



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerber, Adresse1, vertreten durch Ornezeder & Partner Steuerberatungs KEG, 4840 Frankenmarkt, Hauptstraße 91, vom 14. Juli 1999 gegen die Bescheide des Finanzamtes Vöcklabruck vom 25. Juni 1999 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO hinsichtlich die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 1991 und gegen den Bescheid betreffend die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 1991 entschieden:

1. Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 1991 wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

2. Die Berufung betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 1991 wird als unzulässig zurückgewiesen.

.

### **Entscheidungsgründe**

Beim gegenständlichen Verfahren handelt es sich um ein fortgesetztes Verfahren nach Aufhebung der Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 3. Juli 2002, Zl. RV 501/1-6/1999 durch den Verwaltungsgerichtshof (Erkenntnis vom 18. Oktober 2007, ZL2002/14/0104-9). Zum bisherigen Verfahren und zum Sachverhalt wird auf

die oben angeführte Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 3. Juli 2002, Zl. RV 501/1-6/1999 verwiesen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### **1. Berufung gegen den Wiederaufnahmsbescheid hinsichtlich Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 1991:**

Im oben angeführten Erkenntnis führte der Verwaltungsgerichtshof im Wesentlichen aus:

*Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen u.a. in allen Fällen zulässig, in denen 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 Abgabenbehörden, die von ihnen verfügte Wiederaufnahme durch unmissverständliche Hinweise darauf zu begründen, welche Tatsachen und Beweismittel auf welche Weise neu hervorgekommen sind (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 30. September 1987, 87/13/0006). Soll eine amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO auf Grund einer abgabenbehördlichen Prüfung zulässig sein, dann muss aktenmäßig erkennbar sein, dass dem Finanzamt nachträglich Tatumsstände zugänglich gemacht wurden, von denen es nicht schon zuvor Kenntnis gehabt hat (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 5. April 1989, 88/13/0052).*

*Welche gesetzlichen Wiederaufnahmegründe durch einen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen und daher als solche herangezogen werden, bestimmt bei der Wiederaufnahme von Amts wegen die gemäß § 305 Abs. 1 BAO für die Entscheidung über die Wiederaufnahme zuständige Behörde. Aufgabe der Berufungsbehörde bei der Entscheidung über ein Rechtsmittel gegen eine amtswegige Wiederaufnahme durch das Finanzamt ist es, (nur) zu prüfen, ob dieses das Verfahren aus den von ihm gebrauchten Gründen wieder aufnehmen durfte, nicht jedoch, ob die Wiederaufnahme auch aus anderen Wiederaufnahmegründen zulässig gewesen wäre. Hat das Finanzamt die Wiederaufnahme tatsächlich auf Umstände gestützt, die keinen Wiederaufnahmegrund darstellen, muss die Berufungsbehörde den vor ihr angefochtenen Wiederaufnahmebescheid des Finanzamtes ersatzlos beheben (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 16. November 2006, 2006/14/0014). Am Finanzamt liegt es dann, ob es etwa von der Berufungsbehörde entdeckte andere Wiederaufnahmsgründe aufgreift und zu einer (auch) neuerlichen Wiederaufnahme heranzieht (siehe hiezu das hg. Erkenntnis vom 30. November 1999, 94/14/0124, und die dort zitierte Judikatur).*

*Der Umstand, dass der Berufung gegen einen Wiederaufnahmebescheid (mit Berufungsvorentscheidung) durch Aufhebung des Wiederaufnahmebescheides Folge gegeben wird, steht einer neuerlichen Wiederaufnahme, die sich auf einen anderen Wiederaufnahmegrund stützen kann, nicht entgegen.*

*Im Beschwerdefall ist aber auch zu berücksichtigen, dass bereits anlässlich der abgabenbehördlichen Prüfung davon ausgegangen worden war, dass ein Veräußerungsgewinn (und dem entsprechend ein Übergangsgewinn) nicht zu ermitteln wäre, von der Abgabenbehörde aber anlässlich der Stattgabe der Berufung gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens mit Berufungsvorentscheidung eingeräumt worden war, dass im Rahmen der Betriebsprüfung keine Tatsachen neu hervorgekommen seien. Wenn sich die belangte Behörde diesbezüglich im angefochtenen Bescheid darauf stützt, dass erst den von Dr. H vorgelegten Unterlagen "der genaue Modus des Ausscheidens" des Beschwerdeführers aus der Kanzlei entnommen werden könne, mag dies zutreffen. Dass der "genaue Modus des*

*Ausscheidens" aber bekannt sein musste, um zu der im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung zu gelangen, und die diesen Modus enthaltenden Unterlagen daher die entscheidungswesentlich neu hervorgekommenen Tatsachen enthielten, wird im Beschwerdefall schon dadurch widerlegt, dass die Abgabenbehörde erster Instanz bereits anlässlich der Erlassung des neuen Sachbescheides nach der ersten Wiederaufnahme - ohne dass laut der genannten Berufungsvorentscheidung gegenüber dem (vor*

*Durchführung der abgabenbehördlichen Prüfung) abgeschlossenen Verfahren neue Tatsachen hervorgekommen wären - zum gleichen Ergebnis gekommen ist, ohne diese "genauen Modalitäten" zu kennen. Zudem wird auch im angefochtenen Bescheid nicht ausgeführt, aus welchen Gründen gerade diese "genauen Modalitäten" erforderlich gewesen sein sollten, um zu dem nunmehrigen, dem bereits nach Durchführung der abgabenbehördlichen Prüfung erlassenen neuen Sachbescheid entsprechenden Bescheid zu gelangen.*

*Es erweist sich daher der angefochtene Bescheid betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der einheitlichen und gesonderten Feststellung von Einkünften für 1991 und dem entsprechend die Erlassung eines diesbezüglichen neuen Sachbescheides als inhaltlich rechtswidrig. Der angefochtene Bescheid war daher zur Gänze gemäß § 42 Abs. 2 VwGG aufzuheben.*

Gemäß § 42 Abs. 3 Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985 tritt durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides die Rechtssache in die Lage zurück, in der sie sich vor Erlassung des angefochtenen Bescheides befunden hatte. Das Berufungsverfahren ist daher wieder unerledigt.

Wie sich aus den Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes – denen sich der Unabhängige Finanzsenat anschließt – ergibt, erfolgte die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich des Feststellungsbescheides 1991 zu Unrecht.

Der Berufung gegen den Wiederaufnahmsbescheid war daher Folge zu geben und der Bescheid ersatzlos aufzuheben.

## **2. Berufung gegen den Bescheid betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 1991**

Durch die Aufhebung des Wiederaufnahmsbescheides tritt nach § 307 Abs. 3 BAO 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 (VwGH v. 24.1.1990, 86/13/0146), der alte Sachbescheid lebt wieder auf (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 307 Tz 8).

Durch die Aufhebung des Wiederaufnahmsbescheides ist der angefochtene Feststellungsbescheid 1991 daher ex lege aus dem Rechtsbestand ausgeschieden.

Mit Berufung anfechtbar sind nur Bescheide (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 273 Tz 6). Wird ein mit Berufung angefochtener Bescheid ersatzlos aufgehoben oder scheidet er - wie im vorliegenden Fall –

aus dem Rechtsbestand aus, so wird die Berufung unzulässig (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 273 Tz 12) und die Berufung ist als unzulässig zurückzuweisen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 28. Dezember 2007