

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter MMag. Gerald Erwin Ehgartner in der Beschwerdesache ****BF****, vertreten durch "ÖBUG" DR. NIKOLAUS Wirtschaftstreuhand GmbH - Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, St.-Veit-Gasse 8, 1130 Wien, über die

- Beschwerde vom 2.4.2024 gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung Gruppenmitglied 2021 vom 25.3.2024 sowie über die
- Beschwerde vom 2.4.2024 gegen den Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2021 vom 25.3.2024,

beide Bescheide erlassen vom Finanzamt Österreich, zu Recht:

I. Die Beschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung Gruppenmitglied 2021 vom 25.3.2024 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II. Der Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid Gruppenmitglied vom 25.3.2024 wird Folge gegeben. Der Bescheid wird im Sinne der Beschwerdeentscheidung vom 15.4.2024 derart abgeändert, dass die Einkünfte aus Gewerbebetrieb und damit auch der Gesamtbetrag der Einkünfte und das Einkommen mit EUR 128.136,10 festgesetzt werden.

III. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Mit Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung Gruppenmitglied 2021 vom 25.3.2024 verfügte die belangte Behörde die Wiederaufnahme des entsprechenden Verfahrens. Begründend verwies sie dabei im Wesentlichen auf in der Begründung des Sachbescheids näher ausgeführte Tatsachen, die neu hervorgekommen seien.

Mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügenden Bescheids verbunden erließ die belangte Behörde den gleichdatierten Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2021, mit dem die Einkünfte aus Gewerbebetrieb und damit auch der Gesamtbetrag der Einkünfte sowie das Einkommen mit EUR 132.891,10 festgesetzt wurden. Begründend fand sich im Wesentlichen angegeben, dass sich bei einer Transparenzdatenbank-Abfrage ergeben habe, dass die Beschwerdeführerin einen Verlustersatz II iHv EUR 128.544,26 für den Zeitraum vom 1.7.2021 bis 31.10.2021 erhalten habe. Es handle sich dabei um für die belangte Behörde neu hervorgekommene Tatsachen. Nach § 20 Abs 2 EStG seien, sofern zwischen dem steuerfreien Zuschuss und den Aufwendungen oder Ausgaben ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang besteht, letztere zu kürzen. Zumal diese Einkünfte bisher nicht erklärt worden seien, sei der Verlustersatz II iHv EUR 128.544,26 hinzugerechnet worden.

Mit Beschwerde vom 2.4.2024 gegen den Wiederaufnahmsbescheid beantragte die Beschwerdeführerin, den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufzuheben. Mit Verweis auf *Predota/Reszut in Reszut/Tanzer/Unger* (Hrsg), BAO Kommentar, 2. Aufl (2023) § 307 Rn 1, rügte die Beschwerdeführerin, dass sich die Begründung des Wiederaufnahmsbescheids auf eine formelhafte Wiedergabe der gesetzlichen Bestimmungen beschränke, ohne konkret darzutun, welche Tatsachen oder Beweis mittel angeblich neu hervorgekommenen sind. Die Begründung entspreche damit nicht der höchstgerichtlichen Judikatur.

Mit gleichdatierter Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid Gruppenmitglied beantragte die Beschwerdeführerin, der angefochtene Bescheid möge dahingehend abgeändert werden, dass die Einkünfte mit EUR 128.136,10 (das sind € 132.891,10 abzüglich € 4.755,00) festgestellt werden mögen. Begründend gab sie an, ihr sei ein Verlustersatz II nicht in Höhe von EUR 128.544,26, sondern lediglich in Höhe von EUR 123.789,26, also um einem um EUR 4.755,00 niedrigeren Betrag, gewährt worden.

Der Beschwerde schloss sie ein Email von forderungsmanagement@fixkostenzuschuss.at vom 16.10.2023 an, aus dem sich ergibt, dass der bereits gewährte Fixkostenzuschuss von EUR 800.000,00 zu hoch berechnet wurde und sich hinsichtlich des Fixkostenzuschusses ein Rückforderungsbetrag von EUR 4.755,00 ergab. Wörtlich: *„Um die Zahlungsflüsse zu minimieren und den Aufwand für Sie so gering wie möglich zu gestalten, rechnen wir den noch nicht ausgezahlten Verlustersatz II mit dem bereits ausgeschütteten Fixkostenzuschuss 800.000 auf.“*

Verlustersatz II - Fixkostenzuschuss 800.000 = Differenzbetrag

€ 128.544,26 - € 4.755,00 = € 123.789,26“

Der nach dieser Aufrechnung bestehende restliche Verlustersatz II in der Höhe von EUR 123.789,26 würde demnach in den darauffolgenden Tagen ausbezahlt werden.

Dem weiteren angeschlossenen Email von service@fixkostenzuschuss.at vom 25.10.2023 lässt sich wörtlich entnehmen: „Wir freuen uns Ihnen mitzuteilen, dass Ihr Tranche 2 Antrag geprüft wurde und den geforderten Kriterien entspricht. Der beantragte Verlustersatz II in Höhe von EUR 123.789,26 kommt in den nächsten Tagen zur Auszahlung.“

Die mit 12.4.2024 datierte Beschwerdeentscheidung betreffend die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmsbescheid erging abweisend. Die belangte Behörde führte begründend aus, dass im angefochtenen Wiederaufnahmsbescheid auf die im Sachbescheid (im vorliegenden Fall der Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2021 vom 25.3.2024) näher ausgeführten Tatsachen verwiesen worden sei. Dort seien die neu hervorgekommenen Tatsachen iSd § 303 Abs 1 lit b BAO mit der am 22.2.2024 amtswegig durchgeführten Abfrage in der Transparenzdatenbank begründet worden.

Die mit 15.4.2024 datierte Beschwerdeentscheidung betreffend die Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid Gruppenmitglied erfolgte stattgebend. Antragsgemäß wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb und damit auch der Gesamtbetrag der Einkünfte und das Einkommen mit EUR 128.136,10 festgesetzt.

Im Vorlageantrag vom 19.4.2024 betreffend den Wiederaufnahmsbescheid insistierte die Beschwerdeführerin, dass – entgegen der Begründung der Beschwerdeentscheidung – die Begründung des angefochtenen Wiederaufnahmsbescheids nicht auf die Begründung des infolge dieses Wiederaufnahmsbescheids ergangenen Sachbescheids verweise.

Im Vorlageantrag vom 23.4.2024 betreffend den Feststellungsbescheid Gruppenmitglied brachte die Beschwerdeführerin ergänzend vor, dass die angefochtene Beschwerdeentscheidung ergangen sei, obwohl gegen den diesem Sachbescheid zugrundeliegenden Wiederaufnahmsbescheid aufgrund des Vorlageantrags vom 19.4.2024 nach wie vor ein Rechtsmittel anhängig sei. Dadurch sei die Beschwerdeentscheidung mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit behaftet (Verweis auf *Predota/Reszut* in *Reszut/Tanzer/Unger* (Hrsg), § 307 BAO Rn 16 und die dort zitierte Judikatur).

Die Beschwerden wurden dem Bundesfinanzgericht mit Bericht vom 10.5.2024 vorgelegt.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin erhielt für den Zeitraum vom 1.7.2021 bis 31.10.2021 den sogenannten Verlustersatz II (§ 124b Z 348 lit c EStG) iHv EUR 128.544,26 zugesprochen. Zumal der bereits zuvor gewährte Fixkostenzuschuss 800.000 zu hoch berechnet worden war und sich ein diesbezüglicher Rückforderungsbetrag von EUR 4.755,00 ergab, erfolgte eine Aufrechnung des Verlustersatzes II mit diesem Rückforderungsbetrag. Der sich dementsprechend ergebende

Betrag von EUR 123.789,26 (EUR 128.544,26 abzüglich EUR 4.755,00) wurde Ende 2023 an die Beschwerdeführerin ausbezahlt.

Mit Körperschaftsteuererklärung 2021, eingereicht am 12.12.2022, erklärte die Beschwerdeführerin einen Gesamtbetrag der Einkünfte (Kennzahl 777) von EUR 4.346,84. Der Erklärung konnte nicht entnommen werden, dass die Beschwerdeführerin einen Verlustersatz erhalten hat bzw wurde dies der belangten Behörde auch nicht auf anderem Weg, etwa im Wege einer Beilage zur Steuererklärung, bekannt gegeben.

Erklärungsgemäß erfolgte mit dem Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2021 vom 21.4.2023 die Feststellung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb und damit auch der Gesamtbetrag der Einkünfte sowie das Einkommen der Beschwerdeführerin mit EUR 4.346,84.

Am 22.2.2024 erfolgte durch die belangte Behörde eine amtswegig durchgeführte Abfrage in der Transparenzdatenbank. Die belangte Behörde erlangte dadurch erstmals Kenntnis über den Umstand des von der Beschwerdeführerin für den Zeitraum vom 1.7.2021 bis 31.10.2021 erhalten erhaltenen Verlustersatzes.

Mit Wiederaufnahmsbescheid vom 25.3.2024 verfügte die belangte Behörde die Wiederaufnahme des Verfahrens und erließ damit verbunden den neuen Feststellungsbescheid Gruppenmitglied, mit dem sie die Einkünfte aus Gewerbebetrieb der Beschwerdeführerin und damit auch den Gesamtbetrag der Einkünfte sowie das Einkommen mit EUR 132.891,10 festsetzte.

In der Begründung des Wiederaufnahmsbescheids findet sich der Verweis auf in der Begründung des Sachbescheids, somit des Feststellungsbescheids Gruppenmitglied, näher ausgeführte Tatsachen, die neu hervorgekommen sind, im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden sind und, dass die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Die Begründung des Feststellungsbescheids Gruppenmitglied (vom 25.3.2024) führt klar an, dass von der belangten Behörde am 22.2.2024 amtswegig eine Abfrage in der Transparenzdatenbank vorgenommen wurde und sich daraus ergeben hat, dass die Beschwerdeführerin einen Verlustersatz iHv EUR 128.544,26 für den Zeitraum 01.07.2021 bis 31.10.2021 erhalten hat. Die belangte Behörde wies darauf hin, dass es sich dabei um für sie neu hervorgekommene Tatsachen iSd § 303 Abs 1 lit b BAO handelt.

2. Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen ergeben sich aus dem vorliegenden Verwaltungsakt, insbesondere aus den vorliegenden Bescheiden und den von der Beschwerdeführerin vorgelegten Emails (Email von forderungsmanagement@fixkostenzuschuss.at vom 16.10.2023

und Email von service@fixkostenzuschuss.at vom 25.10.2023). Darüber hinaus erfolgte eine Einsichtnahme in FinanzOnline.

Abgesehen von der Frage der ordnungsgemäßen Begründung des Wiederaufnahmsbescheids können die Feststellungen als unstrittig angesehen werden.

Hinsichtlich der Begründung des Wiederaufnahmsbescheid kann dem in der Beschwerde vom 2.4.2024 geäußerten Vorbringen der Beschwerdeführerin, dass sich die Bescheidbegründung auf eine formelhafte Wiedergabe der gesetzlichen Bestimmungen beschränke, ohne konkret darzutun, welche Tatsachen oder Beweis mittel angeblich neu hervorgekommenen sind, nicht gefolgt werden. Ebenso wenig kann dem im Vorlageantrag vom 19.4.2024 geäußerten Vorbringen, dass die Begründung gefochtenen Wiederaufnahmsbescheids nicht auf die Begründung des infolge dieses Wiederaufnahmsbescheids ergangenen Sachbescheids verweise, gefolgt werden.

Vielmehr verweist die Begründung des Wiederaufnahmsbescheids klar auf in der Begründung des Sachbescheids näher ausgeführte Tatsachen, die für die belangte Behörde neu hervorgekommen sind. Die Begründung des Wiederaufnahmsbescheids lautet wörtlich:

„Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem § 303 (1) BAO, weil die in der Begründung des Sachbescheides näher ausgeführten Tatsachen neu hervorgekommen sind, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.“

Die Begründung des Feststellungsbescheids Gruppenmitglied vom 25.3.2024 lautet wörtlich:

„Laut einer am 22.02.24 amtswegig durchgeführten Abfrage in der Transparenzdatenbank haben Sie einen Verlustersatz II iHv € 128.544,26 für den Zeitraum 01.07.21 bis 31.10.21 erhalten. Dies sind für das Finanzamt neu hervorgekommene Tatsachen iSd § 303 Abs 1 lit b BAO. Im Zusammenhang mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen ist § 20 Abs 2 EStG 1988 zu beachten. Sofern zwischen dem steuerfreien Zuschuss und den Aufwendungen oder Ausgaben ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang besteht, sind letztere daher zu kürzen. Ist die Förderung steuerfrei mit Abzugsverbot gem § 20 Abs 2 EStG, ist der "wirtschaftlich zusammenhängende" BTZ für die Förderung maßgebend (und nicht das Zuflussjahr, wenn sich nicht deckt siehe auch EStR 313b). Diese Einkünfte wurden von Ihnen bisher nicht erklärt. Daher wurde der Verlustersatz II iHv 128_544,26 hinzugerechnet.“

3. Rechtliche Beurteilung

3.1 Zu Spruchpunkt I. (Beschwerdeabweisung betreffend den Wiederaufnahmsbescheid)

Gemäß § 303 Abs 1 der Bundesabgabenordnung (BAO) kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren ua auf von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn ua gemäß lit b Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

In der Begründung des Bescheids sind dabei die Wiederaufnahmsgründe anzuführen, nicht zuletzt aus dem Grund, dass sich die Rechtsmittelbehörde bei der Erledigung der gegen die Verfügung der Wiederaufnahme gerichteten Rechtsmittels auf keine neuen Wiederaufnahmsgründe stützen kann (vgl etwa VwGH 21.7.1998, 93/14/0187). Neben den Wiederaufnahmsgründen ist auch die zeitliche Abfolge des Bekanntwerdens der maßgebenden Tatsachen und Beweismittel anzugeben (vgl VwGH 17.10.1984, 84/13/0054).

Im vorliegenden Fall kam entsprechend obiger Feststellungen die Tatsache, dass die Beschwerdeführerin für den Zeitraum vom 1.7.2021 bis 31.10.2021 einen Verlustersatz II erhalten hat, im abgeschlossenen Verfahren neu hervor. Die Kenntnis dieses Umstands hat (siehe Punkt 3.2) einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt.

Am angefochtenen Wiederaufnahmsbescheid findet sich klar der Verweis auf die Begründung des Sachbescheids (Feststellungsbescheid Gruppenmitglied). Letzterem sind auch eindeutig jene Sachverhaltselemente zu entnehmen, auf die die belangte Behörde die Wiederaufnahme gestützt hat: Darauf, dass im Rahmen einer am 22.2.2024 durchgeführten Transparenzdatenbank-Abfrage der Umstand für die belangte Behörde neu hervorgekommen ist, dass die Beschwerdeführerin den Verlustersatz II für den Zeitraum vom 1.7.21 bis 31.10.21 erhalten hat.

Es kann somit weder davon die Rede sein, dass sich die Begründung des Wiederaufnahmsbescheids auf eine formelhafte Wiedergabe der gesetzlichen Bestimmungen beschränke, ohne konkret darzutun, welche Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind, noch davon, dass die Begründung des angefochtenen Wiederaufnahmsbescheids nicht auf die Begründung des infolge dieses Wiederaufnahmsbescheids ergangenen Sachbescheids verweise.

Die Wiederaufnahme erfolgte damit rechtmäßig. Die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmsbescheid war sohin gemäß § 279 BAO als unbegründet abzuweisen.

3.2 Zu Spruchpunkt II. (Abänderung des Feststellungsbescheids Gruppenmitglied)

Gemäß § 124b Z 348 lit c des Einkommensteuergesetzes 1988 (EStG) sind ab dem 1.3.2020 Zuschüsse auf der Grundlage von § 2 Abs 2 Z 7 des ABBAG-Gesetzes (BGBl I 51/2014 idF BGBl I 44/2020) von der Einkommensteuer befreit. Nach § 2 Abs 2 Z 7 ABBAG-Gesetz sind davon Zuschüsse, die zur Erhaltung der Zahlungsfähigkeit und Überbrückung von

Liquiditätsschwierigkeiten im Zusammenhang mit der Ausbreitung des Erregers SARS-CoV-2 und den dadurch verursachten wirtschaftlichen Auswirkungen geboten sind, erfasst, wie konkret auch der sogenannte Verlustersatz II.

Nach § 20 Abs 2 EStG dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben nicht abgezogen werden, soweit sie in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang ua mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen stehen. Es ergibt sich für den vorliegenden Fall daraus, dass die Aufwendungen, bei denen ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang mit dem steuerfreien Zuschuss besteht, zu gewesen wären.

Im gegenständlichen Fall wurde der Verlustersatz II daher von Seiten der belangten Behörde dem Grunde nach rechtmäßig ergebniserhöhend hinzugerechnet. Der Höhe nach erfolgte zunächst eine Hinzurechnung von EUR 128.544,26; im Rahmen der stattgebenden Beschwerdeverentscheidung vom 15.4.2024 wurde dieser Betrag korrekterweise um EUR 4.755,00 auf EUR 123.789,26 reduziert, zumal aufgrund der oben dargestellten Verrechnung tatsächlich nur der Betrag von EUR 123.789,26 zur Auszahlung gelangte.

Die Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid Gruppenmitglied war vom Bundesfinanzgericht sohin gemäß § 279 BAO in dem Sinne stattgebend zu erledigen, dass der angefochtene Bescheid im Sinne der Beschwerdeverentscheidung vom 15.4.2024 abgeändert wird und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb und damit auch der Gesamtbetrag der Einkünfte und das Einkommen mit EUR 128.136,10 festgesetzt werden.

Dem vom Beschwerdeführer im Vorlageantrag vom 23.4.2024 geäußerten Vorbringen, dass die Beschwerdeverentscheidung mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit behaftet sei, zumal die Beschwerdeverentscheidung ergangen sei, *„obwohl gegen den diesem Sachbescheid zugrundeliegenden Wiederaufnahmebescheid aufgrund unseres Vorlageantrages 19. April 2024 nach wie vor ein Rechtsmittel anhängig“* sei, kann schließlich nicht gefolgt werden.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH ist, wenn sowohl der Wiederaufnahmebescheid als auch der im wiederaufgenommenen Verfahren ergangene Sachbescheid mit Beschwerde bekämpft werden, zunächst über die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid zu entscheiden (vgl etwa VwGH 28.2.2012, 2009/15/0170). Dieser Vorgabe wurde gegenständlich entsprochen, erging die Beschwerdeverentscheidung betreffend die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid am 12.4.2024, jene betreffend die Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid Gruppenmitglied hingegen erst am 15.4.2024.

Aufgrund der rechtzeitigen Erhebung der Vorlageanträge gelten die beiden Bescheidbeschwerden gemäß § 264 Abs 3 BAO von der Einbringung der Anträge an wiederum als unerledigt. Das damit zuständig gewordene Bundesfinanzgericht konnte die Entscheidung über beide Beschwerden – so wie nunmehr vorgenommen – rechtmäßig in einer Entscheidung verbinden (vgl VwGH 24.6.1986, 86/14/0014).

Eine inhaltliche Rechtswidrigkeit im Sinne des genannten Vorbringens wäre im Übrigen bloß dann vorgelegen, wenn die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmsbescheid unerledigt geblieben und vorerst lediglich über die Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid Gruppenmitglied abgesprochen worden wäre (vgl dazu VwGH 2.9.2009, 2005/15/0031). Im vorliegenden Fall lag eine derartige Vorgehensweise jedoch nicht vor.

3.3 Zu Spruchpunkt III. (Unzulässigkeit der 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 ergab sich die Lösung aller Rechtsfragen aus dem klaren Gesetzeswortlaut bzw aus der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof war somit gemäß Art 133 Abs 4 des Bundes-Verfassungsgesetzes (B-VG) nicht zuzulassen.

Wien, am 10. Juni 2024