



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des NN, W, P-gasse 7/1/23, vertreten durch Mag.Marlies Riedl, Steuerberater, 1130 Wien, Maxingstrasse 22-24/2/16, vom 3. September 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23, vertreten durch AD RR Eva Biro, vom 2. August 2007 betreffend Abweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 1 lit b BAO betreffend Umsatzsteuer für den Zeitraum 1999 bis 2003 im Beisein der Schriftführerin Monika Holub nach der am 18. Februar 2008 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) NN wurde zwischen Oktober 2004 und März 2006 für den Zeitraum 1999 bis 2003 eine Betriebsprüfung hinsichtlich Einkommensteuer und Umsatzsteuer unterzogen. Die Schlussbesprechung fand am 30.3.2006 statt.

Im Bereich der Umsatzsteuer wurden nach der Bp keinen geänderten Abgabenbescheide erlassen.

Am 16.10.2006 reichte der Bw. berichtigte Umsatzsteuererklärungen betreffend 1999-2003 ein und beantragte mit Schriftsätzen vom 12.9.2006 und 22.3.2007 die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 1 lit.b BAO.

Der Antrag wird damit begründet, dass zwischen 1999 und 2003 ausschließlich Beratungsleistungen für Drittlandsunternehmen erbracht worden seien, welche nicht der

österreichischen Umsatzbesteuerung unterliegen. Dieser Umstand habe sich erst im Zuge der Bp. und der Berufungsvorentscheidung (BVE) zur der Umsatzsteuer 2004 datiert mit 6.10.2006 herausgestellt, da zuvor von einer unechten Befreiung gem. § 6 Abs. 1 Z8 lit.f UStG 1994 als Fondmanager ausgegangen worden wäre. Hinsichtlich des Vorsteuerabzuges werde daher nunmehr die Anwendung der Basispauschalierung analog zur BVE betreffend Umsatzsteuer 2004 beantragt und damit eine Berücksichtigung von pauschalen Vorsteuern im Ausmaß von 1,8% des jeweiligen Jahresumsatzes.

Da sich erst im Zuge der BVE betreffend Ust 2004 herausgestellt habe, dass das Finanzamt (FA) die Rechtsansicht hinsichtlich der Geltendmachung der pauschalen Vorsteuern für 2004 teile und die berichtigten Erklärungen für 1999 bis 2003 umgehend nach Kenntnis dieser Entscheidung abgegeben worden seien, sei der Antrag gem. § 303 Abs. 2 BAO rechtzeitig erfolgt.

Den Bw. treffe kein grobes Verschulden daran, dass die Tätigkeit nicht schon von Beginn an rechtlich richtig als nicht steuerbar eingeordnet worden wäre, da sich dies erst mit der intensiven Beschäftigung seiner Arbeit ergeben habe und die Qualifizierung sehr komplex gewesen sei.

Der Wiederaufnahmeantrag wurde vom FA mit Bescheid vom 2.8.2007 mit der Begründung abgewiesen, dass keine neuen Tatsachen oder Beweismittel hervorgekommen wären, die ohne grobes Verschulden der Partei im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht werden konnten. Neue Erkenntnisse im Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhalten stellten keine neuen Tatsachen dar und zwar auch dann nicht, wenn die späteren rechtlichen Erkenntnisse durch Änderung der Verwaltungspraxis oder nach vorgehender Fehlbeurteilung bzw. in Unkenntnis der Gesetzeslage gewonnen worden seien.

In der fristgerecht eingebrachten Berufung vom 3.9.2007 wird ausgeführt, dass die Basispauschalierung der Vorsteuer im Bp-Verfahren bereits geltend gemacht worden sei. Es sei aber entgegen dem Begehren des Bw. bzw. seiner steuerlichen Vertreterin keine Wiederaufnahme erfolgt. Die Leiterin der Amtshandlung der Schlussbesprechung habe darauf bestanden den ertragssteuerlichen Teil der Betriebsprüfung abzuschließen und habe hinsichtlich der Umsatzsteuer auf die Fachabteilung des Finanzamtes verwiesen. Die Beurteilung der Fachabteilung werde im Rahmen der Veranlagung des Jahres 2004 erfolgen. Nach Einreichung der Umsatzsteuererklärung 2004 sei nach einem umfangreichen „Beurteilungsverfahren“ der Umsatzsteuerbescheid am 6.10.2006 .erklärungsgemäß veranlagt worden. Ergänzend verweist die Berufung auf das Erkenntnis des VwGH 2006/08/0194 mit dem Hinweis, dass der Partei Gelegenheit gegeben werden müsse ihren Rechtsstandpunkt rechtzeitig geltend machen zu können. Bei Abschluss des Verfahrens (Bp.) sei die

Rechtsmeinung noch nicht festgestanden, daher sei die Verwertung durch die Partei erst nachträglich möglich gewesen.

In der am 18. Februar 2008 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt

Anlässlich einer mündlichen Besprechung in der Kanzlei der Vertreterin des Bw. sei erstmals mit dem Betriebsprüfer besprochen worden, dass sich die Rechtsansicht hinsichtlich der Einstufung der Umsätze seitens der Vertreter des Bw. geändert habe, daher würden nunmehr für die strittigen Zeiträume geänderte Umsatzsteuererklärungen abgegeben werden.

Im Zuge der Schlussbesprechung am 30.3.2006 sei von den Vertretern des Bw. darauf hingewiesen worden, dass in der Niederschrift (diese war bereits vorbereitet) kein Hinweis auf die Umsatzsteuerproblematik aufgenommen worden sei.

Im Zuge der Schlussbesprechung sei bereits ein Antrag auf Wiederaufnahme gem. § 303 Abs. 1 BAO gestellt worden und dieser mit der nunmehr richtigen umsatzsteuerlichen Einordnung der Tätigkeit des Bw. begründet worden.

Die Leiterin der Amtshandlung habe darauf verwiesen, dass die Umsatzsteuer nicht Gegenstand der Schlussbesprechung sei und habe hinsichtlich dieser Beurteilung auf die Fachabteilung des Finanzamtes verwiesen.

Eine Protokollierung des Wiederaufnahmeantrages in der Niederschrift sei nicht erfolgt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im Zuge der Betriebsprüfung wurden seitens des FA keine Prüfungshandlungen zur Umsatzsteuer 1999 bis 2003 vorgenommen, da laut antragsgemäß rechtskräftig veranlagter Umsatzsteuererklärungen unecht steuerfreie Umsätze vorlagen und daher auch kein Vorsteuerabzug beantragt worden war.

Im Zuge des Bp-Verfahrens änderte der Bw., seine Rechtsansicht über die umsatzsteuerliche Einordnung seiner Tätigkeit (statt unecht befreiter Umsätze seien richtigerweise nicht steuerbare Auslandsumsätze anzusetzen) und teilte dies auch dem Betriebsprüfer mit.

Ein schriftlicher Wiederaufnahmeantrag wurde nicht gestellt.

Es erscheint glaubwürdig, dass in der Schlussbesprechung zur Betriebsprüfung vom 30.3.2006 die steuerliche Vertretung von der Stellung eines mündlichen Antrages gem. § 303 Abs. 1 BAO ausging. Die Protokollierung und damit die Erledigung dieses Antrages unterblieb aber, da die Vertreter des Finanzamts nicht erkannten, dass das etwas undifferenzierte Vorbringen einen Wiederaufnahmeantrag darstellte.

Eine Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 1999 bis 2003 von amtswegen wurde seitens des FA nicht in Aussicht gestellt.

Nach Ergehen der stattgebenden Berufungsvorentscheidung am 6.10.2006 zur Umsatzsteuer 2004 aufgrund derer dem Bw. die Vorsteuerpauschalierung zuerkannt wurde, wurde durch Einreichung geänderter Umsatzsteuererklärungen am 16.10.2006 der bereits mündlich gestellte und bis dahin noch nicht erledigte Antrag auf Wiederaufnahme gem. § 303 Abs.1 lit b BAO konkretisiert und in den folgenden Schriftsätzen weiter erläutert.

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und **Tatsachen oder Beweismittel** neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten.

Tatsachen sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände (VwGH 26.7.2000, 95/14/0094); also Sachverhaltselemente wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften (VwGH 23.4.1998, 95/15/0108; 19.11.1998/96/15/0148).

Keine Tatsachen und damit keine Wiederaufnahmsgründe sind das Hervorkommen von Rechtsirrtümern (VwGH 17.9.1990/90/15/0118). Maßgebend ist, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der **Sachverhalt** so vollständig bekannt war, dass sie bei **richtiger rechtlicher Subsumption** schon im Erstverfahren zu der im wiederaufzunehmenden Verfahren zu erlassenden Entscheidung gekommen wäre (VwGH 29.9.2004, 2001/13/0135). Die Wiederaufnahme dient daher nicht dazu, die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung eines offen gelegten Sachverhaltes zu beseitigen (VwGH 9.7.1997, 96/13/0185).

(Neu hervorgekommene) Beweismittel können Urkunden, Aufzeichnungen oder auch Zeugenaussagen sein, die in der Lage sind über einen entscheidungswesentlichen Sachverhalt Auskunft zu erteilen. Auch in diesen Fällen stellt sich die Frage nach der Sachverhaltsermittlung bzw. Beweis eines behaupteten Sachverhalts.

Keine Beweismittel sind (allenfalls anders lautende) Entscheidungen von Verwaltungsbehörden (VwGH 26.4.1994, 91/14/0129; 93/14/0015).

Der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens eröffnet keinen Weg, um in einem rechtskräftig abgeschlossenen Verfahren möglicherweise unterlaufenen Rechtswidrigkeiten zu beseitigen (VwGH 8.2.2007, 2004/15/0153, 2005/15/0005).

Der Bw. beantragte eine Wiederaufnahme mit der Begründung, dass bei ursprünglich richtiger rechtlicher Einordnung der von ihm getätigten Umsätze als nicht steuerbare Auslandsumsätze und nicht als unecht steuerbefreite Inlandsumsätze ein Vorsteuerabzug zugestanden hätte. Dieser Umstand wäre erst mit dem Veranlagungsbescheid 2004 festgestanden, mit welchem das Finanzamt seine schon seit längerem bestehende Rechtsansicht geteilt habe.

Aus den obigen Ausführungen ist erkennbar, dass er mit diesem Vorbringen daher keine neuen Tatsachen geltend macht oder ein neues Beweismittel beibringt, sondern eine andere rechtliche Einordnung eines bekannten Sachverhaltes beantragt.

Der Hinweis in der Berufung auf das Erkenntnis des VwGH (2006/08/0194) geht deshalb ins Leere, da sich auch dieses Erkenntnis auf die Sachverhaltsermittlung und nicht auf dessen rechtliche Würdigung bezieht.

Wenn der Bw. vermeint, dass das Erkenntnis des VwGH 2006/15/0173 bislang nicht geltend gemachte Rechtsansichten als Wiederaufnahmegründe zulässt, ist dieser Ansicht neben der eindeutigen Judikatur des VwGH in anderen Erkenntnissen (siehe oben) entgegenzuhalten, dass im zitierten Erkenntnis ausdrücklich auf Tatsachen und Beweismittel bezug genommen wird und dem VwGH nicht unterstellt werden kann, dass er entgegen seiner sonstigen Judikatur damit auch Rechtsansichten gemeint haben sollte. Im Gegenteil führt der VwGH im zitierten Erkenntnis wörtlich aus: „*Selbst wenn aufgrund eines Urteiles eines Gerichtes **oder aufgrund eines Bescheides einer Verwaltungsbehörde eine andere als die bisher vorgenommene Tatsachenwürdigung eines gegebenen Sachverhaltes oder dessen rechtliche Beurteilung nachträglich unter Umständen zutreffender erscheint als die Würdigung, die im abgeschlossenen Verfahren vorgenommen wurde, liegt keine "neu hervorgekommene Tatsache" - und auch kein neu hervorgekommenes Beweismittel - im Sinne des § 303 Abs 1 lit b BAO vor.***“

Da eine geänderte Rechtsansicht keinen tauglichen Wiederaufnahmegrund iSd. § 303 Abs. 1 lit. b BAO darstellt, konnte von der Prüfung der Frage der Rechtzeitigkeit und des Verschuldens Abstand genommen werden.

Wien, am 18. Februar 2008