



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Adr, vom 20. September 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Kufstein Schwaz vom 5. September 2007 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO betreffend Einkommensteuer sowie Einkommensteuer 2003 entschieden:

- 1)** Der Berufung gegen den Bescheid betreffend **Wiederaufnahme des Verfahrens** hinsichtlich Einkommensteuer 2003 wird Folge gegeben. Der Bescheid wird gemäß § 289 Abs. 2 BAO ersatzlos aufgehoben.
- 2)** Die Berufung gegen den **Einkommensteuerbescheid 2003** wird als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Nach bescheidmäßiger **Wiederaufnahme** des Verfahrens (**A**) wurde im neuen **Sachbescheid (B)** ein Stipendium in Höhe von 5.000,-€ der Besteuerung unterzogen.

Der Wiederaufnahmebescheid **A**) enthielt keine über die Textwiedergabe des § 33 Abs. 4 BAO hinausgehende Begründung.

Im Sachbescheid **B**) wurde begründend ausgeführt, der zugeflossene Geldpreis falle steuerlich unter die sonstigen Einkünfte, da er aufgrund der Klassifizierung einer Leistung und nicht durch eine Auslosung zuerkannt worden sei.

Der Berufungswerber richtete in der Folge seine Berufung gegen "**den Bescheid zur Wiederaufnahme des Verfahrens bezüglich Einkommensteuer für das Jahr 2003 gemäß § 303 (4) BAO und der damit verbundenen Abgabennachforderung von Euro 2.541,98-**". In der Begründung legte er ausführlich dar, aufgrund welcher Kriterien der ihm für seinen Projektentwurf aus dem Bereich der Altersforschung verliehene Preis seiner Meinung nach nicht der Besteuerung zu unterwerfen sei.

Die daraufhin ergehende, abweisende Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde I. Instanz bezog sich ausschließlich auf den Einkommensteuersachbescheid **B)** und erläuterte, das in Streit stehende Stipendium sei deshalb zu versteuern, weil es sich um einen Preis handle, der dem Berufungswerber im Rahmen eines Wettbewerbs durch eine Jury zuerkannt worden sei. Derartige Preise zählten zu den sonstigen Einkünften.

Der Berufungswerber brachte einen Antrag auf Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde II. instanz ein. Unter neuerlicher Erwähnung des **Bescheides zur Wiederaufnahme des Verfahrens** wies er darauf hin, dass letztlich jeder Wissenschaftspreis in gewisser Weise auf einem Wettbewerb basiere. Das ihm verliehene Stipendium stelle eine Würdigung seiner Persönlichkeit und seines Schaffens – vergleichbar dem Nobelpreis – dar.

Auf dem Schreiben, mit dem der Vorlageeintrag eingebracht wurde, befindet sich ein offenbar seitens der Abgabenbehörde I. Instanz angebrachter handschriftlicher Aktenvermerk, wonach der Parteiwille aufgrund der Begründung zu Berufung und Vorlageantrag so interpretiert worden sei, dass sich die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid (Anm.: **B)**), nicht gegen den Wiederaufnahmebescheid (Anm.: **A)**) richte.

In der Folge wandte sich die Referentin der Abgabenbehörde II. Instanz (UFS) mit einem Ergänzungersuchen an den Berufungswerber: Angesichts des Vorliegens zweier gesondert anfechtbarer Bescheide **A)** und **B)** werde er um Klarstellung ersucht, ob er den Wiederaufnahmebescheid **A)**, den neuen Einkommensteuerbescheid **B)**, oder beide Bescheide anfechte. Die Umschreibung des angefochtenen Bescheides bzw. die für sein Rechtsmittel gewählte Begründung seien nicht eindeutig.

In seinem Antwortschreiben bestätigte der Berufungswerber die Unklarheit seiner Formulierung und betonte, sein Rechtsmittel sei als von Anfang an **sowohl gegen den Wiederaufnahmebescheid, als auch gegen den Einkommensteuerbescheid gerichtet** zu verstehen. Der Bitte, hinsichtlich etwaiger Anfechtung des Wiederaufnahmebescheides eine Begründung nachzureichen, kam er nach, indem er

ausführte, es habe sich nicht um einen steuerpflichtigen Preis, sondern um einen steuerfreien Wissenschaftspreis gehandelt. Zur Anfechtung des Einkommensteuerbescheides wiederholte er seine schon bisher vertretene Argumentation.

Über die Berufung wurde erwogen:

I) Angefochtene Bescheide:

Gemäß **§ 250 BAO** muss eine Berufung enthalten: a) Die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet, b) die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird, c) die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden, d) eine Begründung.

Sofern eine Berufung nicht den in § 250 BAO umschriebenen Erfordernissen entspricht, hat die Abgabenbehörde dem Berufungswerber die Behebung dieser inhaltlichen Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Berufung nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden Frist als zurückgenommen gilt (**§ 275 BAO, Mängelbehebungsauftrag**).

Im Streitfall brachte der Berufungswerber ein Rechtsmittel ein, das **ausdrücklich** den „*Bescheid zur Wiederaufnahme des Verfahrens bezüglich Einkommensteuer für das Jahr 2003 gemäß § 303 (4) BAO und die damit verbundene Abgabennachforderung von Euro 2.541,98-*“ in Anfechtung zog. Er trug somit dem Erfordernis des § 250 BAO nach Bezeichnung des angefochtenen Bescheides (oben a)) deutlich Rechnung und führte sogar § 303 Abs. 4 BAO – somit die Gesetzesstelle, die eine Wiederaufnahme von Amts wegen normiert – an. Was die Ausführung der inhaltlichen Erfordernisse b) bis d) nach § 250 BAO betrifft, bezog sich der Berufungswerber ausschließlich auf eine materiellrechtliche Argumentation, die auf eine Anfechtung des neuen Sachbescheides (Einkommensteuerbescheid) hinwies.

Es ist der Abgabenbehörde I. Instanz anzulasten, dass sie in der Folge **nicht** einen **Mängelbehebungsauftrag** nach § 275 BAO erließ um einerseits eine Begründung für die Anfechtung des ausdrücklich genannten Wiederaufnahmbescheides, andererseits Klarstellung hinsichtlich Anfechtung des nicht ausdrücklich genannten, aber laut Begründung wohl gemeinten, Einkommensteuersachbescheides einzufordern (vgl. Ellinger-Iro-Kramer-Sutter-Urtz, BAO, Manz Verlag, Wien, § 250, E 25, mit Hinweisen auf Rechtsprechung und Fachliteratur). Vielmehr nahm sie a priori kommentarlos eine ausschließliche Anfechtung des Einkommensteuersachbescheides an. Erst nach bereits eingereichtem Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz zeigt sich in Form eines Aktenvermerkes (siehe oben) eine Reflexion seitens der Abgabenbehörde I. Instanz

dahingehend, der Parteiwille sei – so habe man die Eingaben interpretiert - nur auf eine Anfechtung des Einkommensteuerbescheides gerichtet gewesen (vgl. auch Stoll, BAO-Kommentar, Band III, Orac Verlag, Wien 1994, § 307, S 2967 unten ff).

Die Nachholung des entgegen gesetzlicher Anordnung unterlassenen Ermittlungsschrittes durch das Ergänzungsersuchen der Referentin des Unabhängigen Finanzsenates bestätigte jedoch, dass – ganz im Gegenteil – der Parteiwille auf die Anfechtung beider Bescheide (Wiederaufnahmbescheid und Einkommensteuerbescheid) gerichtet ist, eine Linie, die wenn auch nicht in hinlänglicher juristischer Klarheit, so doch sehr wohl auch schon bisher aus dem Gesamtvorbringen des Berufungswerbers ablesbar war (warum der Parteiwille im Übrigen auf eine interessengünstige Einschränkung rechtlicher Möglichkeiten gerichtet sein sollte, hat die Abgabenbehörde I. Instanz nicht näher erläutert).

II) Wiederaufnahmbescheid:

Gemäß **§ 303 Abs. 4 BAO** ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ua 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. § 307 Abs. 1 BAO normiert, dass mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid unter gleichzeitiger Aufhebung des früheren Bescheides die das wiederaufgenommene Verfahren abschließende Sachentscheidung zu verbinden ist.

Die Wiederaufnahmsgründe sind in der Begründung anzuführen. Dies ist nicht zuletzt deshalb notwendig, weil sich die Berufungsbehörde nach der Judikatur des VwGH (siehe Ritz, BAO Kommentar, 3. Auflage, Linde, Wien, § 307, TZ 3 ff und die dort aufscheinenden Judikaturhinweise) bei der Erledigung der gegen die Verfügung der Wiederaufnahme gerichteten Berufung auf keine neuen Wiederaufnahmegründe stützen kann. Sie hat lediglich zu beurteilen, ob die von der Abgabenbehörde I. Instanz angeführten Gründe eine Wiederaufnahme rechtfertigen. **Die fehlende Angabe von Wiederaufnahmegründen ist nicht nur in der Berufungsentscheidung, sondern auch in der Berufungsvorentscheidung nicht nachholbar.** Einer Berufung gegen einen solcherart mangelhaften Bescheid wäre zweckmäßigerweise bereits mit Berufungsvorentscheidung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides statzugeben. Bei jeder Wiederaufnahme des Verfahrens ist im Übrigen zu differenzieren zwischen dem Vorliegen von Wiederaufnahmsgründen einerseits und – sofern solche Gründe als gegeben erachtet werden

– der daran anschließenden Frage der Ermessensübung, liegt doch die Verfügung der Wiederaufnahme im behördlichen Ermessen.

Der wie oben unter I) festgestellt unstrittig angefochtene Wiederaufnahmebescheid enthält als Begründung bloß eine formelhafte Textwiedergabe des § 303 Abs. 4 BAO. Er lässt damit weder erkennen, welche Tatsachen oder Beweise neu hervorgekommen sein sollen, noch, inwieweit diese geeignet waren, einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeizuführen. Eine Nachvollziehbarkeit des Bescheides für den Empfänger ist insofern nicht gegeben: Er muss rätseln, warum es zur Wiederaufnahme gekommen ist. Es findet sich im Wiederaufnahmebescheid auch kein Verweis auf eine allenfalls im neuen Sachbescheid enthaltene Begründung (eine solche müsste diesfalls ihrerseits den Anforderungen, die an die Begründung der Verfügung einer Wiederaufnahme gestellt werden, Rechnung tragen). Auch zur Ermessensübung der Behörde fehlt jedwede Ausführung.

Da eine Bescheidbegründung für einen effizienten Rechtsschutz des Abgabepflichtigen von grundlegender Bedeutung ist (vgl. Ritz, BAO Kommentar, 3. Auflage, Linde, Wien, § 93 TZ 10ff) widerspricht der solcherart **ohne Begründung** ergangene Wiederaufnahmebescheid dem Rechtsstaatsprinzip. Der Unabhängige Finanzsenat als Rechtsmittelbehörde ist, wie oben erläutert, nicht befugt, von der Abgabenbehörde I. Instanz im bekämpften Bescheid unzutreffenderweise angeführte Wiederaufnahmegründe durch neue zu ersetzen bzw. fehlende Wiederaufnahmegründe erstmals auszuführen. Der angefochtene Bescheid war daher spruchgemäß **ersatzlos aufzuheben** (vgl. UFS 10.1.2008, RV/0756-S/07, UFS 28.8.2007, RV/0206-F/07, UFS 19.9.2007, RV/0316-F/07).

Hiebei schadet nicht, dass der Berufungswerber in seiner nach Ergänzungersuchen durch die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates nachgereichten Begründung zur Anfechtung des Wiederaufnahmebescheides ausschließlich materiellrechtliche Argumente anführte, ist es doch der Abgabenbehörde II. Instanz gemäß § 289 Abs. 2 BAO anheim gestellt, den angefochtenen Bescheid im Rahmen der durch die Sache gezogenen Grenzen nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

III) Einkommensteuerbescheid:

Wird ein Wiederaufnahmebescheid aufgehoben, so tritt nach § 307 Abs. 3 BAO das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat. Im Streitfall scheidet somit durch die Aufhebung des Wiederaufnahmebescheides der neue Sachbescheid (= Einkommensteuerbescheid vom 5. September 2007) ex lege aus dem Rechtsbestand aus, der alte Sachbescheid (= Einkommensteuerbescheid vom 5. Oktober 2005) lebt wieder auf.

Durch das Ausscheiden des mit Berufung angefochtenen Einkommensteuerbescheides (neuen Sachbescheides) aus dem Rechtsbestand wie oben erläutert, richtet sich die Berufung gegen einen nicht (mehr) existierenden Bescheid. Sie war daher gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig (geworden) zurückzuweisen. Eine inhaltliche Auseinandersetzung mit dem Vorbringen der Parteien zur steuerlichen Qualifikation des dem Berufungswerber verliehenen Stipendiums erübrigts sich daher.

Insgesamt war wie im Spruch zu entscheiden.

Feldkirch, am 29. Juni 2009