

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A gegen die Bescheide des Finanzamtes B vom 7. Jänner 2003 betreffend Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs 4 BAO hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer der Jahre 1995 bis 1998 sowie Umsatz- und Einkommensteuer 1995 bis 1998 entschieden:

- I.) Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs 4 BAO hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer der Jahre 1995 bis 1998 wird Folge gegeben.
- II.) Die Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1995 bis 1998 wird als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

In der Berufung gegen die am 7.1.2003 ausgefertigten Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuer der Jahre 1995 bis 1998 sowie betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1995 bis 1998 wurde vorgebracht, dass die behaupteten Nachforderungen – aus näher genannten Gründen – nicht zu Recht bestünden. Ein "Amtsmissbrauch zur Abgabenhinterziehung" sei bei der gegebenen Sachlage (die strittigen Abgaben wären teilweise dreimal geprüft worden) auszuschließen. Die angefochtenen Bescheide seien ersatzlos aufzuheben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23.2.2005 wurde der Berufung gegen die genannten Verfahrensbescheide Folge gegeben. Begründend wurde dazu ausgeführt, dass die Verfüzung der Wiederaufnahme der Verfahren unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenrechtlichen Wiederholungsprüfung gemäß § 99 FinStrG in Zusammenhang mit der unter GZ XX laufenden Voruntersuchung des Landesgerichtes B gegen C und andere

wegen § 33 Abs 1 und 2 FinStrG in Tateinheit mit dem Verbrechen des Amtsmissbrauchs gemäß § 12 in Verbindung mit § 302 StGB vorgenommen wurde, da davon auszugehen sei, dass die im Zuge der Erstprüfung ergangenen Bescheide bzw. die Nichtänderung von Bescheiden durch eben diese gerichtlich strafbaren Handlungen herbeigeführt worden sind. In den angefochtenen Bescheiden sei nicht dargestellt worden, welche Taten von welcher Person in welchem Zusammenhang als strafbar erachtet würden. Mangels Konkretisierung des Vorwurfs der gerichtlich strafbaren Tat sei eine Nachprüfung nicht möglich, ob (und in welchem Ausmaß) tatsächlich ein Missbrauch der Amtsgewalt im gegenständlichen Abgabenverfahren vorliege. Aufgrund der fehlenden Darstellung bzw. mangelhaften Begründung des strittigen Wiederaufnahmsgrundes sei der Berufung Folge zu geben. Mit der Aufhebung der (angefochtenen) Verfahrensbescheide schieden die am selben Tag ausgefertigten neuen Sachbescheide aus dem Rechtsbestand. Die Berufung gegen die neuen Sachbescheide sei daher als unzulässig geworden zurückzuweisen.

Mit Schreiben vom 18.3.2005 wurde der Antrag gestellt, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen. Eine Begründung des Antrags erfolgte nicht.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Gemäß § 303 Abs. 1 lit. a 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 der Bescheid durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonst wie erschlichen worden ist und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 *lit. a*, des Abs. 1 lit. c und 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.

2.) Die Wiederaufnahme von Verfahren wegen gerichtlich strafbarer Taten setzt keine gerichtliche Verurteilung voraus. Das Vorliegen einer gerichtlich strafbaren Handlung stellt vielmehr eine *Vorfrage* dar, die – solange das zuständige Strafgericht nicht entschieden hat – von der Abgabenbehörde gemäß § 116 Abs. 1 BAO nach eigener Anschauung zu beurteilen ist. Eine solche Beurteilung (*Vorfragenklärung*) hat in der Begründung des jeweiligen Bescheides zu erfolgen.

Die Beurteilung der Frage, ob Abgaben *hinterzogen* wurden (§ 33 FinStrG), erfordert klare, ausdrückliche und nachprüfbar Feststellungen. Die maßgebenden Hinterziehungskriterien

der Straftatbestände sind von der Abgabenbehörde unter Anlegung strafrechtlicher Maßstäbe nachzuweisen. Dabei kann eine Hinterziehung von Abgaben erst angenommen werden, wenn – in ebenso nachprüfbarer Weise – auch die subjektive Tatseite dargestellt ist. Im Grunde dieselben Überlegungen gelten für die Beurteilung der Frage, ob ein *Amtsmissbrauch* (§ 302 StGB) begangen wurde, wobei in Rechnung zu stellen ist, dass diese Handlung nur in der Vorsatzform der Wissentlichkeit begangen werden kann.

Die im Einzelfall als erwiesen angesehene Tat muss so eindeutig bezeichnet und umschrieben sein, dass kein Zweifel darüber bestehen kann, wofür der Beschuldigte zu bestrafen wäre. Es gilt die Unschuldsvermutung und wegen der Beweislast, die die Abgabenbehörde trifft, als verfahrensrechtliche Richtschnur der Zweifelsgrundsatz.

3.) Die in der Berufungsvorentscheidung genannten Gründe wurden vom Berufungswerber in dieser Form nicht vorgebracht (die Berufung stützt sich im Wesentlichen auf Ritz, BAO, § 303 Tz 2, und Stoll, BAO-Kommentar, 2919). Dennoch ist das Finanzamt – unter Bedachtnahme auf seine Verpflichtung, die angefochtenen Bescheide auf ihre Rechtmäßigkeit zu überprüfen (§ 115 Abs. 1 BAO – zutreffend davon ausgegangen, dass es im Prüfungsbericht (auf den in der Begründung der angefochtenen Bescheide verwiesen wurde) an ausreichenden Feststellungen des Inhalts mangelt, welche Person strafbar geworden ist. Es wurde auch nicht dargelegt, welche Handlungen, die in den Bereich strafrechtlicher Verantwortung fallen, im Einzelnen gesetzt worden sind. Bei Heranziehung des gewählten Wiederaufnahmsgrundes bedurfte es aber eindeutiger, ausdrücklicher und nachvollziehbarer bescheidmäßiger Ausführungen, die – sachverhaltsbezogen ausreichend und schlüssig (§ 167 Abs. 2 BAO) – die Feststellung zu tragen imstande waren, dass eine bestimmte, nach strafrechtlichen Grundsätzen umschriebene Tat gesetzt worden ist. Eine solche Darstellung (des Täters und der Tat) lassen die Niederschrift vom 20.11.2002 wie auch der Prüfungsbericht vom 7.1.2003 vermissen.

4.) Es war daher spruchgemäß zu entscheiden. Nur der Vollständigkeit halber sei darauf verwiesen, dass sich der Berufungswerber durch den Spruch der Berufungsvorentscheidung vom 23.2.2005 in subjektiv-öffentlichen Rechten nicht verletzt erachten kann (der Berufung wurde in dieser Entscheidung stattgegeben).

Innsbruck, am 9. Juni 2005