



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat (UFS) hat über die Berufungen des Bw., vom 2. Jänner 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes betreffend Wiederaufnahme der Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 1999 gemäß § 303 Abs 4 Bundesabgabenordnung (BAO) sowie gegen die Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheide 1999, sämtliche vom 27. Dezember 2005, entschieden:

Den Berufungen gegen die Wiederaufnahmebescheide vom 27. Dezember 2005 wird Folge gegeben. Die angefochtenen Wiederaufnahmebescheide werden aufgehoben.

Gemäß § 307 Abs. 3 BAO treten dadurch die angefochtenen ESt- und USt-Sachbescheide 1999 vom 27. Dezember 2005 außer Kraft.

Entscheidungsgründe

Das gegenständliche Verfahren steht in sachverhaltsmäßiger Hinsicht im Zusammenhang mit dem zur Gz. RV/0312-G/05 geführten Verfahren betreffend die an den Berufungswerber (Bw.) ergangenen Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide für 2000 und 2001, welches mit Berufungsentscheidung (BE) des UFS vom 13. Dezember 2005 entschieden wurde. Zur Vermeidung von Wiederholungen wird bezüglich des Sachverhaltes und des bisherigen Verfahrensganges, soweit für das anhängige Verfahren relevant, auf das zur o. a. Geschäftszahl geführte Vorverfahren verwiesen.

Mit den nunmehr angefochtenen Bescheiden hat das Finanzamt(FA) den Zufluss eines am 22. August 1999 von der Fa. X bzw. deren österreichischem Tochterunternehmen (im Folgenden Fa.X/X-A) an den Bw. ausbezahlten Betrages von 100.000,- DM einer Besteuerung sowohl bezüglich der Einkommensteuer (ESt) als auch der Umsatzsteuer (USt) unterzogen.

Dazu wurden die rechtskräftigen ESt- und USt-Veranlagungsbescheide 1999 vom 5. Dezember 2000 mit gemäß § 303 Abs. 4 BAO erlassenen Bescheiden vom 27. Dezember 2005 wiederaufgenommen. Gleichzeitig ergingen geänderte ESt- und USt-Sachbescheide für 1999, in welchen der dem genannten DM-Betrag entsprechende Schillinggegenwert den steuerpflichtigen Bemessungsgrundlagen zugerechnet wurde.

Die Befugnis zur Wiederaufnahme (WA) der Veranlagungsbescheide 1999 begründete das FA damit, dass der tatsächliche Zuflusszeitpunkt des strittigen Geldbetrages erst im Jahr 2005 im Zuge des zweitinstanzlichen Vorverfahrens (RV/0312-G/05) durch die Vorlage des Überweisungsbeleges bekannt geworden sei. Diese Tatsache sei zwar erst im Verfahren vor dem UFS hervorgekommen, sie sei aber zum Zeitpunkt des Ergehens der ESt- und USt-Bescheide 2000 und 2001 bereits existent gewesen. Es handle sich dabei somit um einen tauglichen WA-Grund im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO.

Am 2. Jänner 2006 langte beim FA ein mit 29. Dezember 2005 datiertes Schreiben ein, in welchem sich der Bw. gegen die zu seiner Steuernummer "von Ihnen gefertigten Nach-Bescheide UST & EK 1999" verwehrte, die er "heute " "per RSb-Briefe erhalten" habe. In der Eingabe wiederholte der Bw. einerseits in der Sache seinen bereits im Vorverfahren dargelegten Standpunkt, nach welchem es sich bei dem im August 1999 an ihn ausbezahlten Betrag um ein rückzahlbares Privat-Darlehen der Fa.X/X-A gehandelt habe.

Weiters führte er darin aus: "Die letzten 2 Zeilen der beiden Bescheide sind unrichtig, denn erstmals wurde nicht vom UFS bekannt, dass die Zahlung schon 1999 war, sondern am 17.3.2000 hat dies Hr.X anstandslos erfahren und im April wurde diesbezüglich das FA-X teuflisch aktiv."

Das FA behandelte die Eingabe des Bw. vom 2. Jänner 2006 als ordnungsgemäße Berufung und legte das Rechtsmittel ohne weitere Maßnahmen jedoch mit Verweis auf die UFS-Entscheidung im Vorverfahren bzw. seinen im seinerzeitigen Verfahren vertretenen Standpunkt zur steuerlichen Beurteilung des strittigen Betrages, neuerlich dem UFS zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Bereits im Verfahren zur RV/0312-G/05 hatte sich der UFS mit dem Vorliegen der Formalerfordernisse des damaligen Rechtsmittels, insbesondere mit dessen Benennung auseinanderzusetzen und hatte dabei, in Übereinstimmung mit Lehre und Rechtsprechung, den Mangel in der Bezeichnung des Rechtsmittels als unschädlich erachtet, da das Begehren aus dem Inhalt der Eingabe klar erkennbar gewesen war.

Auch dem nunmehr anhängigen Verfahren liegt mit dem Schriftsatz vom 29. Dezember 2005 eine Eingabe zu Grunde, die nicht explizit als Berufung bezeichnet wurde. Auch diesem Schriftsatz ist allerdings klar zu entnehmen, dass der Bw. damit ein Rechtsmittel gegen die Bescheide des FA vom 27. Dezember 2005 einbringen wollte. Die zuvor dargestellten Zitierungen aus dessen Inhalt lassen auch keinen Zweifel daran, dass es sich sowohl gegen die neuen Sachbescheide als auch gegen die WA-Bescheide richtet (die letzten beiden Zeilen der Begründungen zu den am 27. Dezember 2005 erlassenen WA-Bescheiden lauten: "Unter Zugrundelegung der einzelnen Kriterien sieht das Finanzamt die Gründe für eine Wiederaufnahme nach § 303 Abs 4 BAO gegeben, sodass spruchgemäß zu entscheiden war.")).

Ebenso wurde nach Ansicht des UFS – insbesondere unter Berücksichtigung der Tatsache, dass der Bw. steuerlich wenig versiert und zudem unvertreten ist – mit dem Schriftsatz vom 29. Dezember 2005 den übrigen Formalerfordernissen des § 250 BAO hinreichend entsprochen, sodass die Erstbehörde zu Recht von einem Mängelbehebungsverfahren Abstand genommen hat.

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.*

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) ist das Neuhervorkommen von Tatsachen oder Beweismitteln aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen. Dabei kommt es darauf an, ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können. Entscheidend ist demnach, ob der abgabenfestsetzenden Stelle alle rechtserheblichen Sachverhaltselemente im wiederaufgenommenen Verfahren bekannt waren. Das "Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln" im Sinn des § 303 Abs. 4 BAO bezieht sich auf den Wissensstand des jeweiligen Veranlagungsjahres, d.h. maßgebend sind die Kenntnisse des Finanzamtes über die Verhältnisse der betreffenden Besteuerungsperiode. Umstände, die der Behörde im wiederaufgenommenen Verfahren bekannt waren, die sie jedoch für unwesentlich gehalten hat, stellen keine Wiederaufnahmsgründe dar. Eine auf neu hervorgekommene Tatsachen gestützte Wiederaufnahme des Verfahrens ist somit ausgeschlossen, wenn der Abgabenbehörde in dem wieder aufzunehmenden Verfahren der im betreffenden Jahr zu besteuern Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem

Verfahren zu der später im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können (vgl. für viele die Erkenntnisse des VwGH vom 29.9.2004, 2001/13/0135; 24.2.2004, 2000/14/0186; 16.9.2003, 2000/14/0175; 24.6.2003, 99/14/0015; 22.2.2000, 94/14/0129 und 28.3.2001, 98/13/0026, und Ritz, BAO-Kommentar, § 303, Tz 7 ff mit weiteren Nachweisen).

Für die Frage der Zulässigkeit einer WA nach dem so genannten Neuerungstatbestand des § 303 Abs. 4 BAO ist demnach auf den Wissensstand im Zeitpunkt des Ergehens des wiederaufzunehmenden Bescheides abzustellen. Im anhängigen Verfahren ist dies der 5. Dezember 2000, jener Tag, an welchem die ursprünglichen ESt- und USt-Bescheide für das Jahr 1999 ergangen sind. Waren zu diesem Zeitpunkt die für dessen steuerliche Beurteilung maßgeblichen Umstände und insbesondere auch der Zufluss des strittigen Geldbetrages im Jahr 1999 so hinreichend bekannt, dass es bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu einer Besteuerung bereits mit den an diesem Tag erlassenen Bescheiden kommen hätte können, vermag das Hervorkommen des zugehörigen Zahlungsbeleges durch das zweitinstanzliche Erhebungsverfahren im Jahr 2005 keinen geeigneten WA-Titel mehr zu begründen.

Nach den im Vorverfahren vorgelegten Akten hatte das FA im März 2000 eine Prüfung der Umsatzsteuervoranmeldungen (UVA) für den Zeitraum März 1999 bis Dezember 1999 im Unternehmen des Bw. durchgeführt. Im Veranlagungsakt befand sich eine Niederschrift zur UVA-Prüfung gemäß § 151 Abs. 3 BAO vom 24. März 2000 mit einem Aktenvermerk zum strittigen Geldbetrag als Beilage.

Der damalige Prüfer, Hr.X, hatte im Zuge dieser UVA-Prüfung zunächst telefonischen Kontakt mit der Fa.X-GmbH (Fa. X-A) in Y aufgenommen, um die Steuerpflicht der in den überprüften Unterlagen des Bw. vorgefundenen Zahlung von 100.000,- DM zu klären. Daraufhin hatte man ihm am 29. März 2000 die Kopie einer Rechnung des Unternehmens an den Bw. vom 2.8.1999 übermittelt, nach welcher dieser, unter Verweis auf eine entsprechende Vereinbarung zum Bezug habenden Patent des Bw., "als Vorschuss DM 100.000,00 (Umrechnung in Euro) ATS 703.553,00" mittels Überweisung auf dessen Bankkonto erhalten sollte.

In der Folge waren dem Unternehmen am 6. April 2000 per FAX Auszüge aus einem Kommentar zu § 17 Umsatzsteuergesetz 1994 (UStG) betreffend Versteuerung von Vorschüssen und Anzahlungen und die damit seit 1995 verbundene Vorsteuerabzugsberechtigung für das leistende Unternehmen geschickt worden.

Am 6. April 2000 hatte die Fa. X-A zunächst einen Vertragsentwurf, am 11. April 2000 sodann die "komplette Vereinbarung" mit dem Bw. nachgereicht (abgelegt als Dauerbeleg im Veranlagungsakt).

In einem anschließend zwischen dem Prüfer und der zuständigen Sachbearbeiterin der Buchhaltungsabteilung des Unternehmens geführten Telefonat vom 18. April 2000 war besprochen worden, dass "die aus dem Vorschuss resultierende USt auf die Steuernummer des Abgabepflichtigen (...) überrechnet wird. X-A erklärt die Vorsteuer im Voranmeldungszeitraum 4/2000".

Am 6. Juni 2000 war auf dem als Beilage zur Niederschrift über die UVA-Prüfung vom 24. März 2000 verfassten (undatierten) Aktenvermerk handschriftlich ergänzt worden, dass der strittige Betrag als Anzahlung im Sinne des § 19 Abs. 1 UStG zu behandeln sei.

Bereits am 8. Mai 2000 war der mit der Sachbearbeiterin des Unternehmens am 18. April 2000 erörterte Betrag von 140.710,60 S als Umsatzsteuervorauszahlung (UVZ) für 4/00 auf das Abgabenkonto des Bw. überwiesen worden.

Nachdem der Bw. zum Fälligkeitstag am 15. Juni 2000 allerdings seinerseits die UVZ für 4/00 eingezahlt und gleichzeitig eine UVA eingereicht hatte (beides jedoch ohne Berücksichtigung der USt aus der strittigen Zahlung der Fa.X/X-A), hatte sich die Notwendigkeit einer Festsetzung der UVZ gemäß § 201 BAO ergeben. Der entsprechende Festsetzungsbescheid war von der Veranlagungsabteilung am 4. September 2000 erlassen worden.

Die zuständige Sachbearbeiterin der Veranlagungsabteilung des FA hatte dazu in einem im Veranlagungsakt aufliegenden Aktenvermerk vom 4. September 2000 festgehalten, dass für April 2000 eine Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlungen (UVZ) erforderlich gewesen sei, weil der Bw. in seiner am 16. Juni 2000 eingereichten UVA die Umsätze unvollständig angegeben habe ("Lt. nachträglicher Rechnung von der Fa.X.GmbH sind noch zusätzlich Nettoerlöse von 703.553,- f. 4/2000 zu erklären.").

Diesem Aktenvermerk beigeschlossen sind zwei am 28. April 2000 eingegangene Rechnungen der Fa.X an den Bw. vom 26. April 2000.

Der erste Beleg enthält "die Stornierung unserer Verrechnung vom 2.8.1999: DM 100.000,00 (Umrechnung in Euro) ATS 703.553,00" mit dem Vermerk "Gemäß einer Überprüfung des X-Finanzamtes ist der Ihnen gewährte Vorschuss der Umsatzsteuer zu unterwerfen."

Im zweiten Beleg mit demselben Text erfolgt die Rechnungslegung mit 20%igem USt-Ausweis. Zusätzlich enthält diese zweite Rechnung (in Fettdruck) folgenden Hinweis: *"Zahlung: Nettoertrag: ATS 703.553,00 wurden am 03.08.1999 auf Konto ... bei der X-Bank überwiesen Mehrwertsteuer: Verrechnung ATS 140.710,60 auf StNr. ... – X-Finanzamt "*

Der Bw. hatte am 15. September 2000 gegen den USt-Festsetzungsbescheid für 4/00 vom 4. September berufen, "weil er aufgrund von Unklarheiten des Finanzamtes zu Unrecht erstellt wurde", das Rechtsmittel allerdings in der Folge nach einer persönlichen Aussprache mit dem Amtsvorstand des FA am 2. Oktober 2000 zurückgezogen.

In der Berufungsschrift hatte er auf eine vorangegangene "Vorausbesprechung vom 24.8.2000" verwiesen, bei welcher er eine fünfseitige Darstellung seiner Sicht vorgelegt habe.

Im Veranlagungsakt findet sich dazu ein entsprechendes Schreiben (datiert mit "August 2000"). Auf Seite 3 dieser Unterlage führte der Bw. aus, dass ihm von der Fa.X-GmbH "im Vorjahr noch ein Geldbetrag von DM 100.000,- ...überwiesen" worden sei, den er aber wieder zurückzahlen müsse.

Durch diese Abläufe wird evident, dass – sofern nicht ohnehin bereits im direkten Gefolge der UVA-Prüfung – spätestens zum Zeitpunkt der UVZ-Festsetzung für April 2000, die abgabenfestsetzende Stelle des FA jene Informationen aus der UVA-Prüfung bzw. den im Anschluss daran stattfindenden Vorgängen zur Verfügung hatte, welche eine ordnungsgemäße Besteuerung der strittigen Zahlung ermöglicht hätten.

Die Handschrift jener Sachbearbeiterin, welche den Aktenvermerk zur UVZ-Festsetzung am 4. September 2000 verfasst hatte, trägt auch ein Entwurf zur Einkommensteuerveranlagung 1999 vom 23. November 2000, in welchem die Zahlung der Fa.X/X-A nicht aufscheint. Gleiches gilt für einen weiteren, unmittelbar vor Ergehen der Veranlagungserstbescheide für 1999 am 5. Dezember 2000 erstellten Veranlagungsentwurf einer zweiten Sachbearbeiterin, die diese Bescheide letztlich approbiert hatte. Offensichtlich war dem Bezug habenden Akteninhalt und insbesondere dem Inhalt der beiden Rechnungsbelege vom 26. April 2000 nicht die entsprechende Bedeutung beigemessen worden.

Nach dieser Aktenlage waren der abgabenfestsetzenden Stelle unzweifelhaft alle für die abgabenrechtliche Beurteilung und insbesondere auch die für die richtige zeitliche Zuordnung der strittigen Zahlung zum Jahr 1999 erforderlichen Informationen bereits vor Ergehen der Veranlagungsbescheide 1999 am 5. Dezember 2000 zur Verfügung gestanden. Die Vorlage des zugehörigen Überweisungsbeleges im zweitinstanzlichen Vorverfahren RV/0312-G/05 brachte keine für die richtige rechtliche Subsumtion notwendigen, zusätzlichen Tatsachen hervor und war dafür somit nicht mehr entscheidend (anders wäre der Fall zu beurteilen, hätten diese Belege einen Überweisungszeitpunkt nach 1999 dokumentiert).

Dass der UFS in der BE vom 13. Dezember 2005 den Zuflusszeitpunkt durch die herbeigeschafften Zahlungsnachweise als "zweifelsfrei bestätigt" erachtet hat, steht dazu in keinem Widerspruch.

Ob die Verwertung der vorhandenen Informationen in den Veranlagungsbescheiden vom 5. Dezember 2000 mit oder ohne Verschulden der Erstbehörde unterblieb, ist für die Zulässigkeit der amtswegigen WA ohne Bedeutung (neuerlich VwGH 28.3.2001, 98/13/0026 u.v.a.). Relevant ist lediglich, dass bereits zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung für 1999 am

5. Dezember 2000 bei der abgabenfestsetzenden Stelle jene Umstände aktenkundig waren, deren Kenntnis *allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte*.

Unter den gegebenen Umständen erfolgte die Wiederaufnahme der ESt- und USt-Veranlagungsbescheide für 1999 zu Unrecht. Die zur ESt und USt 1999 ergangenen WA-Bescheide vom 27. Dezember 2005 waren daher aufzuheben. Damit scheiden die am selben Tag erlassenen, neuen ESt- und USt-Sachbescheide für 1999 gemäß § 307 Abs. 3 BAO ex lege aus dem Rechtsbestand aus und leben die vor der WA im Rechtsbestand gestandenen ESt- und USt-Bescheide 1999 vom 5. Dezember 2000 wieder auf (VwGH 28.3.2001, 98/13/0032; 24.1.1990, 86/13/0146).

Graz, am 10. August 2006