



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Lienz vom 21. März 2000 betreffend Abweisung des Antrages auf Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 1994 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Über das Vermögen des Berufungswerbers, der eine Gastwirtschaft betreibt, wurde am 10. September 1991 das Konkursverfahren eröffnet. Nach Abschluss eines Zwangsausgleichs wurde der Konkurs am 8. Februar 1994 aufgehoben.

Bei einer UVA-Prüfung für den Zeitraum Jänner bis April 1994 wurde festgestellt, dass der Berufungswerber die auf die Leistungen des Masseverwalters und der beiden Gläubigerschutzverbände im Konkursverfahren entfallende Umsatzsteuer (insgesamt 70.260 S) in der Umsatzsteuervoranmeldung für März 1994 als Vorsteuer geltend gemacht hatte. Wie der Niederschrift über das Ergebnis der UVA-Prüfung vom 21. Juli 1994 zu entnehmen ist, wurde der Vorsteuerabzug mit der Begründung versagt, dass der diesbezügliche Kostenbeschluss des Landesgerichtes Innsbruck vom 17. Jänner 1994 nicht die Kriterien einer Rechnung gemäß § 11 UStG 1972 erfülle. Mit dem Bescheid vom 22. Juli 1994 wurde die Umsatzsteuer für März 1994 entsprechend der Rechtsansicht des Prüfers festgesetzt.

Bei einer im Jahr 1998 durchgeführten Prüfung der Aufzeichnungen umfassend die Jahre 1994 bis 1996 wurden die Besteuerungsgrundlagen infolge formeller und materieller Mängel der Aufzeichnungen gemäß § 184 BAO geschätzt. Weiters blieben die für das Jahr 1994 als Betriebsausgaben geltend gemachten Bankzinsen (368.701 S) unberücksichtigt, weil dem Berufungswerber laut Schreiben der Sparkasse L vom 20. April 1998 für den genannten Zeitraum keine Zinsen angelastet worden seien (vgl. Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 27. Mai 1998).

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ in den gemäß § 303 Abs. 4 BAO von Amts wegen wiederaufgenommenen Verfahren neue Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für das Jahr 1994 (Ausfertigungsdatum 12. August 1998).

Mit Schreiben vom 19. September 1999 beantragte der Berufungswerber die neuerliche Wiederaufnahme dieser Verfahren. Dazu brachte er im Wesentlichen vor, dass er von der Möglichkeit einer Wiederaufnahme auf Antrag erst anlässlich einer Vorsprache beim Finanzamt im Juli 1999 Kenntnis erlangt habe. Der gastgewerbliche Betrieb sei durch den im Jahr 1994 durchgeführten Zwangsausgleich saniert worden. Neben einer Vielzahl anderer Gläubiger habe auch die Sparkasse L einen entsprechenden Sanierungsbeitrag in Form eines Zinsenverzichtes für das Jahr 1994 geleistet. Der Berufungswerber sei bei der abgabenbehördlichen Prüfung steuerlich nicht vertreten gewesen und von niemandem auf die Steuerbegünstigung des Sanierungsgewinnes aufmerksam gemacht worden. Er habe nur deshalb einen Rechtsmittelverzicht abgegeben, weil er im Vertrauen auf eine diesbezügliche Auskunft des Prüfers mit keiner Steuernachforderung gerechnet habe. Tatsächlich sei ihm jedoch für das Jahr 1994 Einkommensteuer in Höhe von 20.623 S vorgeschrieben worden. Bezüglich der Umsatzsteuer werde darauf verwiesen, dass sich die für die Versagung des Vorsteuerabzuges maßgebliche Rechtslage "vor geraumer Zeit" geändert habe, welcher Umstand im Zuge der Wiederaufnahme zu berücksichtigen sei.

Mit Bescheid vom 21. März 2000 wies das Finanzamt den Wiederaufnahmeantrag mangels Vorliegens von Wiederaufnahmsgründen ab.

In der Berufung vom 22. April 2000 wiederholte der Berufungswerber seinen Standpunkt. Weiters überreichte er eine Aufstellung der Sparkasse L über "fiktive Abschlussposten für das Jahr 1994", welche sich auf drei näher bezeichnete Kreditkonten bezieht (Schreiben vom 31. Juli 2000). Ferner legte er Rechnungen des Masseverwalters und der eingangs erwähnten Gläubigerschutzverbände vor, mit welchen die im Konkurs (Zwangsausgleich) erbrachten Leistungen gegenüber dem Berufungswerber abgerechnet wurden. Diese Schriftstücke sind mit 27. September 2000, 19. Oktober 2000 und 20. Oktober 2000 datiert.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. März 2002 wies das Finanzamt die Berufung im Wesentlichen mit der Begründung ab, dass keine neuen Tatsachen oder Beweismittel hervorgekommen seien, deren Kenntnis allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Verfahrensergebnis anders lautende Bescheide herbeigeführt hätte. Die Bestätigung der Sparkasse L vom 20. April 1998 sei bereits im abgeschlossenen Verfahren vorgelegen. Dem Finanzamt sei schon damals bekannt gewesen, dass für das Jahr 1994 keine Abschlussposten (Zinsen) verrechnet wurden. Demnach sei kein Schuldnachlass gewährt und damit auch kein Sanierungsgewinn erzielt worden. Der Vorsteuerabzug könne nicht für das Jahr 1994, sondern erst für jenen Veranlagungszeitraum in Anspruch genommen werden, in welchem die obigen Rechnungen ausgestellt wurden. Die in der Rechnung des Masseverwalters vom 27. September 2000 ausgewiesene Umsatzsteuer sei bereits als Vorsteuer des Voranmeldungszeitraumes September 2000 berücksichtigt worden.

Mit Schreiben vom 26. April 2002 beantragte der Berufungswerber die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, ohne auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung einzugehen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 1 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

- a) der Bescheid durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder
- b) Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, oder

c) der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hierfür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Eine Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 1 lit. a und c BAO scheidet im Berufungsfall offenkundig aus.

Eine Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO setzt unter anderem voraus, dass Tatsachen neu hervorkommen, worunter ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente zu verstehen sind, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht geführt hätten (vgl. Ritz, BAO-Kommentar², § 303, Tz. 7).

Der vorliegende Wiederaufnahmsantrag enthält keine derartigen Tatsachen, sondern bloß eine neuerliche Darstellung jenes Sachverhaltes, der bereits in den abgeschlossenen Verfahren bekannt war. Mit dem sinngemäßen Vorbringen, das Finanzamt hätte die bereits in den von Amts wegen wiederaufgenommenen Verfahren bekannten Fakten so zu beurteilen gehabt, dass ein Sanierungsgewinn steuerfrei gestellt bzw. der Vorsteuerabzug gewährt wird, bringt der Berufungswerber lediglich zum Ausdruck, dass er Rechtsstandpunkte vertritt, die von der Rechtsauffassung des Finanzamtes abweichen.

Wenn das Finanzamt keinen Sanierungsgewinn gemäß § 36 EStG 1988 idF vor BGBl 1996/201 berücksichtigte, obwohl es im Zeitpunkt der Erlassung des Einkommensteuerbescheides vom 12. August 1998 sowohl vom Abschluss des Zwangsausgleiches als auch vom Zinsenverzicht der Sparkasse L Kenntnis hatte, so stellt dies die rechtliche Beurteilung eines Sachverhaltes und keine Tatsache im hier maßgeblichen Sinn dar. Ob die der Bescheiderlassung zugrunde liegende Rechtsmeinung zutrifft, mag indessen dahingestellt bleiben, weil (vermeintlich) neue Erkenntnisse in Bezug auf die Beurteilung von Tatsachen, die den Sachverhalt des wiederaufzunehmenden Verfahrens bildeten, keinen Wiederaufnahmsgrund darstellen (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 2920, und die dort angeführte Judikatur). Mit der bloßen Behauptung, die Rechtsansicht des Finanzamtes sei unrichtig, wird kein tauglicher Wiederaufnahmsgrund ausgeführt (vgl. VwGH 3. 10. 1988, 87/15/0075)

Der Berufungswerber hätte die Möglichkeit gehabt, gegen die im Anschluss an die abgabenbehördliche(n) Prüfung(en) erlassenen Abgabenbescheide eine Berufung zu erheben, um all das vorzubringen, was er nunmehr vorbringt. Bei der Schlussbesprechung vom 27. Mai 1998

wurde zwar ein Rechtsmittelverzicht abgegeben. Es wäre dem Berufungswerber aber frei geblieben, einen solchen nicht auszusprechen. Die Behauptung, der Betriebsprüfer habe den Berufungswerber über die steuerlichen Auswirkungen der Prüfungsfeststellungen falsch informiert, erweist sich als unzutreffend. Tatsache ist vielmehr, dass das steuerpflichtige Einkommen des Jahres 1994, die hierauf entfallende Einkommensteuer und auch die Abweichung von der ursprünglichen Steuerfestsetzung in der gemäß § 255 Abs. 2 BAO aufgenommenen Niederschrift über den Rechtsmittelverzicht zutreffend dargestellt wurden. Im übrigen wäre die Wiederaufnahme selbst dann nicht zu bewilligen, wenn dem Berufungswerber bei der Abgabe des Rechtsmittelverzichts ein Irrtum über den Inhalt des zu erwartenden Bescheides unterlaufen wäre. Ein solcher Irrtum hätte nämlich - unter bestimmten, hier allerdings nicht gegebenen Voraussetzungen - nur die Ungültigkeit der Verzichtserklärung bewirkt (vgl. Ritz, a. a. O., § 255, Tz. 8).

Was die Umsatzsteuer betrifft, so ist der Berufungswerber auf Grund der nunmehr vorliegenden Rechnung des Masseverwalters vom 27. September 2000 über die an das gemeinschuldnerische Unternehmen erbrachten Leistungen zum Vorsteuerabzug berechtigt (vgl. Kolacny-Mayer UStG², 1997, § 12, Anm. 8). Ein Eingehen auf das Vorliegen von Wiederaufnahmegründen erübrigt sich allerdings, weil der in der Umsatzsteuervoranmeldung für September 2000 vorgenommene Vorsteuerabzug bereits gewährt wurde (vgl. Gutschriftsbuchung auf dem Abgabekonto vom 17. Oktober 2000 über 46.162 S).

Bezüglich der auf die Kostenersätze der Gläubigerschutzverbände entfallenden Umsatzsteuer wurde der Vorsteuerabzug deshalb versagt, weil das Finanzamt den gerichtlichen Kostenzuspruch vom 17. Jänner 1994 nicht als Rechnung gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 iVm § 11 UStG 1972 akzeptierte. Selbst wenn man gegenteiliger Auffassung wäre und die Kostenträge gemeinsam mit dem Gerichtsbeschluss als ausreichende Grundlage für den Vorsteuerabzug ansehen wollte, wären die Voraussetzungen für die Wiederaufnahme des Verfahrens nicht gegeben, weil - wie bereits erwähnt - Auffassungsunterschiede in Bezug auf rechtliche Erwägungen und Schlussfolgerungen keine neuen Tatsachen sind (vgl. Stoll, a. a. O., 2932).

Zur Bestätigung der Sparkasse Lienz vom 31. Juli 2000 sowie zu den Rechnungen der Gläubigerschutzverbände vom 19. und 20. Oktober 2000 wird noch angemerkt, dass ein Wiederaufnahmeantrag auch nicht mit Erfolg auf Schriftstücke (Beweismittel) gestützt werden kann, die im abgeschlossenen Verfahren noch nicht vorhanden waren, sondern erst nachträglich (nach der Stellung des Wiederaufnahmeantrages) entstanden sind. Abgesehen davon käme eine Aufrollung des Verfahrens hinsichtlich der Umsatzsteuer 1994 auch deshalb nicht in Betracht, weil der Vorsteuerabzug erst in jenem Veranlagungszeitraum geltend gemacht werden

kann, in dem die gesetzlichen Voraussetzungen insgesamt erfüllt sind. Dabei ist hinsichtlich des Zeitpunktes des Vorliegens einer Rechnung der Zeitpunkt der Ausstellung der Rechnung maßgebend (vgl. Kolacny-Mayer, a. a. O., § 12, Anm. 6). Die Frage, ob die materiellrechtlichen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug im Jahr 2000 gegeben sind, ist nicht Gegenstand dieses Verfahrens.

Da sich die Berufung somit als unbegründet erweist, war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, 22. Mai 2003