



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Stb, vom 11. Februar 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 20. Jänner 2004, mit dem der Antrag vom 19.1.2004 auf Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 1999 bis 2001 abgewiesen wurde, entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber ist Alleingesellschafter und Geschäftsführer einer (derzeit in Konkurs befindlichen) GmbH. Für die Überlassung einer im Eigentum der GmbH stehenden Wohnung erklärte er in den Jahren 1999 bis 2001 einen "Sachbezug Dienstwohnung" in Höhe von monatlich 3.636 S. Mit den in Rechtskraft erwachsenen Bescheiden vom 7.5.2001 (betreffend Einkommensteuer 1999), vom 2.10.2001 (betreffend Einkommensteuer 2000) und vom 10.4.2002 (betreffend Einkommensteuer 2001) wurde er erklärungsgemäß zur Einkommensteuer veranlagt. Im Anschluss an eine im Jahr 2003 durchgeführte abgabenbehördliche Prüfung im Betrieb der GmbH beurteilte das Finanzamt die Überlassung der Wohnung als verdeckte Gewinnausschüttung. Die entsprechenden, an die GmbH gerichteten Abgabenbescheide sind in Rechtskraft erwachsen.

Der Berufungswerber beantragte daraufhin mit Eingabe vom 19.1.2004 die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 1999 bis 2001 und die "Stornierung" der bisher im Zusammenhang mit der "Dienstwohnung" versteuerten Sachbezugswerte.

Der Antrag wurde mit Bescheid vom 20.1.2004 "abgewiesen". In der Bescheidbegründung führte das Finanzamt aus, neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung eines bekannten Sachverhaltes, gleichgültig ob diese durch eine Änderung der Rechtsprechung oder Verwaltungspraxis oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage gewonnen werden, seien keine Tatsachen.

Gegen den Bescheid vom 20.1.2004 wurde am 11.2.2004 Berufung erhoben. Die Beurteilung der Wohnungsüberlassung als verdeckte Gewinnausschüttung habe Auswirkungen auf die Einkommensteuer der Jahre 1999 bis 2001. Es sei "eine Vorfrage von derselben Behörde in einem anderen Verfahren anders beurteilt worden", was die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren ermögliche.

Die Berufung wurde dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt. Die für diesen Fall gestellten Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Senat und Durchführung einer mündlichen Verhandlung wurden mit Eingabe vom 11.7.2005 wieder zurückgenommen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Für die Überlassung der Wohnung wurde mit den in Rechtskraft erwachsenen Bescheiden betreffend Einkommensteuer für 1999 bis 2001 ein Sachbezug versteuert. Im Anschluss an eine Betriebsprüfung bei der Wohnungseigentümerin - einer GmbH, deren Alleingesellschafter der Berufungswerber ist – hat das Finanzamt die Wohnungsüberlassung als verdeckte Gewinnausschüttung behandelt.

Die verdeckte Gewinnausschüttung unterliegt dem Kapitalertragsteuerabzug. Dieser hat Abgeltungswirkung (Endbesteuerung). Ist die verdeckte Ausschüttung daher bereits versteuert worden, muss eine Wiederauflösung erfolgen: die KEST wird nacherhoben, die Einkommensteuer ist zu erstatten (vgl. Doralt/Ruppe, Steuerrecht I, 8. Auflage, Tz. 983).

Die Ansicht des Finanzamtes, der vom Berufungswerber geltend gemachte Wiederaufnahmegrund liege nicht vor, teilt der Senat nicht. Vorfragen im herkömmlichen Sinn sind zwar Fragen, die von einer anderen Behörde oder einem Gericht (als Hauptfragen) zu beantworten sind und die die Abgabenbehörden ihren bescheidmäßigen Erledigungen zugrunde zu legen haben. Der VfGH hat aber in seinem Erkenntnis vom 6.12.1990, B 783/89 ebenso wie zuvor schon der VwGH im Erkenntnis vom 3.10.1988, 87/15/75 klargestellt, dass als Wiederaufnahmegrund der neuen Vorfragenentscheidung auch ein neuer Bescheid derselben Abgabenbehörde in Betracht kommen kann (Stoll, BAO, Kommentar, Band 3, Seite 2928).

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. Dazu werden unterschiedliche Ansichten vertreten:

Nach Ellinger-Iro-Kramer-Sutter-Urtz, BAO, § 307 Anm. 5, setzt eine Verbindung von Bescheiden voraus, dass für beide Maßnahmen dieselbe Abgabenbehörde sachlich zuständig ist. Dies ist nicht der Fall, wenn – wie hier - ein Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens zunächst von der Abgabenbehörde erster Instanz abgewiesen wurde, einer dagegen gerichteten Berufung aber von der Abgabenbehörde zweiter Instanz stattgegeben wird. Zur Erlassung der neuen Sachentscheidung bleibt die Abgabenbehörde erster Instanz zuständig, zumal andernfalls die Rechtsmittelmöglichkeiten der Partei (§ 78) eingeschränkt wären.

Nach Stoll (BAO, 2966 und 2969) hat die Rechtsmittelbehörde bei Stattgabe der Berufung gegen die Abweisung des Wiederaufnahmsantrages den angefochtenen Bescheid aufzuheben, um die Abgabenbehörde erster Instanz in die Lage zu versetzen, die gemäß § 307 Abs. 1 zu verbindende Wiederaufnahms- und Sachentscheidung im selben Rechtsgang zu fällen.

Bibus (Wiederaufnahme, in Betriebsprüfung III, 62) geht vom Vorrang des § 307 Abs. 1 BAO aus. Daraus ergebe sich gegebenenfalls die sachliche Zuständigkeit der zur Wiederaufnahme zuständigen Behörde für die Erlassung des neuen Sachbescheides (vgl. Ritz, BAO², § 307 Tz 6).

Der erstgenannten Variante ist aus den angeführten Rechtsschutzerwägungen (Wahrung des Instanzenzuges und der damit verbundenen Rechtsmittelbefugnis) der Vorzug zu geben. Die neuen Sachbescheide betreffend Einkommensteuer 1999 – 2001 (ohne Sachbezug) werden daher im wiederaufgenommenen Verfahren vom Finanzamt auszufertigen sein.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 13. September 2005