



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes A vom 18. April 2001 betreffend Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich der Umsatzsteuer und der Einkommensteuer 1997 bis 1999 sowie betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 1997 bis 1999 entschieden:

- 1.) Der Berufung gegen die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuer der Jahre 1997, 1998 und 1999 wird Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.
- 2.) Die Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer der Jahre 1997 und 1998 wird als unzulässig zurückgewiesen.
- 3.) Die gemäß § 274 BAO gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1999 mit Ausfertigungsdatum 18.5.2001 gerichtete Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Nach einer Außenprüfung der Jahre 1997 bis 1999 des Unternehmens des Berufungswerbers (kurz. Bw.) wurden im Bericht vom 19.3.2001 die folgenden Feststellungen getroffen: Im Jahr 1992 sei das Fremdenheim des Bw. in der Weise umgestaltet worden, dass aus einem Fremdenzimmer ein Frühstücksraum gemacht worden sei. Somit seien ab diesem Zeitpunkt nur noch drei Zimmer mit sechs Betten bzw. drei Notbetten vorhanden gewesen. Aufgrund der neuen Bewirtschaftungsform habe sich „nunmehr ergeben“, dass der Betrieb über Jahre stark

verlustig gewesen sei. Es sei festgestellt worden, dass auch in Zukunft mit keinen Überschüssen zu rechnen sein werde. Beim Fremdenheim werde daher die „Liebhabereivermutung unterstellt“. Auf § 1 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung werde hingewiesen. Festgestellt werde, dass bereits seit 1992 kein Gewerbebetrieb mehr vorliege. Für das Fremdenheim habe es nie eine Gewerbekonzession gegeben bzw. werde es ab 1992 auf der Basis von sechs bis neun Betten betrieben (Tzlen. 14 und 22 des Berichts).

Gegen die auf der Grundlage dieser Feststellungen erlassenen Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuer 1997 bis 1999 sowie betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1997 bis 1999 (mit Ausfertigungsdatum 18.4.2001) wurde am 18.5.2001 Berufung erhoben und Folgendes eingewendet: Dass der Betrieb des Fremdenheims Jahre hindurch verlustig gewesen sei, sei der Abgabenbehörde seit Jahren bekannt, da dies aus den Beilagen zu den Abgabenerklärungen zweifelsfrei ersichtlich gewesen sei. Allein die Feststellung gemäß § 1 Abs. 2 der LVO sei kein Grund für die Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO. So habe der VwGH ausgeführt, dass die Beurteilung einer Betätigung als Einkunftsquelle die rechtliche Beurteilung eines Sachverhalts und keine Tatsache sei, auf die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gestützt werden könne (VwGH 24.1.1996, 95/13/0278).

Mit Ausfertigungsdatum 18.5.2001 wurden Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1999 erlassen, mit denen die (vorläufigen) Bescheide vom 18.4.2001 gemäß § 200 Abs. 2 BAO für endgültig erklärt wurden. In der Höhe der festgesetzten Abgabe trat keine Änderung ein.

Mit Berufungsvorentscheidungen gemäß § 276 BAO betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1997 bis 1999 wurde die Berufung vom 18.5.2001 gegen die Bescheide vom 18.4.2001 (Umsatz- und Einkommensteuer 1997 und 1998) bzw. vom 18.5.2001 (Umsatzsteuer und Einkommensteuer 1999) als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH nur aus der Sicht der jeweiligen Verfahren derart zu beurteilen sei, dass es darauf ankomme, ob der Abgabenbehörde im wieder aufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen sei, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumption zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln iSd § 303 Abs. 4 BAO beziehe sich damit auf den Wissensstand des jeweiligen Veranlagungsjahres. Im „darliegenden Fall“ seien die Prüfungsfeststellungen als taugliche Wiederaufnahmsgründe zu werten, weil sie der Abgabenbehörde erstmals Kenntnis von der Art und Weise verschafften, in der das gegenständliche Objekt genutzt und bewirtschaftet worden sei.

Der Bw. führte dazu in seinem Vorlageantrag vom 23.7.2001 ergänzend aus, dass die Feststellungen des Prüfers auf missverstandenen Fragestellungen und Äußerungen der Gattin des Steuerpflichtigen beruhten. Wie der Abgabepflichtige nunmehr richtig stelle, würden seit den 80-iger Jahren sieben Betten in zwei Doppelzimmern und „einem Einbettzimmer“ (am 24.7.2001 berichtigt auf: „einem Dreibettzimmer“) mit Frühstück vermietet. Es habe immer einen Frühstückraum gegeben. An der Zahl der vermieteten Betten habe sich auch nach der Verlegung des Frühstücksaums vom Parterre in den ersten Stock (im Jahr 1992) nichts geändert, da im Dachgeschoß ein Doppelzimmer zur Vermietung herangezogen worden sei. Der Hinweis auf die sechs Betten gehe darauf zurück, dass die Ehegattin im Jahr 2001 gefragt worden sei, wieviel Betten vermietet würden. Die Ehegattin habe für die Verhältnisse 2001 (ab dem Tourismusjahr 2000/01) geantwortet, dass in drei Zimmern sechs Betten zur Verfügung gestellt würden. Dies deshalb, weil aus dem Dreibettzimmer ein Zweibettzimmer geworden sei. Zum Beweise dafür würden Ablichtungen der jeweils im März des Vorjahres beim Tourismusverband einzureichenden Fragebögen vorgelegt. Nach Ansicht des Bw. lägen keine Tatsachen und Beweismittel iSd § 303 Abs. 4 BAO vor, die eine Wiederaufnahme der Veranlagungsjahre rechtfertigen würden.

Die Berufung wurde dem Unabhängigen Finanzsenat am 30.7.2008 zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Wiederaufnahme der Verfahren:

Die Abgabenbehörde erster Instanz wurde mit Schreiben des Unabhängigen Finanzsenats vom 24.11.2010 um die Mitteilung ersucht, weshalb von einem Hervorkommen neuer Tatsachen (iSd § 303 Abs. 4 BAO) im Zuge der Außenprüfung die Rede sein könnte, wenn das Finanzamt der Ansicht sein sollte, dass dem Sachverhaltsvorbringen des Bw. in freier Beweiswürdigung gemäß § 167 Abs. 2 BAO zu folgen wäre (und andernfalls bekannt zu geben, welche Einwendungen erhoben werden).

Dazu wurde mit Schreiben vom 13.12.2010 mitgeteilt, dass die im Vorlageantrag enthaltene Sachverhaltsdarstellung „nicht bestritten und zur Kenntnis genommen werde“. Da das Vorbringen des Bw. als schlüssig anzusehen ist, war der Berufung gegen die Verfahrensbescheide Folge zu geben. Die Bescheide, mit denen die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuer 1997 bis 1999 verfügt worden waren, waren daher gemäß § 289 Abs. 2 BAO aufzuheben.

2.) Umsatz- und Einkommensteuer 1997 und 1998:

Waren die Bescheide, mit denen die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuer 1997 bis 1999 verfügt worden waren, aber aufzuheben, traten die Verfahren in die Lage zurück, in der sie sich vor ihrer Wiederaufnahme befunden hatten. Durch die Aufhebung der Wiederaufnahmsbescheide schieden die neuen Sachbescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1997 und 1998 mit Ausfertigungsdatum 18.4.2001 ex lege aus dem Rechtsbestand. Die alten Sachbescheide mit Ausfertigungsdatum 9.6.1999 (Umsatz- und Einkommensteuer 1997) bzw. 4.5.2000 (Umsatz- und Einkommensteuer 1998) lebten wieder auf (vgl. *Ritz*, BAO, 3. Aufl., § 307 Tz. 8).

Die Berufung gegen die aus dem Rechtsbestand geschiedenen Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1997 und 1998 war daher als unzulässig geworden zurückzuweisen.

3.) Umsatz- und Einkommensteuer 1999:

Wie bereits ausgeführt wurde, wurden die (vorläufigen) Umsatz- und Einkommensteuerbescheide vom 18.4.2001 mit Bescheiden vom 18.5.2001 gemäß § 200 Abs. 2 BAO für endgültig erklärt. Sie traten damit im Sinne des § 274 BAO an die Stelle der mit Berufung angefochtenen Umsatz- und Einkommensteuerbescheide mit Ausfertigungsdatum 18.4.2001. Die Berufung vom 16.5.2001, beim Finanzamt eingelangt am 18.5.2001, richtete sich folglich auch gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide mit Ausfertigungsdatum 18.5.2001. Da diese – auf § 200 Abs. 2 BAO gestützten – Bescheide über eine eigenständige verfahrensrechtliche Grundlage verfügen, schieden mit der Aufhebung der Wiederaufnahmsbescheide hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuer 1999 zwar die Sachbescheide vom 18.4.2001, nicht aber die Sachbescheide vom 18.5.2001 aus dem Rechtsbestand. Die Umsatz- und Einkommensteuer 1999 wurde mit diesen Bescheiden neu, und zwar nunmehr endgültig festgesetzt.

Der Bw. führt in seiner Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1999 lediglich aus, dass der Abgabenbehörde aus den eingereichten Abgabenerklärungen seit Jahren bekannt gewesen sei, dass der „B Jahre hindurch verlustig gewesen“ sei. Ein weiteres Vorbringen wurde nicht erstattet. Die rechtliche Würdigung der Abgabenbehörde erster Instanz, die – unter Bedachtnahme auf den Umfang und die Entwicklung der erzielten Erträge sowie der geltend gemachten Ausgaben und nicht zuletzt im Hinblick auf das Ausmaß der jährlich erzielten Verluste (1997: -160.797 S; 1998: -216.604 S; 1999: -157.073 S; von 1995 bis 1998: -808.706 S) – zu dem Ergebnis gelangt war, dass das Vorliegen einer steuerlich beachtlichen Einkunftsquelle (unter Bedachtnahme auf § 1 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung) zu verneinen ist, kann daher nicht entgegen getreten werden.

Die Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1999 (mit Ausfertigungsdatum 18.5.2001) war daher als unbegründet abzuweisen.

Innsbruck, am 18. Jänner 2011