



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch die Appellator Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., 1010 Wien, Schenkenstraße 4/6. Stock, vom 26. Juli 2006 gegen **I.** die Bescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 7. Juli 2006 betreffend Wiederaufnahme des Umsatz- und Einkommensteuerverfahrens 2002 gemäß § 303 Abs 4 BAO idgF und **II.** die Bescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 7. Juli 2006 betreffend Umsatzsteuer 2002 und Einkommensteuer 2002 entschieden:

I.I. Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Umsatz- und Einkommensteuerverfahrens 2002 gemäß § 303 Abs 4 BAO idgF vom 7. Juli 2006 wird stattgegeben.

I.II. Die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Umsatz- und Einkommensteuerverfahrens 2002 gemäß § 303 Abs 4 BAO idgF vom 7. Juli 2006 werden aufgehoben.

I.III. Der Umsatzsteuerbescheid 2002 vom 7. Juli 2006 scheidet aus dem Rechtsbestand aus.

I.IV. Der Einkommensteuerbescheid 2002 vom 7. Juli 2006 scheidet aus dem Rechtsbestand aus.

II.I. Die Berufung gegen den aus dem Rechtsbestand ausgeschiedenen Umsatzsteuerbescheid 2002 vom 7. Juli 2006 wird gemäß § 273 Abs 1 lit a BAO idgF als nicht zulässig zurückgewiesen.

II.II. Die Berufung gegen den aus dem Rechtsbestand ausgeschiedenen Einkommensteuerbescheid 2002 vom 7. Juli 2006 wird gemäß § 273 Abs 1 lit a BAO idgF als nicht zulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit den am 7. Juli 2006 erlassenen Wiederaufnahmebescheiden wurden die Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2002 wiederaufgenommen.

Die v.a. Wiederaufnahmebescheide enthielten folgende Begründung:

Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 (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. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit, und die Auswirkungen können nicht als geringfügig angesehen werden.

Mit den nach diesen Verfahrenswiederaufnahmen erlassenen Sachbescheiden wurden der Umsatz- und der Einkommensteuerbescheid 2002 vom 13. Dezember 2004 abgeändert.

Im Begründungsteil des Umsatzsteuerbescheides 2002 vom 7. Juli 2006 wurde ausgeführt:

Die aus der Rechnung der G-GmbH vom 31.12.2002 resultierende Vorsteuer iHv 3.265,00 ist nicht anzuerkennen, da es sich hierbei lt. Ermittlungen des FA... um eine fingierte Rechnung handelt. Die Rechnung ist nicht von der G-GmbH ausgestellt worden. Der in der Rechnung angeführte Geschäftsbereich wurde von der G-GmbH nicht ausgeübt. Der Adressat Herr AW ist der G-GmbH nicht bekannt. Über die Vereinbarung, dass die Leistung von Frau HS für die G-GmbH besorgt werden soll, liegen keine Beweise vor. Es ist keine Rechnung im Sinne des § 11 UStG gegeben, noch besteht Klarheit über Leistungs- und Zahlungsempfänger gemäß § 162 BAO.

Im Begründungsteil des Einkommensteuerbescheides 2002 vom 7. Juli 2006 wurde ausgeführt:

Die bisher geltend gemachten Fremdleistungen aus der Rechnung der G-GmbH iHv netto 16.325,00 (zuzüglich 20 % Umsatzsteuer) sind nicht anzuerkennen, da es sich hierbei lt. Ermittlungen des FA... um eine fingierte Rechnung handelt. Die Rechnung ist

nicht von der G-GmbH ausgestellt worden. Der in der Rechnung angeführte Geschäftsbereich wurde von der G-GmbH nicht ausgeübt. Auch ist der G-GmbH der Adressat Herr AW nicht bekannt. Über die Vereinbarung, dass die Leistung von Frau HS für die G-GmbH besorgt werden soll, liegen keine Beweise vor. Es ist keine Rechnung im Sinne des § 11 UStG gegeben, noch besteht Klarheit über Leistungs- und Zahlungsempfänger gemäß § 162 BAO.

In der innerhalb offener Berufsfrist eingebrachten, nach fristgerechter Mängelvorhaltsbeantwortung formgerechten, Berufung wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass keine neue Tatsache vorliegen und dass die Rechnung der G-GmbH keine fingierte Rechnung sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

I. ... über die Berufung gegen die Verfahrenswiederaufnahmen (Umsatz- und Einkommensteuer 2002):

Die Wiederaufnahmen im ggstl. Berufungsverfahren waren Verfahrenswiederaufnahmen gemäß § 303 Abs 4 BAO idgF:

Den Verfahrenswiederaufnahmen lag daher die Rechtslage zugrunde, dass die Wiederaufnahme unter den Voraussetzungen des § 303 Abs 1 lit a und lit c BAO idgF und in allen Fällen zulässig war, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervor kamen, die im Verfahren nicht geltend gemacht wurden und dass die Kenntnis dieser Umstände allein oder iVm dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens im Spruch anders lautende Bescheide herbei geführt hätte.

Werden § 303 Abs 4 BAO idgF - Verfahrenswiederaufnahmen angefochten, ist die „Sache“, über die der Unabhängige Finanzsenat gemäß § 289 Abs 2 BAO zu entscheiden hat, ob die Verfahrenswiederaufnahmen aus dem/den vom Finanzamt heran gezogenen Wiederaufnahmegrund/Wiederaufnahmegründen zulässig oder nicht zulässig war:

Im zweitinstanzlichen Berufungsverfahren war daher zu prüfen, ob der/die als Wiederaufnahmegrund/Wiederaufnahmegründe heran gezogenen Tatsachen und/oder Beweismittel a) neu hervor kamen und b) allein oder iVm dem sonstigen Ergebnis des Abgabenverfahrens im Spruch anders lautende Bescheide herbei geführt hätten.

Welcher/Welche Wiederaufnahmegrund/Wiederaufnahmegründe vom Finanzamt heran gezogen wurde/n, war aus dem Begründungsteil der Verfahrenswiederaufnahmebescheide festzustellen:

Im zweitinstanzlichen Berufungsverfahren war daher zu prüfen, ob der Begründungsteil der Verfahrenswiederaufnahmebescheide Tatsachen und/oder Beweismittel im Sinne des § 303 Abs 4 BAO idgF enthielt oder nicht enthielt.

Nach geltender Rechtslage enthält der Begründungsteil eines Verfahrenswiederaufnahmebescheides:

- „Tatsachen“ im Sinne des § 303 Abs 4 BAO idgF, wenn ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammen hängende tatsächliche Umstände, wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften angeführt werden, die vor Erlassung des wiederaufzunehmenden Bescheides bereits vorhanden, aber unbekannt waren und allein oder iVm bereits bekannten Fakten und/oder Beweismitteln bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem, vom rechtskräftigen Bescheid sich unterscheidenden, Bescheidergebnis führen;

- „Beweismittel“ im Sinne des § 303 Abs 4 BAO idgF, wenn darin irgend etwas vor Erlassung des wieder aufzunehmenden Bescheides bereits Vorhandenes, aber Unbekanntes angeführt wird, das zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist und das allein oder iVm bereits bekannten Fakten und Beweismitteln bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem, vom rechtskräftigen Bescheid sich unterscheidenden, Bescheidergebnis führt.

„Neu entstandene“ Tatsachen und/oder Beweismittel sind im Gegensatz zu neu hervor gekommenen Tatsachen und/oder Beweismitteln keine Wiederaufnahmegründe im Sinne des § 303 Abs 4 BAO idgF. Deshalb ist im Begründungsteil eines Wiederaufnahmebescheides auch die zeitliche Abfolge des bekannt Werdens der neu hervor gekommenen, als Wiederaufnahmegrund/Wiederaufnahmegründe heran gezogenen, Tatsachen und Beweismittel darzustellen.

Im Begründungsteil der ggstl. Verfahrenswiederaufnahmebescheide wurde der Gesetzestext von § 303 Abs 4 BAO zitiert; auf die Ermessensübung im Sinne des § 20 BAO idgF wurde verwiesen:

Der Gesetzestext von „§ 303 Abs 4 BAO“ und der Verweis auf „§ 20 BAO“ waren daher die vom Finanzamt heran gezogenen Wiederaufnahmegründe.

▪ **Ad. „Wiederaufnahmegrund“ Gesetzestext von § 303 Abs 4 BAO:**

Den Begründungsteil der Wiederaufnahmebescheide einleitend wurde folgender Gesetzestext zitiert: *„Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gemäß § 303 (4) BAO, weil Tatsachen und Beweismittel 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 herbei geführt hätte“.

Über den vorzit. Gesetzestext ist festzustellen, dass er - wie jeder Gesetzestext - aus einem Gesetzestatbestand und einer an diesen Gesetzestatbestand geknüpften Rechtsfolge besteht. Ein Gesetzestatbestand und seine Rechtsfolge sind keine mit dem Sachverhalt eines abgeschlossenen Verfahrens zusammen hängende tatsächliche Umstände, wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften. Ein Gesetzestatbestand und seine Rechtsfolge ist nichts, was sich zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist. Ein Gesetzestatbestand und seine Rechtsfolge sind auch keine Tatsachen und/oder Beweismittel, die als solche vor Erlassung des wiederaufzunehmenden Bescheides bereits vorhanden, aber unbekannt waren.

Die v.a. Ausführungen zusammenfassend enthält der wortwörtlich zitierte Gesetzestext von §303 Abs 4 BAO idgF weder neu hervor gekommene Tatsachen noch neu hervorgekommene Beweismittel: Festgestellt wird, dass mit dem wortwörtlich zitierten Gesetzestext kein Wiederaufnahmetatbestand im Sinne des § 303 Abs 4 BAO idgF beschrieben wurde.

▪ **Ad. „Wiederaufnahmegrund“ Verweis auf § 20 BAO:**

Der Verweis auf § 20 BAO idgF lautete *„Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die Auswirkungen können nicht als geringfügig angesehen werden“*.

Über den vorzit. Gesetzestext ist festzustellen, dass er - wie jeder Gesetzestext - aus einem Gesetzestatbestand und einer an diesen Gesetzestatbestand geknüpften Rechtsfolge besteht; demzufolge keine mit dem Sachverhalt eines abgeschlossenen Verfahrens zusammen hängende tatsächliche Umstände, wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften enthält und nichts ist, was sich zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes eignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

Die v.a. Ausführungen zusammenfassend enthält der wortwörtlich zitierte Gesetzestext von § 20 BAO idgF weder neu hervor gekommene Tatsachen noch neu hervor gekommene Beweismittel: Festgestellt wird, dass mit dem wortwörtlich zitierten Gesetzestext kein Wiederaufnahmetatbestand im Sinne des § 303 Abs 4 BAO idgF beschrieben wurde.

Da die Begründungsteile der Verfahrenswiederaufnahmebescheide **ausschließlich** aus wortwörtlich zitierten Gesetzestexten und deren Rechtsfolgen bestanden, wurden in diesen Be-

scheidbegründungen weder Tatsachen noch Beweismittel aufgezählt und auf ein „*neu hervor-kommen*“ sich beziehende Sachverhalte wurden nicht dargelegt.

Da die Begründungsteile der nach den Verfahrenswiederaufnahmen erlassenen Sachbescheide **nicht** zum Begründungsbestandteil der Verfahrenswiederaufnahmebescheide erklärt wurden, waren in den Begründungsteilen der Sachbescheide allenfalls vorhandene Wiederaufnahmetatbestände nicht entscheidungsrelevant.

Die v.a. Ausführungen zusammenfassend war festzustellen, dass die Abgabenbehörde I. Instanz in den Verfahrenswiederaufnahmebescheiden **keinen** Wiederaufnahmegrund angab.

Da ohne Angabe eines Wiederaufnahmetatbestandes erfolgte Verfahrenswiederaufnahmen nach der vorzit. Rechtslage rechtswidrig sind, waren die im ggstl. Berufungsverfahren angefochtenen Verfahrenswiederaufnahmebescheide aufzuheben.

II. ... über die Berufung gegen die nach den Verfahrenswiederaufnahmen erlassenen Sachbescheide (Umsatz- und Einkommensteuer 2002):

Der Entscheidung über die nach den Verfahrenswiederaufnahmen erlassenen Sachbescheide war Pkt. I. der ggstl. Berufungsentscheidung und damit die Sach- und Rechtslage zugrunde zu legen, dass das Umsatz- und Einkommensterverfahren 2002 nach Aufhebung der ihre Verfahrenswiederaufnahme verfügenden Bescheide in den Verfahrensstand zurücktraten, in dem sie sich vor ihrer Wiederaufnahme befunden hatten (§ 307 Abs 3 BAO idgF).

"In den Verfahrensstand zurück treten, in dem sie sich vor ihrer Wiederaufnahme befunden hatten" bedeutet, dass die nach den Verfahrenswiederaufnahmen erlassenen Sachbescheide ex lege aus dem Rechtsbestand ausscheiden. Da Bescheide mit dem Ausscheiden aus dem Rechtsbestand ihre Rechtsfolgen verlieren, richtet sich die damals gegen Sachbescheide mit Rechtsfolgen eingebrachte Berufung gegen jetzt rechtsfolgenlose Sachbescheide.

Die Anfechtbarkeit einer behördlichen Erledigung setzt rechtliche Beschwer voraus. Da ein Bescheidadressat durch die Rechtsfolgen von Bescheiden beschwert ist, sind rechtsfolgenlose Bescheide nicht mit Berufung anfechtbar.

Sind Bescheide nicht (mehr) mit Berufung anfechtbar, ist eine Berufung gegen diese Bescheide nicht (mehr) zulässig. Da eine nicht zulässige Berufung gemäß § 273 Abs 1 lit a BAO zurückzuweisen ist, war die Berufung gegen den aus dem Rechtsbestand ausgeschiedenen Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2002 zurückzuweisen.

Wien, am 12. Jänner 2012