

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf., Wirtschaftstreuhanderin, G, gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 29. April 2009, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Umsatzsteuer für das Jahr 2006 und Umsatzsteuer für das Jahr 2006

### **I. zu Recht erkannt:**

Der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer für das Jahr 2006 wird Folge gegeben.

Der Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

### **II. den Beschluss gefasst:**

Die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2006 wird als gegenstandslos erklärt.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 in Verbindung mit Abs. 9 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe:**

Der Verwaltungsgerichtshof hat die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Graz, vom 23. November 2011, RV/0732-G/09, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer für das Jahr 2006 und Umsatzsteuer für das Jahr 2006, mit Erkenntnis vom 29. Jänner 2015, 2012/15/0153, mit nachstehender Begründung wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben:

"Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. dazu etwa die Erkenntnisse vom 19. September 2007, 2004/13/0108, oder vom 17. April 2008, 2007/15/0062) berechnete die Bestimmung des § 289 Abs. 1 BAO idF vor dem FVwGG 2012, BGBl. I Nr. 14/2013, die Abgabenbehörde zweiter Instanz nicht dazu, den vom Finanzamt herangezogenen Wiederaufnahmsgrund durch einen anderen - ihrer Meinung nach zutreffenden - zu ersetzen. Aufgabe der Berufungsbehörde bei Entscheidung über ein Rechtsmittel gegen die amtswegige Wiederaufnahme durch das Finanzamt war es daher zu prüfen, ob dieses das Verfahren aus den von ihm gebrauchten Gründen wieder aufnehmen durfte, nicht jedoch, ob die Wiederaufnahme auch aus anderen Wiederaufnahmsgründen zulässig gewesen wäre. Liegt der vom Finanzamt angenommene Wiederaufnahmsgrund nicht vor, musste die Berufungsbehörde den vor ihr angefochtenen Wiederaufnahmebescheid des Finanzamtes ersatzlos beheben. Am Finanzamt liegt es dann, ob es etwa von der Berufungsbehörde entdeckte andere Wiederaufnahmsgründe aufgreift und zu einer (auch) neuerlichen Wiederaufnahme heranzieht.

Im Beschwerdefall ist nicht erkennbar, dass die belangte Behörde die vom Finanzamt verfügte Wiederaufnahme des Verfahrens nach Maßgabe der dafür vom Finanzamt herangezogenen Gründe bestätigt hätte.

Die Begründung der erstinstanzlichen Wiederaufnahmebescheide verweist auf den Betriebsprüfungsbericht vom 5. März 2009, der unter der Überschrift "Wiederaufnahme" auf seine umsatzsteuerlichen Feststellungen ("Tz 2") verweist.

Diese lauten:

"Tz. 2 Abziehbare Vorsteuer

Der Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit der Rechnung vom 30.10.2006 (Eigenverbrauchsrechnung) ist zu versagen, weil die Vermietungstätigkeit der rechnungsausstellenden Miteigentümergeinschaft [Beschwerdeführerin] & Mitbes. vom Finanzamt Deutschlandsberg, Leibnitz, Voitsberg als Liebhaberei gem. § 1 Abs. 2 LVO beurteilt wurde (siehe die gesonderte Bescheidebegründung v. 11.12.2006). Da die Liegenschaften somit nicht der Unternehmenssphäre zugehörig waren, war ein umsatzsteuerbarer Eigenverbrauch nicht anzunehmen. Der Vorsteuerabzug aus einem unberechtigten Steuerausweis ist unzulässig. Die Vorsteuer in Höhe von Euro 50.228,13 ist daher nicht anzuerkennen"

Damit kann aber nicht gesagt werden, dass der im angefochtenen Bescheid herangezogene Wiederaufnahmsgrund eines neuen Hervorkommens von Tatsachen, die gegen eine (geplante) unternehmerische Vermietungstätigkeit *der Beschwerdeführerin* als Leistungs- und Rechnungsempfängerin und für eine ausschließliche private Veräußerungsabsicht hinsichtlich der beschwerdegegenständlichen Liegenschaften sprechen, im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung vom Finanzamt für die amtswegige Wiederaufnahme gebraucht worden wäre. Vielmehr hat das Finanzamt ausschließlich neu hervorgekommene Tatsachen ins Treffen geführt, die bei ihm zu

Zweifeln an der Unternehmenseigenschaft der *Miteigentumsgemeinschaft* als Leistende und Rechnungsausstellerin geführt haben.

Damit ist der angefochtene Bescheid nach dem oben Gesagten in seinem Abspruch über die Wiederaufnahme des Verfahrens (und dem darauf beruhenden Sachbescheid) rechtswidrig, weil er die "Sache" des erstinstanzlichen Wiederaufnahmeverfahrens überschritten hat.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit aufzuheben."

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Das Bundesfinanzgericht hat im fortgesetzten Verfahren im Vorhalt an das Finanzamt vom 19. März 2015 unter Bezugnahme auf die Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes im aufhebenden Erkenntnis Nachstehendes ausgeführt:

"Da demnach die vom Unabhängigen Finanzsenat ins Treffen geführten, in der Sphäre der Beschwerdeführerin (Bf.) gelegenen Umstände den angefochtenen Wiederaufnahmebescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet haben, stellt sich im fortgesetzten Verfahren nunmehr die Frage, inwieweit die vom Finanzamt im angefochtenen Wiederaufnahmebescheid relevierte Beurteilung der Vermietungstätigkeit der rechnungsausstellenden Miteigentümergemeinschaft als Liebhaberei gemäß § 1 Abs. 2 LVO die Wiederaufnahme des Verfahrens zu rechtfertigen vermag.

Dieser Wiederaufnahmsgrund ist vom erkennenden Senat, insbesondere mit Rücksicht auf die diesbezüglichen substantiierten Entgegnungen durch die Bf. in der Berufungsschrift (vgl. Aktenheft Seiten 31-35), als nicht haltbar befunden worden, weshalb der nach Auflösung der Miteigentumsgemeinschaft in der Sphäre der Bf. stattgefundenen Verlauf des Geschehens - es ist aus den in der Berufungsentscheidung auf den Seiten 8-10 (Aktenheft 92 verso bis 95) dargestellten Erwägungen als erwiesen angenommen worden, dass die Bf. keine ernsthafte Vermietungsabsicht gehabt habe und auch kein anderer unternehmerischer Bezug der gegenständlichen Liegenschaft erkennbar sei - den erkennenden Senat dazu bewogen hat, die Begründung für die Wiederaufnahme zu ändern, was allerdings vom Verwaltungsgerichtshof als unzulässige Ersetzung des vom Finanzamt herangezogenen Wiederaufnahmsgrundes qualifiziert worden ist.

Der Verwaltungsgerichtshof hat bezüglich der im fortgesetzten Verfahren zu beachtenden Prüfungsbefugnis der Berufungsbehörde unter wörtlicher Zitierung der Tz 2 des Betriebsprüfungsberichtes ausgeführt, dass vielmehr das Finanzamt ausschließlich neu hervorgekommene Tatsachen ins Treffen geführt hat, die bei ihm zu "Zweifeln an der Unternehmenseigenschaft der Miteigentumsgemeinschaft als Leistende und Rechnungsausstellerin geführt haben."

Da aber bloße Zweifel über das Vorliegen der Unternehmenseigenschaft der im Jahr 2006 nach dem Tod des Miteigentümers Adolf Z (= Vater der Bf.) aufgelösten Miteigentumsgemeinschaft wohl keinen tauglichen Wiederaufnahmsgrund darstellen, wird das do. Finanzamt somit eingeladen, sich mit der substantiierten Argumentation der Bf. (Aktenheft Seiten 31-35) im Hinblick auf die Unternehmereigenschaft der Miteigentumsgemeinschaft eingehend auseinanderzusetzen und detailliert begründend darzutun, ob unter diesen Gesichtspunkten die Wiederaufnahme des Verfahrens noch aufrechterhalten wird."

In der Vorhaltsbeantwortung vom 20. April 2015 hat das Finanzamt dem Bundesfinanzgericht mitgeteilt, "dass die Wiederaufnahme des Verfahrens, gestützt auf den derzeitigen Wiederaufnahmsgrund, nicht länger aufrechterhalten wird."

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO hat das Verwaltungsgericht außer in den Fällen des § 278 immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Zufolge § 307 Abs. 3 BAO tritt durch die Aufhebung des die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheides das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat.

Wird der Wiederaufnahmsbescheid aufgehoben (insbesondere im Bescheidbeschwerdeverfahren), so tritt nach § 307 Abs. 3 das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat. Durch die Aufhebung des Wiederaufnahmsbescheides scheidet somit ex lege der neue Sachbescheid aus dem Rechtsbestand aus, der alte Sachbescheid lebt wieder auf (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Wien 2014, § 307, Tz 8 und die dort zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

Aufgabe der Berufungsbehörde bei Entscheidungen über ein Rechtsmittel gegen die amtswegige Wiederaufnahme durch ein Finanzamt ist es daher, zu prüfen, ob dieses Verfahren aus den vom Finanzamt gebrauchten Gründen wieder aufgenommen werden durfte, nicht jedoch, ob die Wiederaufnahme auch aus anderen Wiederaufnahmegründen zulässig gewesen wäre. Liegt der vom Finanzamt angenommene Wiederaufnahmsgrund nicht vor (oder hat dieses die Wiederaufnahme tatsächlich auf keinen Wiederaufnahmegrund gestützt), muss die Berufungsbehörde den vor ihr bekämpften Wiederaufnahmebescheid des Finanzamtes ersatzlos beheben (vgl. insbesondere das vom Verwaltungsgerichtshof zitierte Erkenntnis vom 19. September 2007, 2004/13/0108).

Die Bestimmung des § 261 Abs. 2 BAO lautet:

"Wird einer Bescheidbeschwerde gegen einen gemäß § 299 Abs. 1 aufhebenden Bescheid oder gegen einen die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden

oder verfügenden Bescheid (§ 307 Abs. 1) entsprochen, so ist eine gegen den den aufgehobenen Bescheid ersetzenden Bescheid (§ 299 Abs. 2) oder eine gegen die Sachentscheidung (§ 307 Abs. 1) gerichtete Bescheidbeschwerde mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) als gegenstandslos zu erklären."

Auf Grund der vorhin dargelegten Rechtslage war der Beschwerde aus nachstehenden Erwägungen zu entsprechen:

Da nunmehr vom Finanzamt definitiv nicht mehr an dem im angefochtenen Wiederaufnahmebescheid herangezogenen Wiederaufnahmsgrund festgehalten wird, war der Wiederaufnahmebescheid gemäß § 279 Abs. 1 BAO ersatzlos aufzuheben.

Nachdem der Beschwerde gegen den die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügenden Bescheid entsprochen wurde und durch die Aufhebung des die Wiederaufnahme verfügenden Bescheides das Verfahren gemäß § 307 Abs. 3 BAO in die Lage zurück getreten ist, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat, war die gegen den Sachbescheid (Umsatzsteuerbescheid 2006) gerichtete Beschwerde gemäß § 261 Abs. 2 BAO mit Beschluss (§ 278) als gegenstandslos zu erklären.

#### **Zur Zulässigkeit einer Revision:**

**I.** Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist die Revision gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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. Da die Entscheidung der Rechtsansicht des Verwaltungsgerichtshofes im aufhebenden Erkenntnis vom 29. Jänner 2015, 2012/15/0153 entspricht, ist die Revision nicht zulässig.

**II.** Gemäß Art. 133 Abs. 4 in Verbindung mit Abs. 9 B-VG ist die Revision gegen einen Beschluss des Verwaltungsgerichtes zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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. Da sich die Entscheidung zwingend aus § 261 Abs. 2 BAO ergibt, liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor; somit ist die Revision nicht zulässig.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

