

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die **Berufung** des Bw., vertreten durch Steuerberater, vom 7. November 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wolfsberg vom 6. November 2006 betreffend Abweisung eines **Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO**

entschieden:

Die Berufung wird als **unbegründet abgewiesen**.

### Entscheidungsgründe

Im Unternehmen des Berufungswerbers (in der Folge auch: Bw.), der eine Pizzeria und ein Cafe betreibt, fand Anfang 2005 eine die Jahre 2000 bis 2002 umfassende Betriebsprüfung statt. Der Bw. hatte bei der Gewinnermittlung für die beiden Betriebe bis dahin die Pauschalierung gemäß § 17 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG) in Anspruch genommen. Da durch Umsatzhinzurechnungen seitens der Prüferin (auch) für das Jahr 2001 die Voraussetzungen für die Anwendung der Pauschalierungsvorschriften für das Jahr 2002 nicht mehr gegeben waren, erfolgte die Gewinnermittlung ab dem Jahr 2002 nach § 4 Abs. 1 EStG. Dieses Ergebnis der Prüfung, welches im Zuge der Schlussbesprechung mit dem Bw. ausführlich erörtert und von diesem zur Kenntnis genommen worden war, fand seinen Niederschlag in dem dieser Ansicht folgenden Einkommensteuerbescheid 2002 vom 22. Februar 2005, welcher (ebenso wie die übrigen im Gefolge der Betriebsprüfung

ergangenen Bescheide) in Rechtskraft erwuchs. Der Einkommensteuerbescheid für 2003 vom 29. Juni 2005 und jener für 2004 vom 4. Mai 2006 blieben ebenfalls unangefochten.

Am 15. September 2006 langte beim Finanzamt Wolfsberg ein Schriftsatz des Bw. ein, mit dem er die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002 bis 2004 beantragte. Begründend dazu führte der Bw. wörtlich aus:

*Im Jahre 2002 wurde die Gastwirtegewinnpauschalierung versagt, weil der Umsatz 2001 geringfügig durch Zuschätzung und Sicherheitszuschlag überschritten worden ist. Die Überschreitung beträgt in Prozenten 1,50. Auf EStR Abschn 11 Rz 4269 wird verwiesen. Außerdem liegen zwei getrennt von einander pauschalierungsfähige Betriebe vor, was für die Jahre 2003 und 2004 begehrt wird und je mit dem Mindestbetrag anzusetzen sind.*  
Weiters wies der Bw. noch darauf hin, dass *für den Fall einer amtswegigen Wiederaufnahme Ermessenswidrigkeit nicht vorliegen dürfe, bei der auch die Frage des behördlichen Verschuldens eine Rolle spielen könne.*

Über Auftrag des Finanzamtes, die inhaltlichen Mängel des Antrages gemäß § 303a Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) zu beheben, brachte der Bw. innerhalb der vom Finanzamt gesetzten Frist im Schriftsatz vom 26. September 2006 wörtlich vor:

*Der Antrag wird auf Par. 303 Abs. 1 a) gestützt, wonach die Abgabenbehörde eine unvertretbare Rechtsansicht eingenommen hat.*

- a) Versagung der Pauschalierung bei geringfügiger Umsatzüberschreitung.*
- b) Versagung der Pauschalierung bei zwei selbständigen Betrieben.*

*Am 28. 06.2006 wurde erstmals Kenntnis erlangt und der damalige Vertreter aufgefordert, Stellung zu nehmen, aber vergebens. Grobes Verschulden kann nicht vorliegen, weil der Abgabepflichtige seiner Offenlegungspflicht nachgekommen ist.*

Zusätzlich vertrat der Bw. noch die Ansicht, vergleichsweise zu anderen gleichgelagerten Fällen liege absolute Unbilligkeit vor. Der Gesetzgeber habe mit Einführung der Pauschalierung nicht beabsichtigt, ein offenbar nachteiliges Ergebnis mit einer ungewöhnlichen Belastungswirkung zu schaffen. Es werde daher der Antrag um Nachsicht von Abgabenschuldigkeiten gestellt, insoweit, als für die genannten Zeiträume Einkommensteuer zu Unrecht entrichtet worden sei.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies das Finanzamt den Antrag auf Wiederaufnahme der rechtskräftig abgeschlossenen Verfahren betreffend Einkommensteuer 2002 bis 2004 ab und begründete dies damit, das Vorbringen des Bw., es handle sich beim Cafe und der Pizzeria nicht um einen einheitlichen, sondern um zwei selbständige Betriebe, wäre bloß eine rechtliche Beurteilung. Auf welche Tatsachen oder Beweismittel sich diese

---

nunmehr neue Rechtsansicht stütze und inwieweit diese neu hervorgekommen seien, habe der Bw. jedoch nicht dargelegt.

In seiner dagegen fristgerecht erhobenen Berufung wendete der Bw. zunächst ein, der Wiederaufnahmegrund sei klar im Anbringen vom 26. September 2006 dargelegt worden (unvertretbare Rechtsansicht der Abgabenbehörde). Die beiden Betriebe befänden sich an verschiedenen Standorten unter verschiedenen Adressen und hätten auch unterschiedliche Betriebszweige. Die Umsatzermittlung erfolge getrennt, der Wareneinkauf sei klar trennbar und die Lohnkosten wären eindeutig zuordenbar, wie auch die übrigen Gemeinkosten. Dieser Umstand sei aufgrund der Betriebsprüfung der Abgabenbehörde bekannt. Wie aus den Umsatzsteuererklärungen entnommen werden könne, komme für beide Betriebe je die Mindestgewinnpauschalierung in Frage.

Nach Wiedergabe des bisherigen Verfahrensverlaufes wies das Finanzamt in seiner Berufungsvorentscheidung nochmals darauf hin, dass es dem Bw. im gesamten Verfahren nicht gelungen sei, neue Tatsachen oder Beweismittel, die im Zeitpunkt der Prüfung noch nicht vorhanden gewesen wären und die zu einer Wiederaufnahme der Verfahren führen könnten, anzugeben, weshalb die Abweisung des Antrages zu Recht erfolgt wäre.

Innerhalb der Frist des § 276 Abs. 1 BAO stellte der Bw., ohne ein weiteres Vorbringen zu erstatten, den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

#### ***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 hiefür 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.

Im vorliegenden Fall sind die Verfahrensparteien zutreffend davon ausgegangen, dass gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2002 bis 2004 Rechtsmittel nicht mehr zulässig

sind. Strittig ist demnach bloß, ob das Finanzamt dem Antrag des Bw. auf Wiederaufnahme der Verfahren zu Recht einen Erfolg versagt hatte.

Essentielle Voraussetzung für eine positive Erledigung eines derartigen Antrages ist demnach das Vorliegen eines Wiederaufnahmsgrundes, also die Verwirklichung eines der im Gesetz angeführten Wiederaufnahmetatbestände. Als taugliche Wiederaufnahmstatbestände nennt nun § 303 Abs. 1 BAO (zusammengefasst) den Erschleichungstatbestand (lit. a), den Neuerungstatbestand (lit. b) und den Vorfragentatbestand (lit. c).

Der Bw. hat seinen Antrag in der Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages ausdrücklich auf lit. a) des § 303 Abs. 1 BAO gestützt, wonach die Abgabenbehörde eine unvertretbare Rechtsansicht eingenommen habe. Eine von der Auffassung eines Steuerpflichtigen abweichende und vermeintlich unrichtige Rechtsansicht einer Abgabenbehörde kann aber nach dem insoweit eindeutigen und klaren Wortlaut von § 303 Abs. 1 lit. a BAO dieser Gesetzesstelle nicht subsummiert werden, da diese dort (und auch nicht an einer anderen Stelle im § 303 BAO) nicht als Tatbestandsmerkmal angeführt ist. Dass aber die Einkommensteuerbescheide für 2002 bis 2004 durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen wurden, hat der Bw. – zutreffenderweise – gar nicht erst behauptet.

Vielmehr dürfte es sich dabei um einen bloßen Tippfehler oder ein ähnliches Versehen bei der Ausfertigung der Eingabe des Bw. gehandelt haben, führt man sich sein weiteres Vorbringen vor Augen: So könne ein grobes Verschulden seinerseits nicht vorliegen, weil er seiner Offenlegungspflicht nachgekommen wäre. Die Bezugnahme auf diese wesentliche Voraussetzung in lit. b ) des § 303 Abs. 1 BAO in Verbindung mit den Ausführungen in der Berufungsschrift – wonach dieser Umstand (Anm.: gemeint das Vorliegen getrennter Standorte der Betriebe des Bw. an verschiedenen Adressen, von unterschiedlichen Betriebszweigen, getrennten Wareneinkäufen und Umsatzermittlungen, sowie von eindeutig zuordenbaren Lohnkosten und sonstigen Gemeinkosten) der Abgabenbehörde aufgrund der Betriebspflicht bekannt gewesen sei – erhellt, dass dem Bw. in Wahrheit an der Anwendung der im § 303 Abs. 1 lit. b BAO enthaltenen Regelung, also der Verwirklichung des Neuerungstatbestandes durch neu hervorgekommene Tatsachen oder Beweismittel, gelegen ist. Hiezu wird bemerkt, dass Tatsachen ausschließlich mit dem Sachverhalt eines abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften, sind (Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 3. Auflage, Rz 7 zu § 303, unter Hinweis auf VwGH vom 23. April 1998, 95/15/0108, vom 19. November 1998, 96/15/0148, und vom 26. Juli 2000, 95/14/0094). Keine Tatsache und sohin auch keinen Wiederaufnahmsgrund stellt indes eine (andere) rechtliche Beurteilung von

---

bereits vorliegenden Sachverhaltselementen dar (Ritz, a.a.O., Rz 9). Dem mehrfach vorgetragenen Argument des Bw., der Wiederaufnahmegrund sei in einer unvertretbaren Rechtsansicht der Abgabenbehörde gelegen, ist somit schon aus diesem Blickwinkel der Boden entzogen.

Weitere Voraussetzung – unterstellte man überhaupt erst das Vorliegen einer (von) Tatsache(n) – ist, dass diese neu hervorgekommen sein muss (müssen). Dies bedeutet, dass diese Umstände, sollten sie als Wiederaufnahmsgrund Berücksichtigung finden, im Zeitpunkt der Bescheiderlassung bereits existent, dem Abgabepflichtigen und/oder der Abgabenbehörde jedoch nicht bekannt gewesen sein müssen. Tatsächlich erst später entstandene Umstände stellen jedoch keine Wiederaufnahmsgründe dar (Ritz, a.a.O., Rz 13; VwGH vom 23. September 1997, 93/14/0065, und vom 20. November 1997, 96/15/0221). Die vom Bw. dargelegten Umstände, nämlich das Vorliegen unterschiedlicher Standorte, Adressen und Betriebszweige, getrennter Wareneinkäufe und Umsatzermittlungen, Aufteilung von Lohnkosten und sonstigen Gemeinkosten, waren nach dem Akteninhalt und sogar nach dem ausdrücklichen Vorbringen des Bw. der Abgabenbehörde (und auch natürlich dem Bw. selbst) schon im Zeitpunkt der der Bescheiderlassung vorgelagerten Betriebsprüfung bekannt. Von erst nachträglich, also nach Bescheiderlassung, neu hervorgekommenen und bekannt gewordenen Tatsachen kann daher nicht einmal ansatzweise die Rede sein, weshalb auch diesbezüglich der Berufung ein Erfolg versagt bleiben musste.

Das Vorliegen neu hervorgekommener Beweismittel i.S.d. § 303 Abs. 1 lit b BAO oder von nachträglich anders entschiedenen Vorfragen gemäß lit. c) leg. cit. hat der Bw. – nach Ansicht der Berufungsbehörde zutreffend – nicht eingewendet.

In Ermangelung eines tauglichen Wiederaufnahmsgrundes hatten sohin auch die vom Bw. unterstellte Ermessenswidrigkeit sowie die Maßgeblichkeit eines allfällig vorhandenen behördlichen Verschuldens bei der gegenständlichen Entscheidungsfindung außer Betracht zu bleiben.

Über das behauptete Vorliegen einer absoluten Unbilligkeit sowie über den Antrag um Nachsicht von vermeintlich zu Unrecht entrichteter Abgabenschuldigkeiten war im gegenständlichen Verfahren nicht abzusprechen.

Inwiefern über den Inhalt der Umsatzsteuererklärungen und die nach Ansicht des Bw. daraus entnehmbare Mindestgewinnpauschalierung zu einer gesetzeskonformen Wiederaufnahme der Verfahren gelangt werden soll, hat der Bw. nicht weiter ausgeführt.

Insgesamt gesehen erweist sich sohin der angefochtene Bescheid als der geltenden Rechtslage entsprechend, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Klagenfurt am Wörthersee, am 22. September 2008