



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn Bw., vertreten durch Steuer-Beratung Gaedke & Partner GmbH, 8010 Graz, Elisabethstraße 46, vom 28. Oktober 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt, vertreten durch Frau HH, vom 11. Oktober 2004 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 1 lit. b BAO betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1998 und 1999 im Beisein der Schriftführerin Claudia Schmölder nach der am 2. Februar 2005 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet *abgewiesen*.

Entscheidungsgründe

Der Bw. bezog in den Jahren 1998 und 1999 neben seinen Einkünften aus selbständiger Arbeit (Geschäftsführerbezüge) auch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Am 12. bzw. 29. Mai 1998 schloss er als Bestandgeber mit der P Leasing GmbH als Bestandnehmerin eine als Bestandvertrag bezeichnete Vereinbarung. Die wesentlichen Bestimmungen dieser Vereinbarung lauten – auszugsweise - wie folgt:

"I. (3) Der Bestandgeber gibt und die Bestandnehmerin nimmt das Grundstück ... zum Zwecke der Errichtung eines Bauwerkes in Bestand,

(4) Der Bestandgeber nimmt zustimmend zur Kenntnis, dass die Bestandnehmerin das von ihr zu errichtende Superädifikat im Rahmen eines Leasingvertrages der G-GmbH als Büro- und Produktionsgebäude überlassen wird.

II. (1) Das Bestandverhältnis beginnt am 1. April 1998 und wird auf unbestimmte Dauer abgeschlossen.

(2) Der Bestandgeber verzichtet jedoch ausdrücklich und unwiderruflich darauf, das Bestandverhältnis vor dem 31. März 2048 aufzukündigen.

III. (1) Für das ... Bestandsobjekt leistet die Bestandnehmerin eine einmalige Mietzinsvorauszahlung iHv. ATS 3.500.000,- zuzüglich Umsatzsteuer in der gesetzlichen Höhe, durch die alle Bestandzinsforderungen des Bestandgebers hinsichtlich des Bestandsobjektes für die Dauer des vom Bestandgeber gemäß II. (2) abgegebenen Kündigungsverzichtes zur Gänze abgegolten sind. Diese Mietzinsvorauszahlung ist nach beidseitiger Unterfertigung dieses Vertrages, frühestens jedoch nach grundbücherlicher Einverleibung des Bestandsrechtes zugunsten des Bestandnehmers zur Zahlung fällig.

(2) Im Falle der Beendigung des Bestandsvertrages aus welchem Grund auch immer, ist die Bestandnehmerin berechtigt, den noch nicht verbrauchten Teil der Bestandzinsvorauszahlung zurückzufordern.

(3) Ab dem Zeitpunkt des Ablaufs des vom Bestandgeber abgegebenen Kündigungsverzichtes hat die Bestandnehmerin einen Bestandzins in der Höhe jenes Betrages zu bezahlen, der sich unter Anwendung des Verbraucherpreisindex 1996 auf den bereits jetzt festgelegten Bestandzins iHv. ATS 2,-/m² ... zuzüglich der jeweils geltenden Umsatzsteuer ergibt."

Laut Aktenvermerk des Finanzamtes vom 13. November 2000 wurde die vereinbarte Mietzinsvorauszahlung in zwei Teilbeträgen – nämlich ATS 1,5 Mio. im Jahre 1998, der weitere Betrag von ATS 2 Mio. im Jahr 1999 - an den Bw. zur Auszahlung gebracht.

Im Weiteren hat sich die P Leasing GmbH gegenüber der G-GmbH, deren Geschäftsführer der Bw. in den Jahren 1998 und 1999 war, mit Immobilienleasingvertrag vom 12. Mai 1998 verpflichtet, dieser das von ihr auf der vom Bw. gemieteten Liegenschaft zu errichtende Superädifikat gegen ein vertraglich näher bestimmtes Leasingentgelt zur gewerblichen Nutzung zu überlassen.

Der Bw. brachte in den Abgabenerklärungen der betreffenden Jahre seine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (zunächst) mit ATS 140.000,-- (1998) bzw. ATS 70.000,-- (1999) in Ansatz und begründete dies damit, dass "bei vorzeitiger Auflösung des Mietverhältnisses die Rückzahlung der noch nicht konsumierten Mieten vereinbart wurde", weshalb der Mietzinsvorauszahlung Darlehenscharakter zukomme und diese daher auf die Laufzeit verteilt zu versteuern sei.

Das Finanzamt setzte die Einkünfte des Bw. aus Vermietung und Verpachtung davon abweichend in den Einkommensteuerbescheiden 1998 bzw. 1999 – entsprechend den zugeflossenen Teilbeträgen - mit ATS 1,5 Mio. bzw. mit ATS 2 Mio. an. Die Beurteilung eines Mietvertrages als Darlehen setze eine vom Fortbestand des Mietverhältnisses losgelöste Rückzahlungsverpflichtung mit vereinbarter Laufzeit, Rückzahlungsmodalität und Verzinsung des Darlehens voraus.

Das gegen den Einkommensteuerbescheid 1998 erhobene Rechtsmittel wurde mit ha. Berufungsentscheidung vom 30. Dezember 2003, RV/0230-G/02, abschließend erledigt. Da diese Erledigung dem Bw. bzw. dessen (auch im gegenständlichen Verfahren) ausgewiesener steuerlichen Vertreterin laut Rückschein am 7. Jänner 2004 zugestellt wurde, wird aus verwaltungsökonomischen Gründen auf deren nähere Begründung – soweit diese hier von Belang ist – verwiesen. In seiner Entscheidung vertrat der UFS im Wesentlichen die Auffassung, eine die Annahme eines Darlehens rechtfertigende – ausreichend klare – Vertragsgestaltung liege im zu beurteilenden Fall aus den do. näher ausgeführten Gründen nicht vor.

Die gegen den Einkommensteuerbescheid des Jahres 1999 eingebrachte Berufung wurde vom Finanzamt nach Ergehen der vorzitierten Berufungsentscheidung und in Anlehnung an diese mit abweislicher Berufungsvorentscheidung vom 14. Jänner 2004 rechtskräftig erledigt.

Mit Schriftsatz vom 22. September 2004 beantragte der Bw. nunmehr die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1998 und 1999 gemäß der Bestimmung des § 303 Abs. 1 lit. b BAO und begründete dies damit, dass er im Jahre 1998 *"einen Darlehensvertrag erhalten"* habe, welcher *"nach Auffassung der Finanzverwaltung als Mietzinsvorauszahlung einzustufen"* sei. Der UFS habe sich dieser Meinung in seiner Berufungsentscheidung vom 30. Dezember 2003, RV/0230-G/02, mit der Begründung angeschlossen, dass *"eine die Annahme eines Darlehens rechtfertigende Vertragsgestaltung nicht vorliege und der Vertrag vom 12. bzw. 29. Mai 1998 weder Regelungen betreffend die Höhe und Fälligkeit allfälliger Tilgungsraten noch eine Zinsenvereinbarung enthält"*. Der Bw. habe sich während des gesamten Verfahrens bemüht, von der zuständigen Bank eine entsprechende Unterlage über die Darlehensvereinbarung zu erhalten, jedoch erst nach Androhung einer gerichtlichen Vorgangsweise sei ihm mit Unterlage vom 13. September 2004 der Tilgungsplan übermittelt worden, welcher die Monatsraten, die Zinsen, das Restkapital, die Restlaufzeit und den Zinssatz beinhalte. Im wieder aufgenommenen Verfahren werde ersucht, die als Mietzinsvorauszahlung qualifizierten Beträge aus der Besteuerungsgrundlage herauszunehmen.

In der Anlage übermittelte der Bw. einen mit 13. September 2004 datierten Tilgungsplan betreffend eine Bestandzinsvorauszahlung iHv. ATS 3,500.000,--. Im Kopf dieses Tilgungsplanes ist eine Verzinsung mit 4,45% sowie eine Laufzeit von 180 Monaten angeführt. Als Kunde scheint die G-GmbH auf, das Feld "Leasinggeber" ist mit "P" ausgefüllt.

Mit berufungsgegenständlichem Bescheid wies das Finanzamt den Antrag auf Wiederaufnahme mit folgender Begründung ab: Der nunmehr vorgelegte Tilgungsplan sei nicht geeignet, die (behaupteten) Darlehensvereinbarungen zwischen dem Bw. und der P GmbH zu beweisen. Die zwischen der Leasingfirma P GmbH und der Leasingnehmerin, der G-GmbH, getroffenen Vereinbarungen seien im strittigen Verfahren ohnehin bereits vorgelegt und somit auch in der Berufungsentscheidung vom 30. Dezember 2003 gewürdigt worden.

In der dagegen erhobenen Berufung wird den Ausführungen des Finanzamtes entgegen gehalten, dass laut Auffassung des UFS klare Regelungen über Rückzahlungen und Zinsen fehlen würden. Erst im nunmehr vorgelegten Tilgungsplan, welcher dem Bw. bislang nicht zur Verfügung gestanden sei, seien die *"immer wieder behaupteten klaren Darlehensvereinbarungen ersichtlich"*.

Das Finanzamt hat die Berufung dem UFS - ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung – zur Vorlage gebracht.

In der am 2. Februar 2005 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde von Seiten des Bw. ergänzend ausgeführt:

Die (bezügliche Darlehens-)Endabrechnung der P Leasing GmbH sei zum Zeitpunkt der Abfassung der Abgabenerklärungen der Jahre 1998 und 1999 noch nicht vorgelegen. Diese habe der Bw. erst am 24. Jänner 2000 erhalten. Der Bw. werde das auf dem Grundstück befindliche Superädifikat nunmehr erwerben, weshalb es auch tatsächlich zu einer Rückzahlung des fraglichen Betrages kommen werde.

In der Verhandlung wurden überdies drei jeweils mit 15. Juni 2004 datierte Tilgungspläne (betreffend die Zeiträume 2000/2001, 2001/2002 sowie 2002/2003) vorgelegt. Im Kundenfeld scheint jeweils der Vermerk "GP, Dr. HC" auf.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO in der im Berufungsfall anzuwendenden Fassung BGBl. I Nr. 97/2002 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 Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Nach § 303 Abs. 2 leg. cit. ist der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß Abs. 1 binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmsgrund Kenntnis erlangt hat, bei der Abgabenbehörde einzubringen, die im abgeschlossenen Verfahren den Bescheid in erster Instanz erlassen hat.

Der Bw. stützt nun seinen Antrag auf Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO auf einen mit 13. September 2004 datierten Tilgungsplan, aus welchem – der Berufung zufolge – die *"behaupteten klaren Darlehensvereinbarungen ersichtlich"* seien. In der mündlichen Verhandlung wurden schließlich drei weitere Tilgungspläne, jeweils vom 15. Juni 2004, vorgelegt.

Der Berufung konnte nun aus folgenden Gründen keine Folge gegeben werden:

1. Ein Wiederaufnahmeantrag nach § 303 Abs 1 lit b BAO kann nur auf solche Tatsachen oder Beweismittel gestützt werden, die beim Abschluss des wieder aufzunehmenden Verfahrens schon vorhanden waren, deren Verwertung der Partei aber erst nachträglich möglich wurde (so genannte *novae causae repertae*). *Nach* der Bescheiderlassung neu entstandene Tatsachen (*novae causae supervenientes*) oder später zustande gekommene Beweismittel bilden keine taugliche Grundlage für die Wiederaufnahme des Verfahrens (so zB VwGH vom 31. Jänner 2002, 96/15/0222; weiters *Stoll*, BAO-Kommentar, 2919f.). "Neu entstandene" Beweismittel, wie etwa später zustande gekommene Urkunden, bilden für sich keinen Wiederaufnahmsgrund (*Stoll*, aaO, 2922).

Die vorgelegten Tilgungspläne sind mit 15. Juni 2004 bzw. 13. September 2004 datiert und waren sohin zum Zeitpunkt der in Rechtskraft erwachsenen bescheidmäßigen Erledigungen der betreffenden Abgabenverfahren am 30. Dezember 2003 bzw. am 14. Jänner 2004 (noch) nicht existent. Als *nach* Bescheiderlassung zustande gekommene "Beweismittel" bilden diese daher keine taugliche Grundlage für eine Wiederaufnahme des Verfahrens. Da diese Tilgungspläne während der abgeschlossenen Einkommensteuerverfahren 1998 und 1999 noch nicht vorhanden waren und diesen Verfahren daher gar nicht zugrunde gelegt werden konnten, kann schon deswegen deren Nichtberücksichtigung keinen Einfluss auf die Erstverfahren gehabt haben. Damit können aber die nachträglich entstandenen "Beweismittel" auch keinen Grund für eine Aufrollung der abgeschlossenen Verfahren abgeben (vgl. nochmals *Stoll*, aaO, 2924f.).

2. Die nunmehr präsentierten Unterlagen vermögen aber – selbst bei Vernachlässigung des Umstandes, dass sie per se aus oa. Gründen keine die Verfahrenswiederaufnahme rechtfertigenden Beweismittel darstellen – darüber hinaus auch keine neuen, bei Verfahrensabschluss bereits existenten, jedoch unberücksichtigt gebliebenen Tatsachen hervor zu bringen.

Der Bw. vermeint dadurch das (behauptete) Vorliegen einer im Jahre 1998 zwischen ihm und der P Leasing GmbH geschlossenen Darlehensvereinbarung belegen zu können. Das Vorliegen einer solchen Vereinbarung haben der UFS in seiner bereits zitierten Berufungsentcheidung vom 30. Dezember 2003 (betreffend Einkommensteuer 1998) sowie im Weiteren auch das Finanzamt in seiner in Anlehnung an diese Erledigung des UFS ergangenen Berufungsvorentscheidung vom 14. Jänner 2004 (Einkommensteuer 1999) verneint.

Es ist nach ha. Auffassung nicht nachvollziehbar, wie ein (erst) im Juni bzw. September **2004** hergestellter Ausdruck eines Tilgungsplanes das behauptete Zustandekommen eines Darlehensvertrages im Jahre **1998** untermauern soll. Abgesehen von dieser Unstimmigkeit im Bereich der zeitlichen Abfolge kann ein derartiger Tilgungsplan mit entsprechenden Rechenprogrammen nicht nur jederzeit – also auch nachträglich - , sondern auch völlig unabhängig vom allfälligen Abschluss eines Darlehens- oder Kreditvertrages sowie mit beliebigen Daten

(in den Bereichen Betrag, Verzinsung, Zinssatz uä.) erstellt werden. Ein solcher wurde im Übrigen vom vormaligen steuerlichen Vertreter des Bw. bereits im Juli 2001 im Zuge einer persönlichen Vorsprache beim Finanzamt vorgelegt, allerdings mit einem vom nunmehr vorgelegten Tilgungsplan vom 13. September 2004 abweichenden Zinssatz.

Die Tilgungspläne enthalten überdies keine Unterschriften und ist auch sonst nicht erkennbar, dass diese Teil einer rechtsgeschäftlichen Vereinbarung sein sollen bzw. sollten. Schließlich ist darauf hinzuweisen, dass die nachgereichten Unterlagen offenbar nicht das in den abgeschlossenen Abgabungsverfahren relevante Bestandverhältnis zwischen dem Bw. und der P Leasing GmbH betrifft, da als Leasinggeber die P Leasing GmbH bzw. als Kunde die G-GmbH – nicht jedoch der Bw. - aufscheint.

Die nachgereichten Tilgungspläne bringen sohin keine neuen Tatsachen hervor, deren Kenntnis in den Erstverfahren in irgendeiner Weise bedeutsam hätte sein können. Insbesondere kann daraus nicht auf einen (behaupteten) im Jahre 1998 erfolgten Abschluss eines Darlehensvertrages zwischen dem Bw. und der P Leasing GmbH geschlossen werden. Es lassen sich daraus keine Tatsachen ableiten, deren Kenntnis letztlich im Spruch anders lautende Bescheide als jene, deren Wiederaufnahme mit berufungsgegenständlichem Antrag begehrt wurde, herbeigeführt hätte.

Wenngleich im Berufungsfall schon auf Grund vorstehender Ausführungen mangels "wiederaufnahmestauglicher" Tatsachen bzw. Beweismittel kein Wiederaufnahmsgrund gegeben ist, ist der Vollständigkeit halber noch auf folgende Umstände hinzuweisen:

3. Mit seinem Vorbringen, er sei während des gesamten (früheren) Verfahrens bemüht gewesen, von der Leasinggesellschaft eine entsprechende Unterlage über die Darlehensvereinbarung zu erhalten, diese habe jedoch den nunmehr vorgelegten Tilgungsplan erst nach Androhung gerichtlicher Schritte heraus gegeben, versucht der Bw. offenbar darzulegen, dass ihn an der bisherigen Nichtgeltendmachung der nunmehr ins Treffen geführten "Tatsachen" bzw. "Beweismittel" kein (grobes) Verschulden treffe.

Unterlässt es aber die Partei, sich im Verfahren eines bestimmten Beweismittels zu bedienen oder auf die Würdigung des Beweises durch die Behörde zu dringen, so begibt sie sich des Rechtes auf Wiederaufnahme des Verfahrens in Bezug auf dieses Beweismittel. War der Partei die konkrete Existenz eines Beweismittels oder das Gegebensein der zu beweisenden Tatsache im Erstverfahren bekannt bzw. hat die Möglichkeit bestanden, das Beweismittel zu beschaffen, so besteht kein Anspruch auf eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO. Ist der Partei ein Beweismittel bekannt, ist dieses jedoch während des Verfahrens nicht greifbar, so ist die Partei nicht gehindert auf dieses Beweismittel zu verweisen und dessen Vorlage (bzw. Beschaffung) zu beantragen. Ist der Partei also das Beweismittel schon während des Erstverfahrens bekannt, ihr sohin die Kenntnis zurechenbar, dass etwa eine Urkunde oä. über eine bestimmte Sache Beweis zu machen fähig sein kann, unterlässt

sie es in diesem Verfahren jedoch, auf dieses Beweismittel zu verweisen bzw. dessen Beschaffung zu beantragen, dann kann dieses Beweismittel nach Abschluss des Erstverfahrens nicht als Wiederaufnahmsgrund zum Tragen kommen. Diesfalls wäre nämlich das Beweismittel nicht neu hervorgekommen (s. *Stoll*, aaO, 2922f., mwN).

Somit bestünde im vorliegenden Fall auch auf Grund dieser Rechtsausführungen kein Anspruch auf Wiederaufnahme des Verfahrens. Denn der Bw. ist seinem Vorbringen zufolge von der Existenz von seinen Standpunkt stützenden Unterlagen ausgegangen, habe diese jedoch von der Leasinggesellschaft trotz mehrfachen Drängens nicht ausgehändigt erhalten. Es wäre daher an ihm gelegen, diese Unterlagen zumindest als Beweismittel anzuführen und erforderlichenfalls deren amtswegige Beschaffung zu beantragen. Im langwierigen Rechtsmittelverfahren – es liegen mehrere Schriftsätze der verschiedenen Vertreter vor und es gab sogar die bereits erwähnte persönliche Vorsprache eines vormaligen Vertreters - wurde jedoch von Seiten des Bw. kein einziges Mal auf das Vorhandensein derartiger Unterlagen verwiesen. Auch unter diesem Aspekt ist der nunmehrige Tilgungsplan nicht als neu hervorgekommen zu werten.

4. Wenn schließlich im Antrag auf Verfahrenswiederaufnahme (auf S. 2) eine – nach ha. Ansicht im Entscheidungsfall jedoch ohnehin nicht vorliegende - Verletzung von Verfahrensvorschriften angedeutet wird, so ist zu erwidern, dass eine Wiederaufnahme wegen einer (allfälligen) Mangelhaftigkeit des früheren Verfahrens nicht stattfinden kann. Ein solcher Mangel wäre im Rechtsmittel- bzw. im Beschwerdeverfahren zu verfolgen (s. zB VwGH vom 26. Februar 2003, 97/13/0081; sowie *Stoll*, aaO, 2922, mwN).

5. Soweit der Wiederaufnahmeantrag auf Grund des in der Berufungsverhandlung erstatteten Vorbringens auch auf die an den Bw. per 24. Jänner 2000 übermittelte Endabrechnung der Leasing GmbH gestützt werden sollte, genügt der Hinweis, dass diese in den Erstverfahren ohnehin bereits vorgelegt wurde und in diesen Verfahren daher bei der Entscheidungsfindung durch das Finanzamt bzw. in weiterer Folge durch den UFS entsprechend berücksichtigt und gewürdigt werden konnte. Diese Endabrechnung stellt daher ebenfalls kein neu hervorgekommenes Beweismittel iSd. § 303 Abs. 1 lit. b BAO dar.

Da es im Berufungsfall auf Grund der dargelegten Sach- und Rechtslage an einem tauglichen Wiederaufnahmsgrund mangelt, war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 2. Februar 2005