



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über den Antrag gemäß § 300 Abs 1 lit a BAO idgF der Antragstellerin, vertreten durch Eckhard Wirtschaftsprüfung und SteuerberatungsgmbH, 7033 Pöttsching, Hauptstraße 58, vom 24. April 2012 betreffend Aufhebung der Berufungsentscheidung vom 21. September 2010, RV/1223-W/04, miterledigt RV/3206-W/08, RV/3207-W/08, RV/3209-W/08, RV/3210-W/08, entschieden:

Der Antrag wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit der – nach fristgerechter Mängelbehebung formgerechten – Eingabe vom 24. April 2012 wurde beantragt, die im Spruch angeführte UFS-Berufungsentscheidung gemäß § 300 Abs 1 lit a BAO idgF aufzuheben.

Die v.a. Berufungsentscheidung sei rechtwidrig, da mit dieser Berufungsentscheidung nicht über Verfahrenswiederaufnahmen entschieden wurde, obwohl die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 1997 – 2001 vom 23. März 2004 „*auch auf Grund der Rechtsmittelbelehrung in den genannten Bescheiden so formuliert worden [seien], dass jedenfalls auch gegen die Wiederaufnahmbescheide berufen wurde*“ (© Antragstellerin).

Den Aufhebungsantrag begründend wurde auf VwGH 24.6.2009, 2007/15/0041 iVm dem darin enthaltenen Rechtssatz – *Richtet sich die Berufung sowohl gegen die verfügte Wiederaufnahme der Verfahren, als auch gegen die neuen Sachbescheide, darf die belangte Behörde*

die Berufung gegen die Wiederaufnahmbescheide nicht unerledigt lassen und nur über die Berufung gegen die neuen Sachbescheide entscheiden – verwiesen.

Dem Aufhebungsantrag waren beigelegt:

- **Berufung vom 26. April 2004, die inklusive der grün markierten Wortfolgen wiedergegeben wird, und in dieser Fassung wie folgt lautet:**

Betrifft: Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2001, den Einkommensteuerbescheid 2000, den Einkommensteuerbescheid 1999, den Einkommensteuerbescheid 1998 und den Einkommensteuerbescheid 1997, den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchzinsen 2000, den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchzinsen 2001 und den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2004 und Folgejahre alle vom 23. März 2004, eingelangt am 26. März 2004.

Aussetzungsantrag gemäß § 212 a BAO idgF.

Sehr geehrte Damen und Herren!

Innerhalb offener Frist erheben wir das Rechtsmittel der BERUFUNG gegen die oben genannten Bescheide und führen wie folgt aus:

Die Fremdleistungen an die Firma1 wurden auf Grund der Dokumentation der erbrachten Leistungen und erstellter Rechnungen bezahlt. Die Leistungen betrafen Programmtestungen für einen Großauftrag der Firma2. Die erbrachten Leistungen wurden ausreichend dokumentiert, und wurde dies auch anlässlich der Vorbesprechungen bzw. Schlussbesprechungen von der Betriebsprüfung nicht angezweifelt.

Zusätzlich ist auszuführen, dass bei der letzten Betriebsprüfung durch das Finanzamt Eisenstadt bei den gleichen Vertragsmodalitäten bzw. Auszahlungsmodalitäten die Betriebsausgaben anerkannt wurden. Hinsichtlich der erhöhten Mitwirkungspflicht möchten wir wie folgt ausführen:

Der Geschäftsführer der Firma3 wird den Erhalt der angezweifelten Beträge notariell beglaubigt bestätigen, und werden diese Unterlagen deswegen nachgereicht, da er sich für einige Zeit im Ausland befunden hat, sodass die Unterlagen nicht rechtzeitig beigebracht werden konnten. Zusätzlich bieten wir auch noch eine persönliche Einvernahme am Finanzamt Eisenstadt an.

Außerdem ist auszuführen, dass der Gesamtbetrag der Fremdleistungen für die Jahre 1997 bis 2001 nicht ATS 4.600.000,-- betragen hat, sondern nur ATS 3.800.000,-- be-

trug. Dies deshalb, da offensichtlich Gutschriften, die über Erlöse gebucht wurden, nicht berücksichtigt sind.

Hinsichtlich der Südostasienreise 1999 ist auszuführen, dass es sich bei diesen Kosten deshalb um Werbungskosten handelt, da der Sinn der Reise darin gelegen war, neue Softwareprogramme für die Abrechnung von Großhotelanlagen zu erstellen. Der zu erwartende Auftrag wurde jedoch nicht realisiert.

Wir bitten deshalb die oben genannten Bescheide betreffend Einkommensteuer 1997 bis 2001 aufzuheben und erklärungsgemäß zu veranlagen. Hinsichtlich der Anspruchzinsen 2000 und 2001 bitten wir diese Bescheide aufzuheben, und den erklärungsgemäß Bescheiden anzupassen. Der Vorauszahlungsbescheid 2004 wolle ebenso aufgehoben werden, und durch den zuletzt gültigen Vorauszahlungsbescheid ersetzt werden.

Hinsichtlich des Antrages auf Aussetzung der Einhebung bitten wir folgende Beträge auszusetzen: ...

- **Bescheidbezeichnung, Spruch und Rechtsmittelbelehrung des Verfahrenswiederaufnahmbescheides betreffend Einkommensteuer 1997 vom 23. März 2004, die inklusive der grün markierten Wortfolgen wiedergegeben werden, und in dieser Fassung wie folgt lauten:**

EINKOMMENSTEUERBESCHEID 1997

Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303(4) BAO zu Bescheid vom 11.01.1999

*Das Verfahren hinsichtlich
der Einkommensteuer
für das Jahr 1997 wird gem. § 303 (4) BAO wiederaufgenommen.*

Rechtsmittelbelehrung: ... In der Berufung sind der Bescheid zu bezeichnen (Einkommensteuerbescheid für 1997 vom 23. März 2004) sowie die gewünschten Änderungen anzuführen und zu begründen ...

- **Bescheidbezeichnung, Spruch und Rechtsmittelbelehrung des Verfahrenswiederaufnahmbescheides betreffend Einkommensteuer 1998 vom 23. März 2004, die inklusive der grün markierten Wortfolgen wiedergegeben werden, und in dieser Fassung wie folgt lauten:**

EINKOMMENSTEUERBESCHEID 1998

Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303(4) BAO zu Bescheid vom 13.08.1999

Das Verfahren hinsichtlich
der Einkommensteuer
für das Jahr 1998 wird gem. § 303 (4) BAO wiederaufgenommen.

Rechtsmittelbelehrung: ... In der Berufung sind der Bescheid zu bezeichnen (Einkommensteuerbescheid für 1998 vom 23. März 2004) sowie die gewünschten Änderungen anzuführen und zu begründen ...

- **Bescheidbezeichnung, Spruch und Rechtsmittelbelehrung des Verfahrenswiederaufnahmebescheides betreffend Einkommensteuer 1999 vom 23. März 2004, die inklusive der grün markierten Wortfolgen wiedergegeben werden, und in dieser Fassung wie folgt lauten:**

EINKOMMENSTEUERBESCHEID 1999

Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303(4) BAO zu Bescheid vom 26.02.2001

Das Verfahren hinsichtlich
der Einkommensteuer
für das Jahr 1999 wird gem. § 303 (4) BAO wiederaufgenommen.

Rechtsmittelbelehrung: ... In der Berufung sind der Bescheid zu bezeichnen (Einkommensteuerbescheid für 1999 vom 23. März 2004) sowie die gewünschten Änderungen anzuführen und zu begründen ...

- **Bescheidbezeichnung, Spruch und Rechtsmittelbelehrung des Verfahrenswiederaufnahmebescheides betreffend Einkommensteuer 2000 vom 23. März 2004, die inklusive der grün markierten Wortfolgen wiedergegeben werden, und in dieser Fassung wie folgt lauten:**

EINKOMMENSTEUERBESCHEID 2000

Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303(4) BAO zu Bescheid vom 12.08.2002

Das Verfahren hinsichtlich
der Einkommensteuer
für das Jahr 2000 wird gem. § 303 (4) BAO wiederaufgenommen.

Rechtsmittelbelehrung: ... In der Berufung sind der Bescheid zu bezeichnen (Einkommensteuerbescheid für 2000 vom 23. März 2004) sowie die gewünschten Änderungen anzuführen und zu begründen ...

- **Bescheidbezeichnung, Spruch und Rechtsmittelbelehrung des Verfahrenswiederaufnahmebescheides betreffend Einkommensteuer 2001 vom**

23. März 2004, die inklusive der grün markierten Wortfolgen wiedergegeben werden, und in dieser Fassung wie folgt lauten:

EINKOMMENSTEUERBESCHEID 2001

Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303(4) BAO zu Bescheid vom 19.11.2002

*Das Verfahren hinsichtlich
der Einkommensteuer
für das Jahr 2001 wird gem. § 303 (4) BAO wiederaufgenommen.*

Rechtsmittelbelehrung: ... In der Berufung sind der Bescheid zu bezeichnen
(Einkommensteuerbescheid für 2001 vom 23. März 2004) sowie die gewünschten
Änderungen anzuführen und zu begründen ...

Aus den Verwaltungsakten des Unabhängigen Finanzsenates:

▪ **Einkommensteuerbescheide 1997 – 2001 vom 23. März 2004:**

Alle Rechtsmittelbelehrungen enthalten die Anleitung, den angefochtenen Bescheid im Falle einer Berufungserhebung mit "Einkommensteuer für ... vom 23. März 2004" zu bezeichnen.

▪ **Berufungsentscheidung vom 27. September 2010:**

Mit dieser Berufungsentscheidung entschied der Unabhängige Finanzsenat u.a. über die Berufung vom 26. April 2004 gegen die Bescheide vom 23. März 2004 betreffend Einkommensteuer 1997 – 2001.

Eine Berufungsentscheidung, mit der über Verfahrenswiederaufnahmen betreffend Einkommensteuer 1997 – 2001 entschieden wurde, existiert nicht.

▪ **Bescheidbeschwerde:**

Das gegen die Berufungsentscheidung vom 27. September 2010 gerichtete Beschwerdeverfahren ist unter der Geschäftszahl VwGH 2010/15/0188 anhängig.

Über die Bescheidbeschwerde wurde de dato nicht entschieden.

Über den Antrag wurde erwogen:

Die Antragstellerin begeht die Aufhebung der im Spruch angeführten Berufungsentscheidung gemäß § 300 Abs 1 lit a BAO idgF.

Gemäß § 300 Abs 1 lit a BAO idgF können die Abgabenbehörden einen von ihnen selbst erlassenen, beim Verwaltungsgerichtshof oder Verfassungsgerichtshof mit Beschwerde angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufheben.

Die vom Unabhängigen Finanzsenat begehrte Maßnahme setzt daher **a.)** einen vom Unabhängigen Finanzsenat erlassenen Bescheid oder eine vom Unabhängigen Finanzsenat erlassene Berufungsentscheidung, **b.)** ein gegen diesen Bescheid oder diese Berufungsentscheidung gerichtetes, beim Verwaltungs- oder Verfassungsgerichtshof anhängiges, Beschwerdeverfahren und **c.)** die inhaltliche Rechtswidrigkeit der Erledigung des Unabhängigen Finanzsenates vor- aus.

Auf die v.a. Gesetzestatbestände bezogen ist festzustellen:

I. Der in Pkt. a.) angeführte Gesetzestatbestand ist erfüllt, da die im Spruch angeführte Berufungsentscheidung eine Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates ist.

II. Der in Pkt. b.) angeführte Gesetzestatbestand ist erfüllt, da die gegen diese Berufungsentscheidung gerichtete Verwaltungsgerichtshofbeschwerde de dato anhängig ist.

III. Ob der in Pkt. c.) angeführte Gesetzestatbestand erfüllt ist, ist eine Rechtsfrage, die wie folgt zu beantworten ist:

Unter dem Gesichtspunkt der „*inhaltlichen Rechtswidrigkeit*“ führt die Antragstellerin sinngemäß aus, mit der UFS-Berufungsentscheidung sei nur über die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 1997 – 2001 vom 23. März 2004 abgesprochen worden, obwohl „*auch auf Grund der Rechtsmittelbelehrung in den genannten Bescheiden so formuliert worden [sei], dass jedenfalls auch gegen die Wiederaufnahmbescheide berufen wurde*“ (© Antragstellerin).

Diesem Antragsvorbringen wird entgegen gehalten:

Nach dem im Antrag zit. Erkenntnis VwGH 24.6.2009, 2007/15/0041, kommt es für die Beurteilung von Anbringen auf den Inhalt und auf das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Verfahrensschrittes an. Bei einem eindeutigen Inhalt eines Anbringens ist eine davon abweichende, nach außen nicht zum Ausdruck kommende, Absicht des Einschreiters irrelevant; bei undeutlichem Inhalt eines Anbringens sind die Absichten der Partei zu erforschen.

Das Anbringen in der ggstl. Abgabensache ist eine mit 26. April 2004 datierte Berufung, die als solche u.a. die Bezeichnung der Bescheide enthalten muss, gegen die sie sich richtet (§ 250 Abs 1 lit a BAO idgF).

Ziel der vorzit. Bestimmung ist, die Behörde in die Lage zu versetzen, über die Berufung eine Entscheidung zu treffen. Die angefochtenen Bescheide sind daher ausreichend bezeichnet, wenn aus dem gesamten Inhalt des Rechtsmittels zweifelsfrei hervor geht, welche Bescheide angefochten sind.

Über Bescheidbezeichnungen ist aus den Verwaltungsakten festzustellen:

- Die in der Berufung (26. April 2004) verwendeten Bezeichnungen der angefochtenen Bescheide lauten „*Einkommensteuerbescheid*“, „*Einkommensteuervorauszahlungsbescheid*“ und „*Bescheid betreffend Festsetzung von Anspruchzinsern*“ und werden jeweils iVm einer Jahreszahl und einem Datum angeführt.
- Aus den Beilagen zum Antrag ist festzustellen, dass Wiederaufnahmeverfügungen mit „*Einkommensteuer*“, einer Jahreszahl, der Wortfolge „*Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303(4) BAO zu Bescheid vom*“ und einem Datum bezeichnet werden.
- In den Rechtsmittelbelehrungen der Wiederaufnahmeverfügungen wird dazu angeleitet, den anzufechtenden Bescheid im Falle einer Berufungserhebung mit „*Einkommensteuerbescheid für*“, einer Jahreszahl und dem Datum „*vom 23. März 2004*“ zu bezeichnen.

Die v.a. Sachlage wird zur Entscheidungsgrundlage erklärt und festgestellt, dass sich damit die Sach- und Rechtsfrage stellte, ob mit der Berufung vom 26. April 2004 am 23. März 2004 (auch) die Wiederaufnahmen der Einkommensteuerverfahren 1997 – 2001 unter der aus „*Einkommensteuerbescheid für*“, einer Jahreszahl und dem Datum „*vom 23. März 2004*“ bestehenden Bezeichnung angefochten wurden.

Wie bereits ausgeführt, sind Anbringen nach ihrem Inhalt zu beurteilen. Da das zu beurteilende Anbringen eine Berufung ist, sind die in § 250 Abs 1 lit a – d BAO idgF aufgezählten Bestandteile einer Berufung die Beurteilungskriterien für die Beantwortung der v.a. Sach- und Rechtsfrage.

Gemäß § 250 Abs 1 lit a – d BAO idgF müssen Berufungen die Bezeichnung der angefochtenen Bescheide, die angefochtenen Punkte, die beantragten Änderungen und eine Begründung enthalten. Von § 250 Abs 1 lit a – d BAO idgF ausgehend werden am 23. März 2004 erlassene Wiederaufnahmbescheide unter der Bezeichnung „*Einkommensteuerbescheid für*“, einer Jahreszahl und dem Datum „*vom 23. März 2004*“ angefochten, wenn die Berufungsschrift zumindest einen auf die Wiederaufnahme sich beziehende Berufungspunkt, zumindest einen auf die Wiederaufnahme sich beziehenden Änderungsantrag und/oder eine auf die Wiederaufnahme sich beziehende Begründung enthält.

Nach geltender Rechtslage sind Verfahrenswiederaufnahme (hier:) nach § 303 Abs 4 BAO idgF zulässig, wenn der Bescheid durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtlich strafbare Tat herbei geführt oder sonst wie erschlichen wurde (§ 303 Abs 1 lit a BAO idgF), wenn Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind (§ 303 Abs 1 lit b BAO idgF) oder wenn der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der für ihre Beantwortung zuständigen Behörde oder dem dafür zuständigen Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde (§ 303 Abs 1 lit c BAO idgF) und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbei geführt hätte. Bescheidbezeichnungen, Berufungspunkte, beantragte Änderungen und eine Begründung beziehen sich demzufolge auf Verfahrenswiederaufnahmen, wenn in einer Berufung die Wiederaufnahme des Verfahrens erwähnt wird oder bspw. von gefälschten Urkunden, falschen Zeugenaussagen, gerichtlich strafbaren Taten, neu hervorgekommenen Tatsachen, neu hervorgekommenen Beweismitteln sowie von behördlichen oder gerichtlichen Entscheidungen über Vorfragen die Rede ist.

Über auf Verfahrenswiederaufnahmen sich Beziehendes ist aus der Berufung (26. April 2004) festzustellen:

- Worte und Wortfolgen wie bspw. „*Wiederaufnahme*“, „*Verfahrenswiederaufnahme*“ oder „*wieder aufgenommen*“ werden in der Berufung nicht verwendet.
- In der Berufung ist nicht die Rede davon, dass die angefochtenen Einkommensteuerbescheide keine Erstbescheide sind.
- Die Berufung enthält eine Sachverhaltsdarstellung, in der nicht erwähnt wird, dass eine Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren 1997 – 2001 stattfand.
- Die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren 1997 – 2001 vom 23. März 2004 werden nicht als angefochtene Bescheide bezeichnet.
- In der Berufung werden der bei Verfahrenswiederaufnahmen von Amts wegen anzuwendende § 303 Abs 4 BAO idgF und die in § 303 Abs 1 lit. a – c BAO idgF aufgezählten Wiederaufnahmetatbestände „*Erschleichung*“, „*Neuerung*“ und „*Vorfrage*“ nicht erwähnt.
- Der Gesetzeswortlaut von § 303 Abs 4 BAO idgF und/oder der Gesetzeswortlaut von § 303 Abs 1 lit. a – c BAO idgF wird in der Berufung nicht einmal auszugsweise zitiert.

- Die für Wiederaufnahmen typischen Stichworte werden in der Berufung nicht verwendet:
 - In der Berufung werden gefälschte Beweismittel, falsche Aussagen und Straftaten aus dem Strafgesetzbuch nicht erwähnt.
 - Bei den in der Berufung angeführten Tatsachen „*Fremdleistungen*“, „*Programmtestungen für einen Großauftrag*“ und „*Südostasienreise 1999*“ ist nicht strittig, ob sie neu hervor gekommen sind.
 - In der Berufung wird nicht vorgebracht, dass die do. aufgezählten Beweismittel „*Dokumentation der Fremdleistungen*“, „*Rechnungen*“, „*Unterlagen über erhaltene Beträge*“ und „*persönliche Einvernahme*“ neu hervor gekommene Beweismittel sind.
 - Mit der notariell beglaubigte Bestätigung des Firma3 – Geschäftsführers wird kein neu hervor gekommenes sondern ein erst entstehendes Beweismittel angesprochen, da in der Berufung die Rede davon ist, dass der Geschäftsführer den Erhalt der angezweifelten Beträge nicht bereits notariell beglaubigt bestätigt *hat* sondern notariell beglaubigt bestätigen *wird*.
 - In der Berufung wird nicht behauptet, dass mit Ausgaben, die in Vorjahren als Betriebsausgaben anerkannt wurden, eine Vorfrage im Sinne des § 303 Abs 1 lit c BAO beantwortet wurde.
- In der Berufung wurde kein Antrag gestellt, dessen Antragsgegenstand amtswegige Verfahrenswiederaufnahmen waren.

Die v.a. Sachlage zusammenfassend enthält die Berufung vom 26. April 2004 nichts auf Verfahrenswiederaufnahmen sich Beziehendes. Deshalb wird vom Unabhängigen Finanzsenat als erwiesen angesehen und als Entscheidungsgrundlage festgestellt, dass die Antragstellerin unter den Bezeichnungen "Einkommensteuerbescheid für 1997 vom 23. März 2004", "Einkommensteuerbescheid für 1998 vom 23. März 2004", "Einkommensteuerbescheid für 1999 vom 23. März 2004", "Einkommensteuerbescheid für 2000 vom 23. März 2004" und "Einkommensteuerbescheid für 2001 vom 23. März 2004" **keine** Verfahrenswiederaufnahmeverfügungen angefochten hatte.

Der Vollständigkeit halber wird festgestellt, dass ein Mängelbehebungsverfahren und/oder ein Ermittlungsverfahren über nicht eingelangte Berufungen nicht durchzuführen war, da die Anfechtung von Verfahrenswiederaufnahmeverfügungen im Berufungsverfahren nie behauptet wurde und damit zweifelsfrei feststand, dass die Antragstellerin Verfahrenswiederaufnahmen nicht angefochten hatte.

Von dieser Sachlage ausgehend ist festzustellen und wie folgt zu entscheiden:

Die Beschwerdeführerin in VwGH 24.6.2009, 2007/15/0041, hatte eine Berufung eingebracht, in deren Begründungsteil die „*Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO idgF*“ erwähnt wird und hatte im do. Berufungsverfahren bestätigt, dass die „*Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO idgF*“ Streitpunkt ist. Festgestellt wird, dass die dem Erkenntnis VwGH 24.6.2009, 2007/15/0041 zugrunde liegende Sachlage mit der ggstl. Sachlage nicht übereinstimmt, da auf Verfahrenswiederaufnahmen sich Beziehendes in der Berufung der Antragstellerin fehlte und im Berufungsverfahren der Antragstellerin nicht vorgebracht wurde.

In VwGH 24.6.2009, 2007/15/0041, wurde die do. angefochtene Berufungsentscheidung wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit aufgehoben, weil über eine Berufung gegen Verfahrenswiederaufnahmbescheide nicht entschieden wurde. Da die Antragstellerin der ggstl. Abgabensache Verfahrenswiederaufnahmbescheide nicht angefochten hatte, ist die im Spruch angeführte UFS-Berufungsentscheidung inhaltlich rechtsrichtig, weil der Unabhängige Finanzsenat mit dieser Berufungsentscheidung nicht über Verfahrenswiederaufnahmbescheide entschieden hatte.

Der Aufhebungsantrag war daher abzuweisen.

Wien, am 20. August 2012