt mit, dass die gegenständliche Ladung zur mündlichen Verhandlung dem Beschwerdeführer laut aktenkundigem Rückschein am 9.11.2015 per Zustellung durch Hinterlegung (§ 17 Abs 3 ZustellG) bekanntgegeben wurde.

Der Beschwerdeführer ist nicht erschienen.

Der Berichterstatter trägt die Sache vor und berichtet über die Ergebnisse der durchgeföhrten Beweisaufnahmen (§ 275 Abs 2 BAO).

Insbesondere berichtet der Berichterstatter über das mit hg. Beschluss vom 18.3.2015 an die belangte Behörde versandte Auskunftsersuchen betreffend die nähere Begründung der auf Basis von geleisteten Sozialversicherungsbeiträgen vorgenommenen Schätzung.

Zur Wahrung des Parteiengehörs wurde dem Beschwerdeführer die Antwort der belangten Behörde vom 10.4.2015 mit hg. Beschluss vom 15.4.2015 übermittelt und lt. aktenkundigem Rückschein am 21.4.2015 per Zustellung durch Hinterlegung zugestellt. Am 15.5.2015 langte der hg. Beschluss wieder beim Bundesfinanzgericht ein mit dem postalischen Vermerk: "Retour an Absender - Nicht behoben".

Die Vorsitzende erteilt der belangten Behörde das Wort.

Die belangte Behörde führt aus wie in den bisherigen Schriftsätzen.

Der Senat zieht sich zur Beratung und Abstimmung über die Beschwerdesache zurück (die Amtspartei verlässt den Raum).

Die Niederschrift über die Beratung und Abstimmung erfolgt gem § 277 Abs 3 BAO gesondert.

Die Vorsitzende verkündet das Erkenntnis samt den wesentlichen Entscheidungsgründen:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid vom 6.10.2014 wird im Sinne der Beschwerdevorentscheidung vom 20.1.2015 abgeändert.

Die übrigen Bescheide bleiben unverändert.

Eine Revision an den VwGH wird gem Art 133 Abs 4 B-VG für nicht zulässig erklärt.

Damit wird die mündliche Verhandlung geschlossen (§ 277 Abs 4 BAO).

Ende der Verhandlung: 11:00 Uhr"

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Der Beschwerdeführer betrieb im Streitjahr 2012 eine Praxis für traditionelle chinesische Medizin.

Mangels Abgabe entsprechender Abgabenerklärungen setzte die belangte Behörde die streitgegenständlichen Abgaben im Schätzungswege fest, wobei sie das zu versteuernde Einkommen und den zu versteuernden Umsatz anhand von geleisteten Beitragszahlungen zur Sozialversicherung ermittelte.

Die Berechnung des Anspruchszinsenbescheides entspricht § 205 BAO. Der Anspruchszinsenbescheid wurde rechtswirksam zugestellt.

Zu dieser Sachverhaltsfeststellung gelangt das Bundesfinanzgericht aufgrund folgender Beweiswürdigung:

Dass seitens des Beschwerdeführers keine Abgabenerklärungen eingereicht wurden entspricht nicht nur der Aktenlage, sondern wurde von diesem im Laufe des Verfahrens auch nie bestritten.

Die Beitragsgrundlagen und geleisteten Beiträge in den Jahren 2008 bis 2011, welche die Grundlage für die Schätzung des Jahres 2012 bildeten, sind aktenkundig. Nach Einholung entsprechender weiterführender Informationen betreffend die Schätzungsgrundlage und -methode durch das Bundesfinanzgericht wurden die diesbezüglichen Ausführungen der belangten Behörde dem Beschwerdeführer zwecks Einräumung des Parteiengehörs übermittelt. Ein solches wurde jedoch seitens des Beschwerdeführers nicht wahrgenommen.

Dass die Berechnung des Anspruchszinsenbescheides nicht § 205 BAO entspräche oder der Anspruchszinsenbescheid nicht rechtswirksam zugestellt worden wäre, wird auch vom Beschwerdeführer nicht behauptet.

Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsstellungen gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen annehmen.

Nach Feststellung des obigen Sachverhalts hat das Bundesfinanzgericht über die vorliegende Beschwerde rechtlich erwogen:

Gemäß § 134 Abs 1 BAO sind die Abgabenerklärungen ua für die Einkommensteuer und die Umsatzsteuer bis zum Ende des Monates April jeden Folgejahres einzureichen. Diese Abgabenerklärungen sind bis Ende des Monates Juni einzureichen, wenn die Übermittlung elektronisch erfolgt.

§ 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"

Mangels Einreichung jeglicher Abgabenerklärungen seitens des Beschwerdeführers, ging die belangte Behörde im vorliegenden Fall zu Recht von einem Gebot der Schätzung der Besteuerungsgrundlagen aus (vgl VwGH 23.6.1992, 92/14/0028; VwGH 25.10.1994, 94/14/0002; VwGH 30.9.1998, 93/13/0258 und VwGH 25.9.2002, 2002/13/0128).

Dem Wesen nach ist die Schätzung ein Beweisverfahren, bei dem der Sachverhalt unter Zuhilfenahme mittelbarer Beweise (indirekte Beweisführung) ermittelt wird (vgl *Ritz*, BAO⁵, § 184 Tz 1 mwN).

Ziel der Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen (den tatsächlichen Gegebenheiten) möglichst nahe zu kommen (vgl zB VwGH 8.9.2009, 2009/17/0119 bis 0122; VwGH 22.3.2010, 2007/15/0265 und VwGH 29.4.2010, 2008/15/0122).

Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent (vgl zB VwGH 26.11.1998, 95/16/0222; VwGH 9.12.2004, 2000/14/0166 und VwGH 23.2.2012, 2009/17/0127). Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (zB VwGH 19.3.2002, 98/14/0026; VwGH 27.8.2002, 96/14/0111 und VwGH 8.9.2009, 2009/17/0119 bis 0122).

Vor diesem Hintergrund kann in der vorgenommenen konkreten Schätzung des Einkommens und des Umsatzes des Jahres 2012 keine Rechtswidrigkeit erblickt werden.

§ 205 BAO lautet auszugsweise:

"(1) Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (Abs. 3), nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, sind für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen). [...]

(2) Die Anspruchszinsen betragen pro Jahr 2% über dem Basiszinssatz. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Anspruchszinsen sind für einen Zeitraum von höchstens 48 Monaten festzusetzen.

(3) [...]

(4) Die Bemessungsgrundlage für Anspruchszinsen zu Lasten des Abgabepflichtigen (Nachforderungszinsen) wird durch Anzahlungen in ihrer jeweils maßgeblichen Höhe vermindert. Anzahlungen (Abs. 3) mindern die Bemessungsgrundlage für die Anspruchszinsen nur insoweit, als sie entrichtet sind.

(5) [...]

(6) [...]"

Anspruchszinsenbescheide sind an die Höhe der im Bescheidspruch des Einkommensteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung oder Gutschrift gebunden. Wegen dieser Bindung ist der Zinsenbescheid nicht (mit Aussicht auf Erfolg) mit der Begründung anfechtbar, der maßgebende Einkommensteuerbescheid sei inhaltlich rechtswidrig. Erweist sich der Stammabgabenbescheid nachträglich als rechtswidrig und wird er entsprechend abgeändert (oder aufgehoben), so wird diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid (Aufhebungsbescheid) gebundenen Zinsenbescheid Rechnung getragen. Es hat von Amts wegen ein weiterer Zinsenbescheid zu ergehen, ohne dass eine Abänderung des ursprünglichen - wirkungslos gewordenen - Zinsenbescheides zu erfolgen hat (VwGH 28.05.2009, 2006/15/0316; Ritz, BAO⁵, § 205 Tz 34 f). Die Notwendigkeit einer derartigen Anpassung der Anspruchszinsenfestsetzung ergibt sich bereits aus der formellen Akzessorietät eines Nebenanspruches bezüglich seiner zugrundeliegenden Stammabgabe (VwGH 27.8.2008, 2006/15/0150).

Es war daher spruchgemäß zu verkünden.

Bezüglich der Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2012 wird die belangte Behörde gemäß § 205 BAO einen, der Einkommensteuer-Beschwerdevorentscheidung vom 20.1.2015 Rechnung tragenden, weiteren Zinsenbescheid zu erlassen haben.

Zur Zulässigkeit der Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG 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.

Da die grundsätzliche Schätzungsberichtigung im vorliegenden Fall der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entspricht (vgl VwGH 23.6.1992, 92/14/0028; VwGH 25.10.1994, 94/14/0002; VwGH 30.9.1998, 93/13/0258 und VwGH 25.9.2002, 2002/13/0128) und die konkrete Plausibilität einer Schätzung nach § 184 BAO eine reine Sachverhaltsfrage darstellt, liegt im vorliegenden Fall keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung iSd Art 133 Abs 4 BAO vor, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Wien, am 24. November 2015