



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Braunegg-Goeschl-Stoehr & P WP GmbH, 1020 Wien, Obere Donaustrasse 37, vom 24. Juni 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 21. und 22. Bezirk, vertreten durch Mag. Albin Mann, vom 25. Mai 2004 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO betreffend die Feststellung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung gemäß § 188 BAO für den Zeitraum 1997 bis 2000, entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Feststellung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung gem. § 188 BAO für den Zeitraum 1997 bis 2000 werden ersatzlos aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die gegenständliche Berufung wurde von einer Hausgemeinschaft eingebracht, die im folgenden als Berufungswerberin (Bw.) bezeichnet wird.

Im Rahmen einer Prüfung der Aufzeichnungen für den Zeitraum 1997-2002 betreffend Umsatzsteuer und einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung hinsichtlich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, hielt die Betriebsprüferin in ihrem am 25.5.2004 erstellten abschließenden Bericht folgende getroffene Prüfungsfeststellungen fest:

"Eigentumsverhältnisse: A 50%, B 50%. Beteiligungsverhältnisse: A 50%, C 50% (Fruchtgenuss) 50%.

Am 6.4.2004 fand im Finanzamt die Schlussbesprechung statt.

Die bevollmächtigte Rechtsanwaltskanzlei beantragte zu der in der Niederschrift vorliegenden Punktation eine Stellungnahme abgeben zu können.

Nunmehr liegt der Betriebsprüfung die vom 3.5.2004 datierte Stellungnahme vor, welche gem. § 167 BAO gewürdigt wird und dem Bericht beiliegt.

Diese Stellungnahme enthält für die Betriebsprüfung gegenüber der Sachverhaltsdarstellung im Zeitpunkt der Niederschrift keine neuen Tatsachen und führt demnach zu keiner Änderung der steuerlichen Würdigung durch die Betriebsprüfung.

Bei der Ermittlung der Anteile für A kommt es im Bericht auf Grund der Neuberechnung der zu- u. abgeflossenen Beträge im Vergleich zur Niederschrift zu einer Abweichung.

Tz.8): Feststellung von Sondereinnahmen und Sonderwerbungskosten:

Bei den beiden Hälfteeigentümern bzw. Fruchtgenussberechtigten entsprechend dem Zufluss-/ Abflussprinzip des § 19 EStG - Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO aufgrund der Berufungsentscheidung des Oberlandesgerichtes Wien vom 20.1.1997 Sachverhalt:

A (Sohn von C) und B (Tochter von C) sind jeweils zur Hälfte grundbücherliche Eigentümer des Mietwohngrundstückes in 1220 Wien,

Obwohl C (Mutter) nur bis zum 29.6.1994 (Übergabsvertrag an B ; gegen Fruchtgenussvorbehalt) Hälfteeigentümerin war, hat sich an der schon bis dato wertmäßig ungleichen Zurechnung der Vermietungseinkünfte weiterhin nichts geändert.

Nebenbei bemerkt, hat A die Liegenschaft seit 1977 mit Zustimmung seiner Mutter, C , auch verwaltet.

Aufgrund der eingereichten Jahreserklärungen wurden seitens des Finanzamtes inzwischen rechtskräftige Jahresveranlagungen bis 2002 durchgeführt, denen die Aufteilung der Einkünfte jeweils erklärungsgemäß zu Grunde gelegt worden war.

Wie jedoch dem angeführten rechtskräftigen Berufungsurteil, insbesondere auf den Seiten 4-6, begründet zu entnehmen ist, wurde A im Jänner 1997 durch das Oberlandesgericht Wien ein Betrag in Höhe von ATS 727.703,-- (zuzüglich Kosten des Berufungsverfahrens in Höhe von ATS 36.687,48) zugesprochen:

Demnach hat C im Zeitraum von 1977 bis inkl. 1993 aus der Liegenschaft Erträge in Höhe von ATS 1.708.398,-- vereinnahmt, obwohl sie nach ihrem Miteigentumsanteil lediglich ATS 980.695 erhalten hätte dürfen.

Der Mehrbezug in Höhe von ATS 727.703,-- durch C sei von A bislang toleriert worden, weil ihm seine Mutter mehrfach versprochen habe, er würde ihren Hälfteanteil an der Liegenschaft nach ihrem Tode übertragen erhalten.

Durch die Übertragung des Liegenschaftsanteiles an B sei diese Erwartung aber enttäuscht worden.

Steuerliche Würdigung:

Seitens der Betriebsprüfung stellen die erst im Gerichtsurteil bekannt gewordenen Gründe für den in der Vergangenheit zu Unrecht zugunsten von C variierten Aufteilungsschlüssel im ersten Prüfungsjahr 1997 ein Hervorkommen neuer Tatsachen im Sinne der Wiederaufnahmebestimmungen des § 303 BAO dar.

Demnach sieht die Betriebsprüfung in der Zuerkennung der angeführten Forderung in Höhe von ATS 727.703,-- (bzw. in der Verfügbarkeit über diese bislang vorenthaltenen Vermietungseinkünfte) aufgrund des Gerichtsurteiles so genannte Sondereinnahmen des Mitbesitzers A, die entsprechend dem Zuflussprinzip des § 19 EStG zur Gänze im Jahr 1997 zu versteuern sind.

Vice versa stellen die sich von A in den Jahren 1997 bis 2000 aus dem Fruchtgenuss von C - zur Begleichung seiner Forderungen - bereits einbehaltenen Erträgnisanteile entsprechend dem Abflussprinzip des § 19 EStG so genannte Sonderwerbungskosten dar, die bei den jeweiligen Überschussanteilen der Mitgesellschafterin C abgezogen werden können.

In analoger Weise werden die laut Gerichtsurteil von C zu tragenden Kosten des Berufungsverfahrens in Höhe von ATS 36.687,48 als Sonderwerbungskosten im Jahre ihrer Begleichung zu berücksichtigen sein.

Die von A zu tragenden Kosten des Berufungsverfahrens im Betrag von ATS 106.553,--, bzw. ATS 23.321,4 (Exekution) stellen im Jahr der Bezahlung (1997) Sonderwerbungskosten dar.

<u>1997 (in ATS)</u>	<i>Anteil C</i>	<i>Anteil A</i>
V+V – Einkünfte lt. Erkl.	264.180,88	264.755,28
zuzügl.: Sondereinnahmen lt. BP	-	727.703,00
abzügl.: Sonderwerbungskosten lt. BP	- 426.499,33	106.553,00

		23.321,40
V+V – Einkünfte lt. BP	-162.318,00	862.584,00
<u>1998 (in ATS)</u>	Anteil C	Anteil A
V+V – Einkünfte lt. Erkl.	235.384,72	250.791,16
zuzügl.: Sondereinnahmen lt. BP	-	4.403,19
abzügl.: Sonderwerbungskosten lt. BP	175.732,46	-
V+V – Einkünfte lt. BP	59.652,00	255.194,00
<u>1999 (in ATS)</u>	Anteil C	Anteil A
V+V – Einkünfte lt. Erkl.	222.586,75	239.214,00
zuzügl.: RL-Auflösung lt. Erkl.	221.743,72	678.991,28
zuzügl.: Sondereinnahmen lt. BP	-	184.841,26
abzügl.: Sonderwerbungskosten lt. BP	270.628,95	-
V+V – Einkünfte lt. BP	173.702,00	1.103.047,00
<u>2000 (in ATS)</u>	Anteil C	Anteil A
V+V – Einkünfte lt. Erkl.	198.812,51	194.297,79
zuzügl.: Sondereinnahmen lt. BP	-	
abzügl.: Sonderwerbungskosten lt. BP	80.774,19	-
V+V – Einkünfte lt. BP	118.038,00	194.298,00
<u>2001 (in ATS)</u>	Anteil C	Anteil A
V+V – Einkünfte lt. Erkl.	217.546,68	221.624,26
zuzügl.: Sondereinnahmen lt. BP	-	-
abzügl.: Sonderwerbungskosten lt. BP	-	-

<i>V+V – Einkünfte lt. BP (unverändert)</i>	<i>217.547,00</i>	<i>221.624,00</i>
<u>2002 (in Euro)</u>	<i>Anteil C</i>	<i>Anteil A</i>
<i>V+V – Einkünfte lt. Erkl.</i>	<i>20.725,40</i>	<i>21.050,52</i>
<i>zuzügl.: Sondereinnahmen lt. BP</i>	-	-
<i>abzügl.: Sonderwerbungskosten lt. BP</i>	-	-
<i>V+V – Einkünfte lt. BP (unverändert)</i>	<i>20.725,40</i>	<i>21.050,52"</i>

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und erließ folgende Bescheide:

Hinsichtlich des Jahres 1997:

- Am 25.5.2004 einen Bescheid gem. § 303 Abs 4 BAO, in dem ausgesprochen wurde, dass das Verfahren hinsichtlich der Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO wieder aufgenommen wird,
- Am 25.5.2004 einen neuerlichen Sachbescheid, in dem die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gem. § 188 BAO einheitlich und gesondert festgestellt wurden,
- Am 8.6.2004 einen gem. § 293 BAO berichtigten Sachbescheid, in dem die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gem. § 188 BAO einheitlich und gesondert festgestellt wurden,

Hinsichtlich des Jahres 1998:

- Am 25.5.2004 einen Bescheid gem. § 303 Abs 4 BAO, in dem ausgesprochen wurde, dass das Verfahren hinsichtlich der Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO wieder aufgenommen wird,
- Am 25.5.2004 einen neuerlichen Sachbescheid, in dem die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gem. § 188 BAO einheitlich und gesondert festgestellt wurden,
- Am 8.6.2004 einen gem. § 293 BAO berichtigten Sachbescheid, in dem die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gem. § 188 BAO einheitlich und gesondert festgestellt wurden,

Hinsichtlich des Jahres 1999:

- Am 25.5.2004 einen Bescheid gem. § 303 Abs 4 BAO, in dem ausgesprochen wurde, dass das Verfahren hinsichtlich der Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO wieder aufgenommen wird,
- Am 25.5.2004 einen neuerlichen Sachbescheid, in dem die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gem. § 188 BAO einheitlich und gesondert festgestellt wurden,
- Am 8.6.2004 einen gem. § 293 BAO berichtigten Sachbescheid, in dem die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gem. § 188 BAO einheitlich und gesondert festgestellt wurden,

Hinsichtlich des Jahres 2000:

- Am 25.5.2004 einen Bescheid gem. § 303 Abs 4 BAO, in dem ausgesprochen wurde, dass das Verfahren hinsichtlich der Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO wieder aufgenommen wird,
- Am 25.5.2004 einen neuerlichen Sachbescheid, in dem die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gem. § 188 BAO einheitlich und gesondert festgestellt wurden,
- Am 8.6.2004 einen gem. § 293 BAO berichtigten Sachbescheid, in dem die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gem. § 188 BAO einheitlich und gesondert festgestellt wurden.

Mit Schriftsatz vom 28.6.2004 brachte die steuerliche Vertretung gegen "die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die einheitlich und gesonderte Gewinnfeststellung für die Jahre 1997-2000" das Rechtsmittel der Berufung ein und begründete diese wie folgt:

"Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung im Zeitraum Dezember 2003 bis April 2004 wurde seitens der Betriebsprüfung festgestellt, dass auf Grund einer privaten innerfamiliären Vereinbarung die Gewinnaufteilung der Einkünfte der je zur Hälfte im Besitz von Frau C und A stehenden Liegenschaft in den Jahren 1977 bis 1993 nicht zu je 50:50 erfolgte und somit in den Steuererklärungen unrichtig aufgeteilt und dementsprechend auch unrichtig veranlagt wurde.

Ab 1994 erfolgte bereits in den Steuererklärungen die Aufteilung richtigerweise jeweils 50:50.

Die nicht den Beteiligungsverhältnissen entsprechende Aufteilung der Gewinne der Jahre 1977 bis 1993 zugunsten von Frau C erfolgte auf Grund ihres durch viele Jahre hindurch gegebenes Versprechen, durch Verfügung von Todes wegen ihren Sohn, Herrn A, die ihr gehörigen 50 % Anteile an der Liegenschaft zu übertragen.

Herr A hat somit in diesen Jahren seiner Mutter einen Großteil der ihm zustehenden Hauseinkünfte geschenkt, wobei allerdings die Einkommensbesteuerung fälschlicherweise bei seiner Mutter, Frau C, und nicht bei ihm erfolgte. Dieser Vorgang wäre unseres Erachtens schenkungssteuerpflichtig gewesen, wurde jedoch nie angezeigt.

Es handelt sich somit ausschließlich und eindeutig um eine in die Privatsphäre zuzuordnende Einkommensverwendung.

Da auch stets 100% des Hausgemeinschaftsgewinnes der Besteuerung unterworfen wurde, und somit keine Steuerhinterziehung zu unterstellen ist, erhebt sich bloß die Frage, inwieweit bei der korrekten 50:50 Aufteilung des Gewinnes, möglicherweise eine andere Einkommensteuerprogression bei den Anteilseignern zu tragen gekommen wäre.

Im Jahr 1994 übertrug Frau C entgegen dem ihrem Sohn gegebenen Versprechen ihre Hausanteilshälfte an Frau B, wodurch sich Herr A als betrogen erachtete und die Rückzahlung der seiner Mutter im guten Glauben überlassenen Zuwendungen in der Höhe von ATS 727.703,00 auf gerichtlichem Wege einforderte.

Der durch zwei Instanzen geführte Prozess endete mit einem Urteil zu Ungunsten von Frau C, worin beide Gerichte eindeutig festgestellt haben, dass Herr A gem. § 1435 ABGB einen Rückforderungsanspruch gegenüber seiner Mutter in der Höhe von ATS 727.703,00 hat.

Da steuerrechtlich und nach laufender Judikatur des VwGH Gewinnanteile, die für die Zahlung solcher Schenkungen verwendet werden stets Einkommensverwendungen darstellen - auch wenn in den betreffenden Jahren die Steuern von einer anderen Person getragen wurden- können somit die Rückforderungen solcher Zuwendungen niemals Betriebseinnahme sein, sondern spielen sich ebenso in der Privatsphäre ab.

Die Absicherung des Rückforderungsanspruches durch Einkünfte einer Liegenschaft, die Vermietungszwecken dient, vermag an dieser Tatsache nichts zu ändern.

Aus dem oben Gesagtem ist nunmehr klar folgendes ersichtlich:

- Die Aufteilung der Erträge in einem von den Miteigentumsanteilen abweichenden Verhältnis in den Jahren 1977 bis 1993 war falsch und hätten jeweils 50:50 aufgeteilt und bei den beiden Gesellschaftern je zur Hälfte der Besteuerung unterworfen werden müssen. Diese Fehler können wahrscheinlich auf Grund der Verjährung nicht mehr berichtigt werden.*
- Die gesamten Gewinne wurden bis 1993, wenn auch zum Teil bei der falschen Person, der Einkommensbesteuerung unterworfen.*

- Die von Herrn A bis 1993 geleisteten Zahlungen erfolgten ausschließlich in der Privatsphäre und stellen Einkommensverwendung dar.

Somit betreffen die ab 1997 auf Grund des Gerichtsurteiles erhaltenen Rückzahlungen ebenfalls die Privatsphäre und sind steuerrechtlich irrelevant.

Das 1997 ergangene Gerichtsurteil stellt somit gem. § 303 BAO keinen Wiederaufnahmetatbestand dar.

Innerhalb der Verjährungsfristen der BAO würden nämlich seitens der Finanzbehörden die ehemals falschen einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellungsbescheide berichtigt werden und die Rückforderungen der Schenkungen einen in die Privatsphäre fallenden und somit einkommensteuerlich unbeachtlichen Tatbestand darstellen.

- Die Hauseinkünfte ab dem Jahr 1994 sind richtig jeweils 50:50 aufgeteilt worden.
- Die seitens der Betriebsprüfung im Jahr 1997 der Besteuerung unterworfenen „Sondereinnahmen“ in Höhe von ATS 727.703,00 sind auf jeden Fall falsch, da sie entgegen den Behauptungen der Betriebsprüfung nur zum Teil im Jahr 1997 zugeflossen sind (siehe Schreiben des rechtsfreundlichen Vertreters vom 3.5.2004).
- Die in den Jahren 1997 bis 2000 enthaltenen Zinsen in Höhe von

1997	75.642,43
1998	17.081,23
1999	10.087,00
2000	693,22

sind in der persönlichen Steuererklärung von A zu berücksichtigen und nicht in den einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellungen zu erfassen.

Es wird daher beantragt, die im Jahr 2004 durch die Betriebsprüfung geänderten einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellungsbescheide ersatzlos aufzuheben und die ursprünglichen Bescheide wieder in Rechtskraft erwachsen zu lassen.

Im Falle einer negativen Berufungsentscheidung werde um Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung bei der Abgabenbehörde zweiter Instanz ersucht. "

Beigelegt war der Berufung folgende mit 3.5.2004 datierte Stellungnahme des rechtsfreundlichen Vertreters des A (siehe BP-Bericht):

„Mein Mandant war gemeinsam mit seiner Mutter, Frau C , Eigentümer eines Hälfteanteiles der Liegenschaften ...,in der Folge der Einfachheit halber als „Liegenschaft“ bezeichnet.

Mein Mandant ist nach wie vor Hälfteeigentümer dieser Liegenschaft, Frau C hat ihren Hälfteanteil mit Übergabevertrag vom 29.6.1994 an ihre Tochter, Frau B , übertragen, sich jedoch das Fruchtgenussrecht an diesem Hälfteanteil vorbehalten.

Frau C hat in der Zeit von 1977 bis 1993 von den Erträgen der Liegenschaft mehr als den ihr zustehenden Hälfteanteil, nämlich um ATS 727.703,-- mehr, erhalten.

Zu dieser zusätzlichen Überlassung dieses Betrages durch meinen Mandanten kam es dadurch, dass Frau C ihrem Sohn mehrfach zusicherte, ihren Hälfteanteil ihm durch Verfügung von Todes wegen zukommen zu lassen.

Als Frau C durch Übertragung ihrer Liegenschaftshälfte an ihre Tochter, Frau B die Erfüllung dieser Zusage vereitelte, verlangte mein Mandant die Frau C zusätzlich zugeflossenen Beträge von insgesamt ATS 727.703,-- zurück.

Seinem Begehren wurde mangels freiwilliger Leistung seitens seiner Mutter mit Urteil des Landesgerichtes für ZRS Wien vom 30.8.1996, stattgegeben. Das Oberlandesgericht Wien als Berufungsgericht bestätigte dieses Urteil mit Berufungsurteil vom 22.1.1997.

Seitens der Betriebsprüfung wird gemäß deren Punkttation für die Schlussbesprechung vom 6.4.2004 der Rückfluss von ATS 727.703,-- meinem Mandanten als Sondereinnahme im Jahre 1997 zugerechnet.

Gemäß § 839 ABGB werden die gemeinschaftlichen Nutzungen und Lasten nach Verhältnis der Anteile ausgemessen.

Zu dieser Gesetzesbestimmung gibt es eine umfangreiche und einhellige Rechtsprechung.

Auf die ihr zugekommenen Mehrbeträge von insgesamt ATS 727.703,-- hatte Frau C daher keine Ansprüche kraft Miteigentums.

Diese Beträge stellen daher bei Frau C keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung dar, sondern sind Zuwendungen ihres Sohnes an sie.

Welche steuerrechtliche Beurteilung diese Zuwendungen zu erhalten haben, sei vorerst dahingestellt.

Wären diese Zuwendungen ohne irgendein relevantes Motiv und ohne Erwartung einer Gegenleistung erfolgt, wären sie eindeutig als Schenkung anzusehen und würden somit jeweils im Zeitpunkt der Zuwendung der Schenkungssteuer unterliegen.

Im gegenständlichen Fall erfolgten diese Zuwendungen jedoch in der begründeten und von Frau C durch wiederholte Zusagen verstärkten Erwartung eines Erwerbes des Frau C gehörigen Hälfteanteiles der Liegenschaft von Todes wegen.

Wieweit bei Erfüllung dieser Erwartung im Zuge der Bemessung der Erbschaftssteuer diese vorangegangenen Zuwendungen als Nachlassschuld zu qualifizieren gewesen wären, kann dahingestellt bleiben, weil es zu einer solchen Erwartungserfüllung nicht gekommen ist und zufolge Weitergabe des Hälfteanteiles der Frau C auch nicht mehr kommen kann.

Die Erklärung der Zuwendungen seitens meines Mandanten an seine Mutter C als Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung im Rahmen der jeweiligen Hausgemeinschaftssteuerverklärung war unrichtig und müsste rückwirkend für die Jahre der Zuwendungen richtigerweise meinem Mandanten als weitere anteilmäßig richtige Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zugerechnet werden.

Keinesfalls kann die Rückforderung und der Rückfluss dieser Zuwendungen nunmehr meinem Mandanten als Sondereinnahmen aus Vermietung und Verpachtung im Jahre 1997 angelastet werden, was offensichtlich entweder in Verkennung der Rechtslage oder möglicherweise auch deshalb seitens der Betriebsprüfung geschieht, weil die Berichtigung der zugegebenermaßen unrichtigen Hausgemeinschaftssteuerverklärungen für die Jahre 1977 bis 1993 zufolge Eintritt der Verjährung, die im Abgabungsverfahren von Amts wegen zu berücksichtigen ist, nicht mehr zulässig ist.

Ich halte hiezu ausdrücklich fest, dass mein Mandant die Hausgemeinschaftssteuerverklärungen in gutem Glauben und in Unkenntnis der für einen Laien doch nicht leicht erkennbaren Rechtslage abgegeben hat.

Nur der Vollständigkeit halber verweise ich auch darauf, dass nach dem von der Betriebsprüfung zur Begründung herangezogene Zuflussprinzip des § 19 EStG Einnahmen dann als bezogen ansieht, wenn sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind, wobei ein Zufluss auch dann anzunehmen ist, wenn er anderweitig, eventuell bei einem Bevollmächtigten, bereits zur freien Verfügung steht.

Im gegenständlichen Fall war dies jedoch nicht gegeben.

Vielmehr musste mein Mandant zur Hereinbringung der ihm rechtskräftig zugesprochenen Rückforderung von ATS 727.703,-- weitere gerichtliche Hilfe in Anspruch nehmen und auf dem Fruchtgenuss der Frau C an dem an Frau B übertragenen Hälfteanteil Exekution führen.

Rückgeflossen sind im Rahmen einer Verrechnung eines Depots „Steuerfreie Rücklagen“ meinem Mandanten in den folgenden Jahren die genannten Beträge:

<i>1997</i>	<i>ATS 442.771,71</i>
<i>abzüglich der von ihm hievon bezahlten und ihm auch rechtskräftig zugesprochenen Prozesskosten von</i>	<i>- ATS 166.561,88</i>
<i>somit tatsächlich</i>	<i>ATS 276.209,83</i>
<i>1998</i>	<i>ATS 192.813,68</i>
<i>1999</i>	<i>ATS 179.663,15</i>
<i>und</i>	<i><u>ATS 101.052,80</u></i>
	<i>ATS 280.715,95</i>
<i>2000</i>	<i>ATS 81.467,41</i>

In diesen Beträgen sind jeweils Zinsenbeträge enthalten, die zugegebenermaßen bei meinem Mandanten einkommensteuerpflichtig sind, und zwar:

<i>1997</i>	<i>ATS 75.642,43</i>
<i>1998</i>	<i>ATS 17.081,23</i>
<i>1999</i>	<i>ATS 10.087,00</i>
<i>2000</i>	<i>ATS 693,22</i>

Ich ersuche namens meines Mandanten auch in seiner Eigenschaft als Verwalter der Liegenschaft von einer Berichtigung der Hausgemeinschaftssteuererklärungen 1977 bis 1993 zufolge Verjährung und von einer Zurechnung des keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung darstellenden Rückflusses von ATS 727.703,00 in die Hausgemeinschaftsbesteuerung des Jahres 1997 und auch folgender Jahre Abstand zu nehmen.

Der Zufluss der vorstehend angeführten Zinsen und deren Besteuerung hat ausschließlich im einkommensteuerlichen Bereich meines Mandanten zu erfolgen".

Am 4.11.2004 gab die Betriebsprüferin zur eingebrachten Berufung folgende Stellungnahme ab:

„Umfang des Berufungsbegehrens:

Aufgrund einer am 16.8.2004 geführten telefonischen Rücksprache mit dem steuerlichen Vertreter richtet sich die Berufung einerseits gegen den Wiederaufnahmegrund und in weiterer Folge gegen die einheitlich und gesonderte Gewinnfeststellung für die Jahre 1997 bis 2000.

Wiederaufnahmegrund:

Es wird auf die entsprechenden Ausführungen unter Textziffer 8 des BP-Berichtes verwiesen.

Demnach ist die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs 4 BAO aufgrund der Berufungsentscheidung des Oberlandesgerichtes Wien vom 20.1.1997 erfolgt. Die Begründung für die in diesem Urteil Herrn A zugesprochene Forderung in Höhe von ATS 727.703,00 stellt eine neue Tatsache im Sinne des § 303 BAO dar, die dem Finanzamt im bisherigen Verfahren nicht bekannt sein konnte.

Vielmehr steht seither fest, dass es bei entsprechender Offenlegung des Sachverhaltes zu keiner von den Miteigentumsanteilen abweichenden Zurechnung der Vermietungseinkünfte gekommen wäre. Der nun ohnehin zugegebenen unrichtigen Aufteilung der Einkünfte war nämlich bestenfalls eine mündliche und daher in steuerlicher Hinsicht geeignete Absprache zugrunde gelegen, die kein Gegenstand einer notwendigen und verbindlichen Willensbildung sein konnte.

Einkommensverwendung:

Aufgrund der obigen Ausführungen fällt die mit Berufungsentscheidung vom 20.1.1997 zuerkannte Forderung in Höhe von ATS 727.703,00 ebenfalls in den Bereich der Einkommenserzielung und nicht – wie behauptet – in den Bereich der Einkommensverwendung.

Zufluss der Forderung 1997 zur Gänze:

Zugeflossen ist im Sinne der ständigen Rechtsprechung ein Betrag dann, wenn der Empfänger über ihn wirtschaftlich und rechtlich verfügen kann. Eine (durch Gerichtsurteil erwirkte) Nachzahlung von Mieterträgen kann daher nicht zu einer Aufrollung jener Besteuerungsperioden führen, für welche die Nachzahlung erfolgt, da eine derartige Zeitbezogenheit bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dem Einkommensteuergesetz, wie sich aus § 19 Abs 1 EStG mit einer jeden Zweifel ausschließenden Klarheit ergibt, fremd ist (VwGH 21.3.72, 2123/71).

Erfassung der Zinsen im Einkommensteuerverfahren:

Das die Einkommensteuer jedes Miteigentümer veranlagende Finanzamt ist an die einheitliche und gesonderte Feststellung gebunden. So wie Werbungskosten, die nur einem Miteigentümer alleine erwachsen, im Feststellungsverfahren abgesetzt werden müssen, sind auch die Zinsen für die nachträglich erhaltenen Mieterträge im Feststellungsakt zu erfassen".

Der steuerliche Vertreter nahm dazu per 8.11.2005 wie folgt Stellung:

„Wiederaufnahmegrund:

Die Eigentums- bzw. Besitzverhältnisse der Miteigentumsgemeinschaft, nämlich je 50% für Frau C und A waren der Finanzbehörde seit jeher bekannt. Gemäß § 839 ABGB stehen Miteigentümer Nutzen und Lasten jeweils im Verhältnis ihrer Anteile zu, sodass im gegenständlichen Fall seit jeher, das heißt ex tunc die Einkünfte jeweils zur Hälfte den Miteigentümern zugestanden sind.

Die Betriebsprüfung hat auch richtigerweise erkannt, dass die unrichtige Aufteilung auf Grund einer in steuerlicher Hinsicht ungeeigneten Absprache erfolgte und damit seit jeher für steuerliche Zwecke falsch war.

Die Tatsache des schon früher bestandenen Hälfteeigentums und somit falschen Einkünfteaufteilung war jedoch der Finanzbehörde immer offen gelegt und bekannt und somit stellt sie keine neue Tatsache im Sinne des § 303 Abs 4 dar.

Hätte die Betriebsprüfung das Urteil des Landesgerichtes für Zivilrechtssachen und die Berufungsentscheidung des Oberlandesgerichtes Wien vom 20.1.1997 korrekt interpretiert, so hätte sie erkennen können, dass sich das Urteil auf § 1435 ABGB stützt, worin es sich um einen Rückforderungsanspruch von in der Privatsphäre gegebenen Zahlungen handelte, die Herr A in der Erwartung, später Alleineigentümer der Liegenschaft zu werden, an seine, an seine Mutter ohne Abschluss eines Vertrages geleistet hat.

Der Aufteilungsschlüssel der Einkünfte war somit von 1977 bis 1993 falsch und somit müssten die einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellungsbescheide für diese Jahre geändert werden.

Im übrigen ist die Feststellung der Betriebsprüfung in TZ 8 falsch, da entgegen ihren Behauptungen ab 1994 die Aufteilung der Einkünfte zu je 50:50 erfolgte.

Einkommensverwendung:

Da, wie oben erwähnt, der Aufteilungsschlüssel der Einkünfte von 1977 bis 1993 falsch war und somit die Feststellungsbescheide für diese Jahre ex tunc geändert werden müssten, handelt es sich bei dem im Urteil zugrunde liegenden Rückforderungsanspruch

(daher auch die lange Verjährungsfrist von 30 Jahren) um eine Einkommensverwendung und nicht Erzielung.

Zufluss der Forderung 1997:

Hier ist festzustellen, dass es sich bei dem zuerkannten Rückforderungsanspruch nicht wie behauptet, um die Nachzahlung von Mieterträgen, sondern um die Rückforderung von Zahlungen handelt, die auf Grund privatrechtlicher, steuerlich unbeachtlicher Abmachungen (ohne Abschluss eines Vertrages) in der Vergangenheit geleistet wurden! (Siehe Urteile!).

Darüber hinaus sind die Zahlungen verteilt auf einige Jahre erfolgt (siehe Schreiben des rechtsfreundlichen Vertreters).

Zinsen:

Da aus dem Gesagten somit eindeutig erkennbar ist, dass eine Wiederaufnahme gem. § 303 Abs 4 BAO unrichtig war und der Besteuerung der Forderung von ATS 727.703,00 jede Grundlage fehlt, müssen die Zinsen direkt in der Einkommensteuererklärung des A erfasst werden".

Am 21.11.2005 stellte der steuerliche Vertreter der Bw. einen Antrag auf Anberaumung „einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat 2. Instanz“.

Am 18.11.2005 wurde die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Die Referentin hielt mit Schreiben vom 6.6.2006 dem Finanzamt vor:

„In dem hier zur RV/2104-W/05 anhängigen Berufungsverfahren der Hausgemeinschaft ist zum einen die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Feststellungsbescheide für die Jahre 1997 bis 2000 und zum anderen die Einkünftefeststellung für diese Jahre strittig.

Wie der Punktation für die Schlussbesprechung am 6.4.2004 und Tz. 8 des Berichtes gemäß § 151 Abs. 3 BAO vom 25.5.2004 zu entnehmen ist, stützt sich die Wiederaufnahme des Verfahrens auf durch die Berufungsentscheidung des Oberlandesgerichtes Wien vom 20.1.1997, neu hervorgekommene Tatsachen.

Nun befindet sich im Finanzamtsakt, abgelegt und journalisiert bei den Beilagen zur Umsatz- und Einkünftefeststellungserklärung für das Jahr 1997 die Kopie des Urteils des Oberlandesgerichtes Wien vom 20.1.1997 (Blatt 10 ff).

Unter der Annahme, dass der Finanzamtsakt ordnungsgemäß geführt wurde, war dem Finanzamt bereits mit den am 30.3.1998 persönlich überreichten Steuererklärungen samt Beilagen das Gerichtsurteil bekannt.

Wäre dies zutreffend, lägen hinsichtlich der wiederaufgenommenen Bescheide keine neuen Tatsachen, die erst auf Grund des Gerichtsurteils hervorgekommen sind, vor. Das Gerichtsurteil stellt, soweit ersichtlich, den einzigen vom Finanzamt herangezogenen Wiederaufnahmegrund vor.

Das Finanzamt wird gebeten, sich dazu zu äußern.

Sollte das Gerichtsurteil dem Finanzamt erst später zugänglich gewesen sein, wird zum einen um Aufklärung gebeten, wieso bei ordnungsgemäß geführten Akten die Urteilskopie bei den Beilagen zu den Steuererklärungen für das Jahr 1997 abgelegt wurde, und zum anderen um Äußerung gebeten, wann das Finanzamt erstmalig von dem Gerichtsurteil im Volltext Kenntnis erlangt hat. In diesem Fall wird um Anschluss einer Niederschrift über die zeugenschaftliche Vernehmung desjenigen Organs des Finanzamtes, das erstmalig vom Text des Urteils Kenntnis erhielt, gebeten, in welcher das vorherige Nichtenthalten des Urteilstextes in den Finanzamtsakten, der Zeitpunkt der Verschaffung des Urteilstextes sowie die näheren Umstände der erstmaligen Kenntnisnahme (z. B. Vorlage im Zuge der Prüfung, Nachschau bei Gericht,...) bezeugt werden.

Sollte das Gerichtsurteil bereits den Finanzamtsakten im Zeitpunkt der Erlassung des (ersten) Feststellungsbescheides befunden haben, wäre der Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide mangels neu hervorgekommener Tatsachen Folge zu geben. Das Finanzamt wird diesfalls gebeten, stattgebende (zweite) Berufungsvorentscheidungen in Erwägung zu ziehen.

Mit Schreiben vom 16.6.2006 teilte das Finanzamt mit:

„Mit Bezug auf Ihr Schreiben vom 6. Juni 2006 möchte ich Ihnen zuerst mitteilen, dass – soweit ich mich erinnere – einige Blätter im Akt verkehrt abgelegt gewesen sind; anlässlich der Vorlage an den UFS habe ich sie daher herausgenommen, neu gelocht und wieder eingelegt (siehe die Löcher auf der rechten Seite der Blätter 7 bis 18 aus 1997).

Wie ersichtlich, wurden die Steuererklärungen für 1997 als Soforteingabefälle behandelt. Die Mitarbeiterin der damaligen Veranlagungsleitstelle, kann sich nicht mehr an die Vorgänge im Frühjahr 1998 erinnern. Ebenso der Mitarbeiter des seinerzeitigen Referats 05. Der frühere Gruppenleiter, kann sich vage an getrennte Vorsprachen von Herrn A und von Frau C erinnern. Diese Vorsprachen erfolgten (zum Teil) beim damaligen Abteilungsleiter.

Nach Einsicht in den Einkommensteuerakt von Frau C , erscheint es durchaus möglich zu sein, dass die Ablichtungen (d.s. die Blätter 6 bis 18 aus 1997) gemeinsam mit der Einkommensteuererklärung für 1998 von Frau C am 2. November 1999 im Finanzamt eingelangt sind und (dann) im Gewinnfeststellungsakt abgelegt worden sind.

Aufgrund o.a. Umstände lässt sich aus der Ablage der Kopie des Urteils bei den Beilagen zu den Steuererklärungen 1997 nicht der eindeutige Schluss ziehen, dass das Urteil des Oberlandesgerichts Wien vom 22. Jänner 1997, den Mitarbeitern des Finanzamtes im Zeitpunkt der Erlassung des Feststellungsbescheides für 1997 vom 13. Mai 1998 bekannt gewesen ist.

Weiters erlaube ich mir darauf hinzuweisen, dass laut Punktation vom 6. April 2004 und Tz. 8 des Betriebsprüfungsberichts vom 25. Mai 2004 von der Betriebsprüferin auch Sondereinnahmen und Sonderwerbungskosten bei den Hälfteeigentümern bzw, Fruchtgenussberechtigten entsprechend dem Zufluss-/Abflussprinzip des § 19 EStG festgestellt worden sind; auch diese stellen meiner Meinung nach einen Wiederaufnahmegrund dar."

Das Vorhalteverfahren mit dem Finanzamt wurde dem steuerlichen Vertreter der Bw. zur Kenntnisnahme übersendet.

Mit Schreiben vom 17.10.2007 zog der steuerliche Vertreter den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung zurück.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 303 BAO lautet:

„§ 303. (1) Dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens ist stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und

a) der Bescheid durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, oder

c) der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hierfür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

(2) Der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß Abs. 1 ist 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.

(3) Wenn die Zuständigkeit zur Abgabenerhebung auf eine andere Abgabenbehörde übergegangen ist, kann der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens auch bei der Abgabenbehörde erster Instanz eingebracht werden, die im Zeitpunkt der Antragstellung zur Abgabenerhebung zuständig ist.

(4) Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist 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 berufungswerbende Hausgemeinschaft bekämpft die Wiederaufnahme des Verfahrens mit der Begründung, dass das vom Finanzamt als Wiederaufnahmsgrund herangezogene Gerichtsurteil keine andere rechtliche Beurteilung als den wiederaufgenommenen Feststellungsbescheiden zugrunde gelegt zulasse.

Vor der Beurteilung, ob die Kenntnis des Urteils des Oberlandesgerichts Wien vom 22.1.1997, eine gegenüber den Feststellungsbescheiden vom 13.5.1998 (1997), 7.5.1999 (1998), 12.4.2000 (1999) und vom 10.5.2001 (2000) abweichende rechtliche Beurteilung, also im Spruch anders lautende Bescheide, nach sich zieht, ist zu prüfen, ob es sich bei diesem Urteil und den Urteilsausführungen für das Finanzamt überhaupt um neue Tatsachen im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO handelt, also ob das Urteil und seine Ausführungen den zuständigen Organwaltern des Finanzamtes nicht bereits bei Erlassung aller oder einiger der wiederaufgenommenen Bescheide bekannt gewesen ist.

Im Finanzamtsakt der Hausgemeinschaft sind unter der Jahresfahne 1997 abgelegt:

Seiten 1 und 2

Beiblatt zur Umsatzsteuererklärung für das Jahr 1997 zur Steuernummer der Hausgemeinschaft (2 Seiten) im Original mit Eingangsstempel 30. Mrz. 1998 auf der ersten Seite

Seite 3

Handschriftliche Aufstellung der steuerfreien Mietzinsrücklagen in Kopie mit
Eingangsstempel 30. Mrz. 1998

Seiten 4 und 5

Beiblatt zur Einkommensteuererklärung für das Jahr 1997 zur Steuernummer der
Hausgemeinschaft (2 Seiten) im Original mit Eingangsstempel 30. Mrz. 1998 auf der ersten
Seite

Seite 6

Beilage zur Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften für das Jahr 1997 in Kopie

Seite 7

Kopie der ersten Seite des Beiblatts zur Einkommensteuererklärung für das Jahr 1997 zur
Steuernummer der Hausgemeinschaft (2 Seiten) in Kopie ohne Eingangsstempel und an
beiden Seiten gelocht

Seite 8

Berechnung der Einkünfte 1997 von C aus der Vermietung ohne Eingangsstempel und an
beiden Seiten gelocht

Seite 9

Abrechnung für Schuld und Guthaben C aus der Vermietung ohne Eingangsstempel und an
beiden Seiten gelocht

Seiten 10 bis 18

Ablichtung des Urteils des Oberlandesgerichts Wien vom 22.1.1997 ohne Eingangsstempel
(des Finanzamtes) und an beiden Seiten gelocht

Seiten 18 und 20

Umsatzsteuererklärung 1997 zur Steuernummer der Hausgemeinschaft (2 Seiten) im
Original mit Eingangsstempel 30. Mrz. 1998 auf der ersten Seite

Seiten 21 bis 23

Feststellungserklärung (samt Beilage) 1997 zur Steuernummer der Hausgemeinschaft (3
Seiten) im Original mit Eingangsstempel 30. Mrz. 1998 auf der ersten Seite und auf der
inneliegenden Beilage

Seiten 24 bis 25

Umsatz- und Feststellungsbescheid 1997 vom 13.5.1998

Seite 26 bis 27

Feststellungsbescheid 1997 vom 25.5.2004

Seiten 28 bis 29

Berichtung des Feststellungsbescheides 1997 (vom 25.5.2004) vom 8.6.2004

Seite 30

Schreiben vom 22.6.2004 ohne Eingangsstempel mit handschriftlichen Vermerken.

Eine Ablichtung des Urteils des Oberlandesgerichts Wien vom 22.1.1997 findet sich etwa auch im Arbeitsbogen der Betriebsprüfung. Diese dürfte offenbar von der im Akt erliegenden Urteilskopie anfertigt worden sein, da am rechten Rand Löcher auf der Kopiervorlage ersichtlich sind.

Nun entspricht es der Erfahrung des UFS, dass Finanzamtsakten keineswegs immer chronologisch geführt und diese allenfalls anlässlich einer Vorlage an andere Behörden durchnummeriert werden.

Das Finanzamt kann allerdings nicht sagen, wann es von dem gegenständlichen Urteil Kenntnis erlangt hat. Das Finanzamt hält es für möglich, dass dieses Urteil am 2.11.1999 vorgelegt worden sei. Diesfalls hätte das Finanzamt jedenfalls im Zeitpunkt der Erlassung der Feststellungsbescheide 1999 (Bescheiddatum 12.4.2000) und 2000 (Bescheiddatum 10.5.2001) Kenntnis von diesem Urteil gehabt.

Dem Finanzamt ist beizupflichten, dass allein aus der Ablage des Urteils im Finanzamtsakt nicht geschlossen werden kann, dass dieses bereits bei Erlassung des ersten wiederaufgenommenen Feststellungsbescheides, jenem für das Jahr 1997 vom 13.5.1998, im Kenntnis des Urteilstextes war.

Freilich ist daraus für das Finanzamt nichts gewonnen. Tatsache ist, dass sich das Urteil im Akt befindet und dass dieses keinen Eingangsstempel des Finanzamtes aufweist. Ferner kann sich der frühere Gruppenleiter „vage“ an persönliche Vorsprachen beider Miteigentümer im Frühjahr 1998 erinnern.

Es ist durchaus möglich, dass im Zuge dieser persönlichen Vorsprachen das Urteil dem Finanzamt vorgelegt wurde. Ebenso ist möglich, dass das Urteil wie vom Finanzamt vermutet im Jahr 1999 dem Finanzamt übermittelt wurde.

§ 167 BAO lautet:

„§ 167. (1) Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, bedürfen keines Beweises.

(2) Im übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.“

Auf Grund der Aktenlage und des Vorbringens des Finanzamtes kann die Unkenntnis des Finanzamtes von dem als Wiederaufnahmegrund herangezogenen Urteil des Oberlandesgerichts Wien vom 22.1.1997, im Zeitpunkt der Erlassung der wiederaufgenommenen Feststellungsbescheide nicht als erwiesen angesehen werden.

Können Tatsachenfeststellungen nicht getroffen werden, trifft die Beweislast für Tatsachen, die den Abgabenanspruch – oder wie hier den Anspruch auf amtswegige Wiederaufnahme von Verfahren – begründen, die Abgabenbehörde, während der Abgabepflichtige die Beweislast etwa für Tatsachen zu tragen hat, die den Abgabenanspruch einschränken oder aufheben (vgl. *Doralt/Ruppe*, Grundriss des österreichischen Steuerrechts, Band II, 5. Auflage, Tz. 526).

Da das Finanzamt nicht nachweisen konnte, dass es im Zeitpunkt der Erlassung der wiederaufgenommenen Feststellungsbescheide keine Kenntnis vom dem als Wiederaufnahmegrund herangezogenen Urteil des Oberlandesgerichts Wien hatte (und nicht bloß eine andere rechtliche Würdigung eines bereits bekannten Sachverhalts erfolgt ist), ist der Berufung bereits aus diesem Grund Folge zu geben. Eine Auseinandersetzung mit der in der Berufung relevanten Frage, ob die Kenntnis dieses Urteils im Spruch anders lautende Feststellungsbescheide nach sich zöge, erübrigt sich daher, wobei bemerkt wird, dass eine Bindung der Abgabenbehörden an die Würdigung des Parteivorbringens im Zivilprozess durch die Zivilgerichte in abgabenrechtlicher Hinsicht nicht besteht.

Laut Tz. 8 des Betriebsprüfungsberichts stützt sich die Wiederaufnahme des Verfahrens auf die „erst im Gerichtsurteil bekannt gewordenen Gründe für den in der Vergangenheit zu Unrecht zu Gunsten von C variierten Aufteilungsschlüssel im ersten Prüfungsjahr 1997“, was „ein Hervorkommen neuer Tatsachen im Sinne der Wiederaufnahmebestimmungen des § 303 BAO“ darstelle.

Darüber hinaus wird im Betriebsprüfungsbericht kein weiterer Wiederaufnahmegrund angeführt.

Wenn das Finanzamt in der Vorhaltsbeantwortung vom 16.6.2006 vermeint, dass auch die Feststellung von Sondereinnahmen und Sonderwerbungskosten einen Wiederaufnahmegrund darstellen könnte, ist ihm entgegenzuhalten, dass zum einen ausdrücklich nur das Gerichtsurteil als Wiederaufnahmegrund in den angefochtenen Bescheiden herangezogen wurde und zum anderen die Sondereinnahmen und Sonderwerbungskosten keine neu hervorgekommenen Tatsachen, sondern die steuerliche Konsequenz aus der rechtlichen Würdigung des Gerichtsurteils durch die Betriebsprüfung sind.

Wie sich aus der Diktion der Berufung ergibt, sind im gegenständlichen Verfahren einzig die im Anschluss an die Betriebsprüfung ergangenen Wiederaufnahmebescheide bekämpft worden.

Wie der VwGH in seinem Erkenntnis vom 15.11.2005, 2004/14/0108 ausspricht, bedarf es bei einer Berufung gegen einen Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens keiner Ausführungen gem. § 250 Abs 1 lit b und c BAO, weil eine Anfechtung nur die Aufhebung des bekämpften Bescheides bezwecken könne, zumal eine Änderung eines solchen Bescheides nicht in Betracht komme.

Die angefochtenen Bescheide waren somit ersatzlos aufzuheben.

Mit dem Ausscheiden der Wiederaufnahmebescheide aus dem Rechtsbestand scheiden auch die Einkünftefeststellungsbescheide (Sachbescheide) vom 25.5.2004 sowie die berichtigten Sachbescheide vom 8.6.2004 aus dem Rechtsbestand aus.

Eine Verhandlung –wie im gesonderten Schriftsatz vom 21.11.2005 beantragt- vor dem gesamten Berufungssenat gem. § 282 Abs 1 BAO findet nicht statt. Ein diesbezüglicher Antrag kann ausschließlich in der Berufung bzw. im Vorlageantrag selbst beantragt werden (§ 282 Abs 1 Z 1 BAO). Es genügt nicht, dass ein solcher Antrag in einem ergänzenden Schriftsatz gestellt wird (zB VwGH 24.3.2004, 98/14/0179).

Wien, am 25. Oktober 2007