

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Anna Mechtler-Höger in der Beschwerdesache NameBf, AdresseBf, vertreten durch VertreterBf, AdresseVertreter, über die Beschwerde vom 27.11.2019 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Baden Mödling vom 24.10.2019 betreffend Umsatzsteuer 2015 bis 2017 beschlossen:

Die Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide 2015 bis 2017 wird gemäß § 261 Abs. 2 BAO als gegenstandslos erklärt.

Gegen diesen Beschluss ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 iVm Art. 133 Abs. 9 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Begründung

Die belangte Behörde setzte die Umsatzsteuer für die Jahre 2015 bis 2017 mit vorläufigen Bescheiden vom 17.04.2018 bzw. 09.04.2019 erklärungsgemäß fest und führte in der Begründung aus, der Umfang der Abgabepflicht sei von den Ergebnissen eines noch nicht beendeten Rechtmittelverfahrens abhängig.

Nach einer die Jahre 2015 bis 2017 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung und einer den Zeitraum 2018 und 2019 betreffenden Nachschau, in der sich der Prüfer ua hinsichtlich der Behandlung der aus der Erstellung von waffenpsychologischen Verlässlichkeitgutachten vereinnahmten Umsätze der Beurteilung der Vorprüfung anschloss, erließ das Finanzamt nach Wiederaufnahme der Umsatzsteuerverfahren 2015 und 2016 dieser Feststellung Rechnung tragende Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2015 und 2016. Hinsichtlich des Jahres 2017 hob die Abgabenbehörde den vorläufigen Bescheid gemäß § 299 BAO auf und erließ einen Umsatzsteuerbescheid für 2017, mit welchem die Umsatzsteuerbefreiung ebenfalls versagt wurde.

In den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheiden 10-12/2018 und 6/2019 folgte das Finanzamt ebenfalls dieser Rechtsansicht und setzte Umsatzsteuer für die für die Erstellung von waffenpsychologischen Verlässlichkeitgutachten vereinnahmten Umsätze fest.

Fristgerecht erhob der steuerliche Vertreter der Bf gegen

- die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO hinsichtlich Umsatzsteuer 2015 und 2016,
- den Bescheid betreffend die Aufhebung gemäß § 299 BAO des Umsatzsteuerbescheides 2017
- die Umsatzsteuerbescheide der Jahre 2015 bis 2017 und
- die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide 10-12/2018 und 6/2019

Beschwerde.

Der Beschwerde gegen die Bescheide, mit denen die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2015 und 2016 verfügt wurde und gegen den Bescheid, mit dem der vorläufige Umsatzsteuerbescheid 2017 aufgehoben wurde, wurde mit Beschwerdeverentscheidung vom 29.01.2020 stattgegeben. Die angefochtenen Wiederaufnahmebescheide gemäß § 303 BAO hinsichtlich Umsatzsteuer 2015 und 2016 und der Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO betreffend Umsatzsteuer 2017 wurden aufgehoben. In der Begründung wurde ausgeführt:

"Die Umsatzsteuerbescheide 2015 und 2016 vom 17.4.2018 sowie für 2017 vom 9.4.2019 ergingen vorläufig gemäß § 200 BAO. Eine Wiederaufnahme gemäß § 303 BAO bzw eine Aufhebung gemäß § 299 BAO war somit zur Erlassung der endgültigen Umsatzsteuerbescheide für 2015, 2016 sowie 2017 nicht erforderlich."

Die Beschwerde gegen die nach Wiederaufnahme der Verfahren bzw Aufhebung gemäß § 299 BAO ergangenen Umsatzsteuerbescheide 2015 bis 2017 sowie gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide 10-12/2018 und 6/2019 wurde als unbegründet abgewiesen.

Die Bf stellte fristgerecht einen Vorlageantrag betreffend Umsatzsteuer 2015 bis 2017 und Umsatzsteuerfestsetzung 10-12-/2018 und 6/2019.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zugrunde gelegt:

Die Bf führt eine klinisch-psychologische und psychotherapeutische Praxis. Sie führt waffenpsychologische Verlässlichkeitsprüfungen durchgeführt und erstellt Gutachten, die zur Erlangung von waffenrechtlichen Berechtigungen nach dem Waffengesetz 1996 erforderlich sind.

Sie erklärte daraus die folgenden Erlöse:

2015	2016	2017	10-12/2018	6/2019
125.805,40 €	132.847,20 €	45.309,00 €	16.018,00 €	9.045,83 €

Die Umsatzsteuerveranlagung der Jahre 2015 bis 2017 erfolgte mit Bescheiden vom 17.04.2018 bzw. 09.04.2019 vorläufig, die strittigen Umsätze wurden erklärungsgemäß als steuerfrei behandelt.

Mit Bescheiden vom 24.10.2019 wurden die Umsatzsteuerverfahren für die Jahre 2015 und 2016 gemäß § 303 BAO wiederaufgenommen und neue Sachbescheide erlassen, in denen die strittigen Umsätze steuerpflichtig behandelt wurden. Der vorläufige Umsatzsteuerbescheid 2017, in welchem die aus der Gutachtenserstellung vereinnahmten Beträge ebenfalls steuerfrei gestellt waren, wurde gemäß § 299 BAO aufgehoben und ein neuer Umsatzsteuerbescheid für 2017 erlassen, in welchem die Steuerfreiheit für die Einnahmen aus der Gutachtenserstellung versagt wurde.

Der gegen die Wiederaufnahmebescheide und gegen den Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO erhobenen Beschwerde wurde Folge gegeben und die angefochtenen Bescheide mit Beschwerdeverentscheidung vom 29.01.2020 aufgehoben. Diese Beschwerdeverentscheidung erwuchs in Rechtskraft.

Die Beschwerde gegen die nach Wiederaufnahme bzw Aufhebung gemäß § 299 BAO erlassenen Umsatzsteuerbescheide 2015 bis 2017 wurde mit Beschwerdeverentscheidung als unbegründet abgewiesen. Dagegen wurde fristgerecht ein Vorlageantrag gestellt.

Dieser Sachverhalt gründet sich auf die aktenkundigen Unterlagen und ist wie folgt rechtlich zu beurteilen:

Gemäß § 307 Abs. 1 BAO ist mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid unter gleichzeitiger Aufhebung des früheren Bescheides die das wiederaufgenommene Verfahren abschließende Sachentscheidung zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist.

Gemäß § 307 Abs. 3 BAO tritt durch die Aufhebung eines die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden Bescheides das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat.

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Der Antrag hat zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des aufzuhebenden Bescheides;
- b) die Gründe, auf die sich die behauptete Unrichtigkeit stützt.

Mit dem aufhebenden Bescheid ist gemäß § 299 Abs. 2 BAO der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist.

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

Mit dem Wiederaufnahmebescheid ist gemäß § 307 Abs. 1 leg. cit. prinzipiell der neue Sachbescheid zu verbinden. Durch die Beseitigung des Wiederaufnahmebescheides wird wegen des unlöslichen rechtlichen Zusammenhanges auch der im wiederaufgenommenen Verfahren erlassene Sachbescheid seiner Wirksamkeit beraubt. Denn ohne Wiederaufnahme darf ein solcher nicht ergehen. Wird jener aufgehoben, ist auch der mit ihm verbunden ergangene Sachbescheid aus dem Rechtsbestand beseitigt (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 2965, und die dort zitierte hg. Rechtsprechung).

Mit der Beschwerdeentscheidung vom 29.01.2020 wurden die Wiederaufnahmebescheide vom 24.10.2019 betreffend Umsatzsteuer 2015 und 2016 sowie der Bescheid, mit welchem der Umsatzsteuerbescheid 2017 gemäß § 299 BAO aufgehoben wurden, aufgehoben. Mit dieser Aufhebung trat das Besteuerungsverfahren gemäß § 307 Abs. 3 BAO bzw. gemäß § 299 Abs. 3 BAO in die Lage zurück, in der es sich vor der verfügten Wiederaufnahme der Umsatzsteuerverfahren 2015 und 2016 bzw. vor der Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides 2017 befunden hat.

Im vorliegenden Fall bedeutet das, dass die Umsatzsteuerbescheide 2015 bis 2017, die mit 24.10.2019 datiert sind, durch die Aufhebung der Wiederaufnahmebescheide bzw. des Bescheides gemäß § 299 BAO ex lege aus dem Rechtsbestand ausgeschieden und die erklärungsgemäß erlassenen vorläufigen Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2015 bis 2017 vom 17.04.2018 (2015 und 2016) bzw. vom 09.04.2019 (2017) wiederaufgelebt sind.

Gemäß § 261 Abs. 2 BAO ist, wenn einer Bescheidbeschwerde gegen einen gemäß § 299 Abs. 1 oder § 300 Abs. 1 aufhebenden oder gegen einen die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid (§ 307 Abs. 1) entsprochen wird, eine gegen den den aufgehobenen Bescheid ersetzenden Bescheid (§ 299 Abs. 2 bzw. § 300 Abs. 3) oder eine gegen die Sachentscheidung (§ 307 Abs. 1) gerichtete Bescheidbeschwerde mit

Beschwerdevorentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) als gegenstandslos zu erklären.

Da die mit Beschwerde angefochtenen Umsatzsteuerbescheide 2015 bis 2017 vom 24.10.2019 nicht mehr dem Rechtsbestand angehören, war die dagegen eingebrachte Beschwerde in Anwendung der Bestimmung des § 261 Abs. 2 BAO mit Beschluss als gegenstandslos zu erklären.

§ 272 Abs. 4 BAO, § 274 Abs. 3 und Abs. 5 BAO haben folgenden Wortlaut:

§ 272 Abs. 4 BAO: "Obliegt die Entscheidung über Beschwerden dem Senat, so können die dem Verwaltungsgericht gemäß § 269 eingeräumten Rechte zunächst vom Berichterstatter ausgeübt werden. Diesem obliegen auch zunächst die Erlassung von Mängelbehebungsaufträgen (§ 85 Abs. 2) und von Aufträgen gemäß § 86a Abs. 1 sowie Zurückweisungen (§ 260), Zurücknahmeerklärungen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1), Gegenstandsloserklärungen (§ 256 Abs. 3, § 261), Verfügungen der Aussetzung der Entscheidung (§ 271 Abs. 1) und Beschlüsse gemäß § 300 Abs. 1 lit. b."

§ 274 Abs. 3 BAO: "Der Senat kann ungeachtet eines Antrages (Abs. 1 Z 1) von einer mündlichen Verhandlung absehen, wenn die Beschwerde

- 1. als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen ist (§ 260),*
- 2. als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 261) zu erklären ist oder*
- 3. wenn eine Aufhebung unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erfolgt (§ 278)."*

§ 274 Abs. 5 BAO: "Obliegt die Entscheidung über die Beschwerde dem Einzelrichter und hat nach Abs. 1 eine mündliche Verhandlung stattzufinden, so sind Abs. 3 und 4 sowie § 273 Abs. 1, § 275 und § 277 Abs. 4 sinngemäß anzuwenden; hierbei sind die Obliegenheiten und Befugnisse des Senatsvorsitzenden dem Einzelrichter auferlegt bzw. eingeräumt."

In Anwendung der oben zitierten Bestimmungen konnte von der Durchführung der beantragten mündlichen Senatsverhandlung abgesehen und die Entscheidung durch die Einzelrichterin getroffen werden.

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.

Die Rechtsfolge der Gegenstandsloserklärung ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz. Das Vorliegen einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ist daher zu verneinen.

Wien, am 4. Mai 2020