

Mit dem Bescheid vom 14.06.2012 wurde das Verfahren hinsichtlich Körperschaftsteuer 2009 gemäß § 303 Abs. 4 wieder aufgenommen. Die Begründung des Bescheides lautet:

"Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 (4) BAO, weil Tatsachen und Beweismittel neu hervorgekommen sind, die im abgeschlossenen 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. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigskeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit, und die Auswirkungen können nicht als geringfügig angesehen werden."

Im am gleichen Tag ausgefertigten neuen Körperschaftsteuerbescheid 2009 wurde die Körperschaftsteuer mit 45.135,62 € mit der Begründung festgesetzt, *"die beantragten Fremdleistungen der Fa. X.Ltd. konnten nicht als Aufwendungen anerkannt werden, da die Fa. X.Ltd. die in der Rechnung angeführten Leistungen nicht erbracht hat."*

Die Berufung (Beschwerde) vom 13.07.2012 richtet sich sowohl gegen den die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügenden Bescheid als auch gegen den neuen Sachbescheid.

Begründend wurde ausgeführt, die Begründung des Bescheides über die Wiederaufnahme des Verfahrens nenne Tatsachen und Beweismittel, welche neu hervorgekommen sind, ohne diese näher zu erläutern oder überhaupt zu nennen.

Auch die Begründung des Körperschaftsteuerbescheides vom 14.06.2012 lasse mehrere Interpretationen zu. Eine mögliche Interpretation wäre, dass die Leistung an sich in Frage gestellt werde. Eine weitere Interpretation wäre, dass zwar die Leistungserbringung als solche anerkannt, die Fa. X.Ltd. jedoch nicht als Leistungserbringer angesehen werde.

Die Berufung richte sich daher gegen die mangelnde Begründung sowohl des Sach- als auch des Wiederaufnahmbescheides. Beide ließen die Gründe für die Bescheiderlassung nur erahnen. Es erfolge keine Beweiswürdigung und es werde nicht in schlüssiger Form dargelegt, aus welchen Erwägungen die Behörde zu ihrer Ansicht gelangt sei.

Es werde beantragt, beide Bescheide aufzuheben und die Körperschaftsteuer 2009 in der ursprünglichen Höhe von 16.019,81 € festzusetzen.

Mit der Berufungsvorentscheidung vom 29.05.2013 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab.

Bei der Fa. X.Ltd. handle es sich um eine Briefkastenfirma mit angeblichem Sitz in Großbritannien. Die handelnde Person, die hinter dieser Firma stehe, beabsichtige offenkundig, sich der Besteuerung der Einkünfte in Österreich zu entziehen.

Da in den vorgelegten Unterlagen und Rechnungen als Empfänger eine Briefkastenfirma genannt sei, könnten die Ausgaben nicht berücksichtigt werden, da eine eindeutige Zuordnung der Einkünfte zum tatsächlichen Empfänger nicht erkennbar sei.

Da die dargestellten Tatsachen im Ermittlungsverfahren neu hervor gekommen seien und die Kenntnis dieses Umstandes einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte, war eine Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 4 BAO durchzuführen.

Im Schreiben vom 27.06.2013 beantragte die Bf. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde
zu erledigende Berufung wurde erwogen:

Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann von Amts wegen gemäß § 303 Abs. 4 lit. b BAO (idF BGBl. I Nr. 97/2002) wieder aufgenommen werden, wenn 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.

Es ist Aufgabe der Abgabenbehörde, die von ihr verfügte Wiederaufnahme durch unmissverständliche Hinweise darauf zu begründen, welche Tatsachen oder Beweismittel auf welche Weise neu hervorgekommen sind (VwGH 30.09.1987, 87/13/0006).

Bei einer Berufung gegen einen Bescheid betreffend Wiederaufnahme von Amts wegen ist "Sache" nur die Wiederaufnahme aus den vom Finanzamt herangezogenen Gründen, also jenen wesentlichen Sachverhaltsmomenten, die das Finanzamt als Wiederaufnahmegrund beurteilt hat. Die Identität der Sache, über die abgesprochen wurde, wird durch den Tatsachenkomplex begrenzt, der vom Finanzamt als neu hervorgekommen herangezogen wurde (vgl. VwGH 27.06.2013, 2010/15/0052 die dort zitierte Vorjudikatur).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe der Berufungsbehörde (nunmehr des Bundesfinanzgerichtes) bei Entscheidungen über ein Rechtsmittel gegen die amtswegige Wiederaufnahme durch ein Finanzamt 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 Wiederaufnahmegrund nicht vor oder hat das Finanzamt die Wiederaufnahme tatsächlich auf keinen Wiederaufnahmegrund gestützt, muss die Berufungsbehörde (das Bundesfinanzgericht) den vor ihr bekämpften Wiederaufnahmebescheid des Finanzamtes ersatzlos beheben (siehe VwGH 22.07.2015, 2011/13/0067 und die dort zitierte Vorjudikatur).

Dem angefochtenen Wiederaufnahmebescheid ist ein Wiederaufnahmegrund im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO in der angeführten Fassung nicht zu entnehmen. Bei der Begründung des Wiederaufnahmebescheides handelt es sich um einen standardisierten Text. Ausführungen, welche Tatsachen oder Beweismittel neu hervor gekommen sind, sind dem Bescheid nicht zu entnehmen. Ebensowenig wird auf die Begründung im gleichzeitig erlassenen neuen Körperschaftsteuerbescheid 2009 verwiesen.

Die fehlende Angabe der Wiederaufnahmsgründe ist auch in der Beschwerdevorentscheidung nicht nachholbar. Dies ergibt sich insbesondere daraus, dass die für Beschwerdevorentscheidungen bestehende Änderungsbefugnis im § 263 Abs. 1 BAO ident ist mit jeder für Erkenntnisse im § 279 Abs. 3 BAO (siehe Ritz, Bundesabgabenordnung⁵, § 307, Tz. 3 und die dort zitierte weiter führende Literatur und Judikatur).

Im Beschwerdeverfahren ist über die Rechtmäßigkeit des angefochtenen Bescheides (und nicht über jene der Beschwerdevorentscheidung) zu entscheiden. Eine Nachholung des Wiederaufnahmegrundes durch die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung vom 29.05.2013 war daher nicht möglich.

Da das Finanzamt die Wiederaufnahme somit auf keinen Wiederaufnahmsgrund gestützt hat und eine Nachholung von Wiederaufnahmsgründen im Rechtsmittelverfahren nicht möglich ist, ist der angefochtene Wiederaufnahmebescheid vom 14.06.2012 ersatzlos aufzuheben.

Ergänzend wird auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen, wonach der Umstand, dass der Berufung (nunmehr Beschwerde) gegen einen Wiederaufnahmebescheid durch die Aufhebung des Bescheides Folge gegeben wird, einer neuerlichen Wiederaufnahme, die sich auf einen anderen Wiederaufnahmegrund stützen kann, nicht entgegen steht (VwGH 18.10.2007, 2002/14/0104).

Die Folge der Aufhebung des Wiederaufnahmebescheides ist, dass das Verfahren wieder in die Lage zurücktritt, in der es sich vor der Wiederaufnahme befunden hat. Der auf Grund des (aufgehobenen) Wiederaufnahmebescheides ergangene Körperschaftsteuerbescheid 2009 vom 14.06.2012 scheidet aus dem Rechtsbestand aus und der Umsatzsteuerbescheid 2009 vom 26.08.2010 lebt wieder auf.

§ 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 ersetzenen Bescheid (§ 299 Abs. 2) oder eine gegen die Sachentscheidung (§ 307 Abs. 1) gerichtete Bescheidbeschwerde mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) als gegenstandslos zu erklären."

Die Beschwerde gegen den Sachbescheid (Körperschaftsteuerbescheid 2009) vom 14.06.2012 war daher spruchgemäß mit Beschluss als gegenstandslos zu erklären.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis bzw. einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis bzw. 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.

Nach der zitierten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann ein Wiederaufnahmegrund im Beschwerdeverfahren nicht nachgeholt werden.

Die Rechtsfolge der Gegenstandloserklärung ergibt sich aus dem eindeutigen Wortlaut des Gesetzes.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt daher nicht vor.

Graz, am 3. Dezember 2015