

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Enzinger+Mosser Steuerberatungs-KEG, 8720 Knittelfeld, Frauengasse 5, vom 11. Oktober 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Oststeiermark vom 8. September 2005 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO betreffend die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2002 und 2003 entschieden:

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Feststellung von Einkünften für die Jahre 2002 und 2003 wird Folge gegeben und die angeführten Bescheide werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 17. Januar 2002 haben die Ehegatten T. eine Wohnung im Biodorf X. samt Inventar gekauft um sie in der Folge zu vermieten.

In den beim Finanzamt eingereichten Erklärungen der Einkünfte von Personengesellschaften 2002 und 2003 erklärten sie jeweils negative Einkünfte in Höhe von 5.105 Euro (2002) und 3.097 Euro (2003).

Mit Schreiben vom 9. August 2004 legte die steuerliche Vertretung der Miteigentumsgemeinschaft eine Prognoserechnung von 2002 bis 2017 vor. Weitere, vom Finanzamt angeforderte Unterlagen wurden am 7. Dezember 2004 nachgereicht.

Das Finanzamt veranlagte mit Bescheiden vom 27. Oktober 2004 (2002) und 12. Jänner 2005 (2003) erklärungsgemäß.

Mit den Bescheiden vom 8. September 2005 nahm das Finanzamt die Verfahren gemäß § 303 (4) BAO in Verbindung mit § 303 (1) lit. c BAO wieder auf und stellte in den in den wieder aufgenommenen Verfahren ergangene Sachbescheiden die im Kalenderjahr 2002 und 2003 erzielten Einkünfte gem. § 188 BAO **vorläufig** fest.

Die Begründung dazu lautete:

"Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 (4) in Verbindung mit § 303 (1) lit.c BAO."

In einer Bescheidbegründung vom 9. September 2005 wurde der Bw. Folgendes zur Kenntnis gebracht:

"Dieser Bescheid ist als Bescheidaufhebung gemäß § 299 (1) BAO anzusehen. Die Rechtswidrigkeit liegt darin, dass die Bescheiderlassung auf Grund der Unsicherheit, ob die vorgelegte Prognose erfüllt werden kann (zumal die Prognoserechnung nicht eingehalten wurde), vorläufig zu erfolgen hat."

Die Bw. wandte sich in der Folge mit Berufung gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens und führte darin aus, dass keine der geforderten Voraussetzungen gegeben sei, insbesondere sei die Bescheiderlassung von keiner Vorfrage abhängig, die zu einem in wesentlichen Punkten anders lautenden Bescheid geführt hätte.

Der in der Bescheidbegründung angeführte § 299 Abs. 1 BAO sei unrichtig ausgelegt worden. Die Begründung, dass die ursprüngliche Prognoserechnung nicht eingetroffen sei, reiche für eine Bescheidaufhebung nicht aus.

In der Berufungsvorentscheidung betreffend Berufung gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens, merkte das Finanzamt an, dass der eindeutig dargelegte Behördewille und somit normative Bescheidinhalt eine Aufhebung gemäß § 299 BAO und nicht eine Wiederaufnahme des Verfahrens gewesen sei. Die Spruchbezeichnung sei lediglich aus EDV-technischen Gründen erfolgt. Im Rechtsmittelverfahren sei lediglich zu klären, ob die Voraussetzungen des § 299 BAO gegeben seien.

Die Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO sei erfolgt, da auf Grund der Unsicherheit der Prognoserechnung die Feststellung der Einkünfte nur vorläufig erfolgen hätte dürfen.

Dagegen richtete sich die Bw. rechtzeitig mit ihrem Antrag auf Vorlage ihrer Berufung und führte darin aus:

"Aufgrund der Ausführungen der Behörde in der Berufungsvorentscheidung ist festzuhalten, dass nicht entscheidend ist was die Behörde will, sondern was sie tut. Im Spruch der bekämpften Bescheide führt die Behörde die Wiederaufnahme nach § 303 Abs. 4 in Verbindung mit § 303 Abs. 1 lit. c BAO an. Ein Wiederaufnahmegrund liegt jedoch nicht vor und folglich wurde auch ein Rechtsmittel eingebracht."

Über die Berufung wurde erwogen:

Eine Wiederaufnahme von Amts wegen ist gemäß § 303 Abs. 4 BAO unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im 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.

Wie jeder andere Bescheid bedarf auch der die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügende Bescheid einer Begründung. Diese hat einerseits die Wiederaufnahmegründe, also die Tatsachen und Beweise anzugeben, die neu hervorgekommen sind und muss andererseits auch die Qualifikation dieser Umstände als bedeutsam für den anders lautenden Spruch des neuen Sachbescheides darlegen. Darüber hinaus muss die Begründung auch die für die Ermessensentscheidung maßgebenden Umstände enthalten (siehe Ritz, BAO³ § 307, Tz.3 und die dort zitierte Judikatur, sowie Stoll, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 2934, Orac 1994).

Im Berufungsverfahren dürfen nur jene Wiederaufnahmegründe berücksichtigt werden, die in der Bescheidbegründung des Finanzamtes genannt sind. Die Berufungsbehörde hat lediglich zu prüfen, ob diese Wiederaufnahmegründe ausreichen, um die Verfügung einer Wiederaufnahme als rechtmäßig erscheinen zu lassen. Die Berufungsbehörde darf nach ständiger Rechtsprechung des VwGH die amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens nicht auf Grund von Tatsachen bestätigen, die das Finanzamt nicht herangezogen hat (Erkenntnisse vom 14.5.1991, 90/14/0262, 12.4.1994, 90/14/0044, 21.6.1994, 91/14/0165).

Im vorliegenden Fall wurde mit Bescheiden vom 8. September 2005 das Verfahren hinsichtlich der Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2002 und 2003 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen. Aus den bekämpften Wiederaufnahmebescheiden ist jedoch nicht ersichtlich, aus welchen Gründen das Finanzamt die Wiederaufnahme verfügt hat. Es wurden weder die "neu hervorgekommenen Tatsachen" noch das "sonstige Ergebnis des Verfahrens" benannt und näher ausgeführt. Es ist folglich nicht nachvollziehbar, auf welche neu hervorgekommenen Tatsachen oder auf welches Ergebnis des Verfahrens sich die Verfügung der Wiederaufnahme stützt.

Eine fehlende Begründung durch den Verweis, dass es sich in Wirklichkeit um einen anderen Bescheid, nämlich um eine Aufhebung nach § 299 BAO handle zu ersetzen, ist verfahrensrechtlich nicht vorgesehen.

Da sich die bekämpften Wiederaufnahmebescheide auf keinen Wiederaufnahmegrund stützen und der unabhängige Finanzsenat nicht befugt ist, die fehlenden, vom Finanzamt in den

bekämpften Bescheiden nicht angeführten Wiederaufnahmegründe durch neue zu ersetzen bzw. solche erstmals anzuführen, war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 21. März 2006