



GZ. RV/0315-I/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Alfred Schmidt, gegen die Bescheide des Finanzamtes Kufstein betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer für das Jahr 2001 sowie Umsatzsteuer für das Jahr 2001 entschieden:

Der Berufung gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer für das Jahr 2001 wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Die Berufung gegen die Umsatzsteuer für das Jahr 2001 wird als unzulässig zurückgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. betrieb ein Gasthof in U. Mit Schreiben vom 8. März 2001 teilte der Bw. der Abgabenbehörde mit, dass er seinen Betrieb ab 9. März 2001 beende. Das Anlagevermögen seines Betriebes würde er zu Buchwerten an seinen Rechtsnachfolger übergeben (vgl. Angaben des Bw. im Fragebogen anlässlich der Aufgabe einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit vom 19. März 2001). Mit Beschluss und Edikt vom 27. Dezember 2001 wurde vom Bezirksgericht Kufstein zu GZ. das Schuldenregulierungsverfahren über das Vermögen des Bw. eröffnet. Nachdem der Abgabepflichtige beim Finanzamt keine Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2001 einreichte, schätzte diese – unter Zugrundelegung der Umsatzsteuerbefreiung für Kleinunternehmer - im Bescheid vom 4. April 2002 die Umsatzsteuer für das Jahr 2001.

Nachdem in Folge die Abgabenbehörde von Verkäufen des Bw. von Anlagevermögen (vgl. Rechnungen vom 16. März und 7. August 2001, in welchen der Bw. Umsatzsteuer auswies) Kenntnis erlangte, nahm diese mit Bescheid vom 28. Jänner 2003 das Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer für das Jahr 2001 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und erließ einen neuen (Sach)Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2001 (Ausfertigungsdatum 28. Jänner 2003). Zur Begründung der Wiederaufnahme des Verfahrens führte die Abgabenbehörde im Bescheid aus wie folgt:

“Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gemäß § 303 Abs. 4 BAO, weil Tatsachen neu hervorgekommen sind, die im abgeschlossenen 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.”

In der Begründung zum Umsatzsteuerbescheid 2001 verwies die Abgabenbehörde darauf, dass der Bw. in seinen Rechnungen unter Ausweis der Umsatzsteuer sein Anlagevermögen in Rechnung gestellt habe, sodass die Angaben des Bw. im Fragebogen vom 19. März 2001, das Betriebsvermögen werde zu Buchwerten an den Rechtsnachfolger übergeben, nicht den Tatsachen entsprechen würde. Dieser neu hervorgekommener Sachverhalt sei im Weg einer Wiederaufnahme des Verfahrens zu berücksichtigen. Der restlich geschätzte Umsatz betreffe die laufende Geschäftstätigkeit bis zur Einstellung.

Die gegen obige Bescheide fristgerecht erhobene Berufung (vgl. Schreiben vom 26. Februar 2003) begründete der Bw. ua. damit, eine Wiederaufnahme des Verfahrens sei auf Grund fehlender neu hervorgekommener Tatsachen oder Beweise nicht zulässig. Richtig sei vielmehr eine völlig korrekte Beantwortung des Fragebogens im Hinblick darauf, dass das Betriebsvermögen zum Buchwert an den Betriebsnachfolger übergeben worden wäre, sodass

die diesbezüglichen Angaben nicht als "neue" Tatsache für ein Wiederaufnahmeverfahren herangezogen werden könnten. Während des vorliegenden Abschöpfungsverfahrens sei eine Exekutionssperre zu Lasten aller Konkursgläubiger aufrecht, sodass die geltend gemachte Umsatzsteuerzahllast nicht als neue Forderung zu qualifizieren sei, zumal die Nichtanmeldung dieser Forderung im Konkursverfahren zu GZ. des BG Kufstein als Verzicht derer zu werten sei.

Nach dem von der Abgabenbehörde vorgenommenen Ermittlungsverfahren (vgl. Vorhalt vom 1. April 2003) mit Nachreichung des Buchungsjournals sowie von Kontoblättern für das Jahr 2001 durch den Bw. gab die Abgabenbehörde in der Berufungsvorentscheidung betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2001 (mit Ausfertigungsdatum 19. Mai 2003) der Berufung gegen die Umsatzsteuer für das Jahr 2001 teilweise Folge. In der Bescheidbegründung vom 21. Mai 2003 führte die Abgabenbehörde hierzu aus, der Inhalt des Umsatzsteuerbescheides 2001 sei auf Grundlage der nachgereichten Buchungsjournale und Kontoblätter unter Berücksichtigung des Anlageverkaufes laut Rechnungen erfolgt. Die Ausführungen in der Berufung gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2001 seien hingegen unrichtig, da die Abgabenbehörde bei Erlassung des (wiederaufgenommenen) Erstbescheides betreffend Umsatzsteuer 2001 auf Grund des damals vorliegenden Wissenstandes der Behörde (Fragebogen und eingereichte Umsatzsteuervoranmeldungen als Schätzungsgrundlagen) fälschlicherweise vom Vorliegen einer Kleinunternehmereigenschaft des Bw. auszugehen hatte. Erst nach Kenntnis der Behörde von den in den Umsatzsteuervoranmeldungen nicht enthaltenen Rechnungen betreffend der Veräußerungen des Anlagevermögens mit Umsatzsteuerausweis (keine Übergabe zu Buchwerten) hätte von der Abgabenbehörde erstmals der tatsächlich erzielte gesamte Jahresumsatz festgestellt werden können (auf Grund der Höhe des Jahresumsatzes keine Kleinunternehmereigenschaft des Bw.).

Mit Schreiben vom 3. Juni 2003 beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz hat gemäß § 289 Abs. 2 BAO (außer in den Fällen des Abs. 1) immer in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäss den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Eine Wiederaufnahme von Amts wegen ist gemäß § 303 Abs. 4 BAO unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und 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. Die Entscheidung über die Wiederaufnahme des Verfahrens steht gemäß § 305 Abs. 1 BAO der Abgabenbehörde zu, die den Bescheid in letzter Instanz erlassen hat.

Die Wiederaufnahme von Amts wegen ist daher nur aus den gesetzlichen Wiederaufnahmsgründen zulässig. Welche gesetzlichen Wiederaufnahmsgründe durch einen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen und daher als solche herangezogen werden, bestimmt bei der Wiederaufnahme von Amts wegen jedoch die gemäß § 305 Abs. 1 BAO für die Entscheidung über die Wiederaufnahme zuständige Behörde. Daraus folgt, dass Sache, über die die Abgabenbehörde zweiter Instanz gemäß § 289 Abs. 2 BAO selbst zu entscheiden hat, bei einer Berufung der Partei gegen eine Wiederaufnahme von Amts wegen durch das gemäß § 305 Abs. 1 BAO zuständige Finanzamt nur die Wiederaufnahme aus den vom Finanzamt herangezogenen Gründen sein kann, also jener wesentlichen Sachverhaltsmomente, die das Finanzamt als Wiederaufnahmsgrund beurteilt hatte. Unter "Sache" ist in diesem Zusammenhang die Angelegenheit zu verstehen, die den Inhalt des Spruches des Bescheides der Abgabenbehörde erster Instanz gebildet hatte. Bei einem verfahrensrechtlichen Bescheid wie dem der Wiederaufnahme des Abgabenverfahrens von Amts wegen wird die Identität der Sache, über die erstinstanzlich abgesprochen wurde, durch den Tatsachenkomplex begrenzt, der als neu hervorgekommen von der für die Wiederaufnahme zuständigen Behörde zur Unterstellung unter den von ihr gebrauchten Wiederaufnahmestatbestand herangezogen wurde. Die Rechtsmittelbehörde darf die Wiederaufnahme daher nicht auf Grund von Tatsachen bestätigen, die vom Finanzamt nicht herangezogen wurden. Sie darf nur die von der die Wiederaufnahme verfügenden Behörde geprüften und herangezogenen Gründe (die verfahrensbestimmend gewesenen gleichen tatsächlichen Grundlagen) einer anderen rechtlichen Wertung unterziehen. Aufgabe der Berufungsbehörde bei Entscheidung über ein Rechtsmittel gegen die amtswegige Wiederaufnahme durch das Finanzamt ist daher, zu prüfen, ob dieses das Verfahren aus den von ihm gebrauchten Gründen wiederaufnehmen durfte, nicht jedoch, ob die Wiederaufnahme auch aus anderen Wiederaufnahmsgründen zulässig gewesen wäre. Die Beschränkung der Berufungsbehörde auf die (auf diese Weise zu beurteilende) Sache erster Instanz schließt es daher aus, dass jene neue Wiederaufnahmsgründe einführt und solcherart an Stelle der Behörde, die gemäß § 305 Abs. 1 BAO zuständig ist, aus anderen Gründen die

Wiederaufnahme bewilligt. Verstößt die Berufungsbehörde gegen diese ihre Beschränkung auf die Sache des Berufungsverfahrens, belastet sie ihren Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit. Liegt der vom Finanzamt angenommene Wiederaufnahmsgrund nicht vor oder hat dieses die Wiederaufnahme tatsächlich auf keinen Wiederaufnahmsgrund gestützt, muss die Berufungsbehörde daher den vor ihr angefochtenen Wiederaufnahmebescheid des Finanzamtes ersatzlos beheben. Am Finanzamt liegt es dann, ob es etwa von der Berufungsbehörde entdeckte andere Wiederaufnahmsgründe aufgreift und zu einer (neuerlichen) Wiederaufnahme heranzieht. Dass die Berufungsbehörde keine neuen Wiederaufnahmsgründe einführen darf, ist auch durch die zeitliche Begrenzung der Wiederaufnahme, wie sie sich aus § 304 BAO ergibt, geboten. Schließlich kann wohl auch primär nur die gemäß § 305 Abs. 1 BAO zuständige Behörde beurteilen, welche Tatsachen und Beweismittel ihr anlässlich der seinerzeitigen Sachentscheidung noch nicht bekannt waren (vgl. VwGH, 14.5.1991, 90/14/0262; 30.11.1999, 94/14/0124; 2.2.2000, 97/13/0199; Stoll, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 2803, 1994).

Im vorliegenden Fall ist aus dem bekämpften Bescheid nicht ersichtlich, aus welchen Gründen das Finanzamt eine Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2001 verfügt hat. Der strittige Bescheid verweist in einer (Standard)Begründung lediglich auf neu hervorgekommene Tatsachen, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden seien und die allein oder in Verbindung mit einem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätten. Das Finanzamt verabsäumt jedoch in ihrer Begründung im Wiederaufnahmebescheid, die "neu hervorgekommenen Tatsachen" und das "sonstige Ergebnis des Verfahrens" dezidiert zu benennen und diese näher auszuführen. Da aus dem gegenständlichen Bescheid sohin nicht nachvollziehbar ist, auf welche neu hervorgekommenen Tatsachen oder auf welches Ergebnis des Verfahrens sich die Wiederaufnahme des Verfahrens stützt, erfolgte die Wiederaufnahme ohne Begründung durch das Finanzamt.

Hieran können auch nichts die Begründungsausführungen zum (Sach)Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2001 (Ausfertigungsdatum 28. Jänner 2003) sowie die Bescheidbegründung zur Berufungsvorentscheidung betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2001 vom 21. Mai 2003 ändern, da der Begründungsmangel des bekämpften Bescheides auf Grund eines fehlenden Verweises in diesem auf obige Begründungsausführungen nicht nachgeholt werden kann. Der bekämpfte Wiederaufnahmebescheid ist nach Ansicht des Referenten sohin getrennt vom Umsatzsteuerbescheid 2001 zu sehen, und beide sind für sich

allein zu betrachten. Eine Begründung der Wiederaufnahme kann sohin aus der Begründung im Umsatzsteuerbescheid 2001 nicht abgeleitet werden.

Da die bekämpfte Wiederaufnahme sich sohin auf keinen Wiederaufnahmegrund stützt, die Rechtsmittelbehörde jedoch auf Grund obiger Ausführungen nicht befugt war, die fehlenden, vom Finanzamt im bekämpften Bescheid nicht ausgeführten Wiederaufnahmegründe durch neue zu ersetzen bzw. solche erstmals einzuführen, war spruchgemäß zu entscheiden und der angefochtene Wiederaufnahmebescheid des Finanzamtes ersatzlos zu beheben.

Mit der ersatzlosen Aufhebung des Bescheides betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer für das Jahr 2001 scheidet der vom Finanzamt in Verbindung mit der Wiederaufnahmeverfügung neu erlassene Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2001 (mit Ausfertigungsdatum 28. Jänner 2003) gemäß § 307 Abs. 3 BAO aus dem Rechtsbestand aus.

Der bekämpfte Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2001 gehört somit nicht mehr dem Rechtsbestand an. Wird ein mit Berufung angefochtener Bescheid ersatzlos aufgehoben, so wird die Berufung unzulässig (vgl. Ritz, BAO-Handbuch, 186, 2002), weshalb die gegen diesen erhobene Berufung vom 26. Februar 2003 zurückzuweisen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, 8. März 2004