



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Wien, vertreten durch Steuerberaterin, vom 1. Dezember 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 4. November 2011 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2008 und 2009 sowie über den Vorlageantrag vom 23. März 2012 gegen die Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 6. März 2012 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2010 entschieden:

Die Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2008 und 2009 wird als unbegründet abgewiesen. Diese angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Die Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 6. März 2012 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2010 wird wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes ersatzlos aufgehoben. Der Vorlageantrag vom 23. März 2012 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2010 wird als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

A) Im Zuge einer die Jahre 2008 und 2009 betreffenden Außenprüfung sowie einer das Jahr 2010 betreffenden Umsatzsteuernachschaub wurden hinsichtlich der im Malerei- und Anstreichenegewerbe tätigen Berufungswerberin (Bw.) laut dem Bericht der Betriebsprüfung (BP) vom 21. Oktober 2011 folgende Feststellungen getroffen:

a) Umsatzsteuer:

Tz 2: Umsatzerhöhung iZm Gutschrift für Kfz 2008 iHv € 9.000,00

Tz 3: Umsatzerhöhung iZm Nichterfassung div. Ausgangsfakturen 2009 iHv € 27.775,20

Tz 4: Umsatzzuschätzung lt. BP 2009 iHv € 10.000,00

Tz 5: Vorsteuerkürzung iZm Miet- und Stromaufwand für Privatwohnung des Geschäftsführers 2008 iHv € 84,83 und 2009 iHv € 1.070,56

Tz 6: Vorsteuerkürzung iZm Schadensfall 2009 iHv € 1.250,00

Tz 7: Vorsteuerkürzung iZm Fremdleistungen 2009 iHv € 9.131,52

b) Körperschaftsteuer (außerbilanzielle Zurechnungen):

Tz 9: Gutschrift für Kfz 2008 iHv € 10.800,00 (vgl. Tz 2)

Tz 10: Akonto für Fremdleistung 2008 iHv € 10.000,00

Tz 11: Miet- und Stromaufwand 2008 iHv € 283,84 und 2009 iHv € 3.570,56 (vgl. Tz 5)

Tz 12: Eigenbeleg Schaden 2009 iHv € 7.500,00 (vgl. Tz 6)

Tz 13: Fremdleistungen Subunternehmer 2009 iHv € 36.000,00 (vgl. Tz 7)

Tz 14: Rückstellung für Gewährleistung 2009 iHv € 18.000,00

Tz 15: Rückstellung Körperschaftsteuer 2009 iHv € 8.052,52

Tz 16: Leistungserlöse 2009 iHv € 45.330,24 (vgl. Tz 3 und 4)

c) Umsatzsteuernachschaub 2010 (Vorsteuerkürzungen iZm Tz 5 und 8)

d) Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO:

Umsatzsteuer 2008 und 2009: Tz 1, 2, 3, 4, 5, 6 ua

Körperschaftsteuer 2008 und 2009: Tz 9, 10, 11, 12 ua

B) Das Finanzamt (FA) erließ am 4. November 2011 folgende Bescheide:

a) Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend Umsatzsteuer 2008 (Begründung: Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gemäß § 303 Abs. 4 BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind. Daraus ist auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen im Spruch bezeichneten Bescheid zu ersehen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse an der Rechtsrich-

tigkeit das Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen können auch nicht als bloß geringfügig angesehen werden.)

- b) Umsatzsteuerbescheid 2008 (Abgabennachforderung iHv € 1.884,83)
- c) Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend Körperschaftsteuer 2008 (Begründung: s.o.)
- d) Körperschaftsteuerbescheid 2008 (Abgabennachforderung iHv € 4.800,00)
- e) Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend Umsatzsteuer 2009 (Begründung: s.o.)
- f) Umsatzsteuerbescheid 2009 (Abgabennachforderung iHv € 19.007,12)
- g) Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend Körperschaftsteuer 2009 (Begründung: s.o.)
- h) Körperschaftsteuerbescheid 2009 (Abgabennachforderung iHv € 24.861,55)
- i) Umsatzsteuerbescheid 2010
- j) Körperschaftsteuerbescheid 2010

C) Mit Schriftsatz vom 1. Dezember 2011 erhab die Bw. durch ihre steuerliche Vertreterin Be- rufung „gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatz- steuer 2008 und Körperschaftsteuer 2008 sowie die Körperschaftsteuerbescheide 2008 und 2009 und die Umsatzsteuerbescheide 2008 und 2009, ..., Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Umsatzsteuer 2009 und Körperschaftsteuer 2009, sowie den Umsatzsteuerbescheid 2010 und Körperschaftsteuerbescheid 2010, alle vom 4. November 2011“ und beantragte, diese Bescheide aufzuheben.

Begründend bezog sich die steuerliche Vertreterin auf die Hinzurechnung von Ausgangsrech- nungen iHv € 45.330,24, da diese Rechnungen von der ehemaligen Buchhalterin der Bw. be- trügerisch erstellt worden seien, sowie auf die Fremdleistungen, wobei diesbezüglich Unterla- gen vorgelegt werden würden.

D) Schon am 30. November 2011 erließ das FA hinsichtlich der Umsatz- und Körperschaft- steuer für das Jahr 2010 jeweils Bescheide gemäß § 299 BAO, hob demnach die entspre- chenden Bescheide vom 4. November 2011 auf und erließ neue Umsatz- und Körperschaft- steuerbescheide für das Jahr 2010.

Begründend verwies das FA auf eine nach Abschluss der vorangegangenen Außenprüfung erfolgte Umsatzsteuernachschaufür das Jahr 2010 sowie auf die Niederschrift vom 22. No- vember 2011.

E) In der Folge erließ das FA am 6. März 2012 eine abweisende Berufungsvorentscheidung betreffend die Berufung vom 1. Dezember 2011 gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2008, 2009 sowie 2010.

Begründend verwies das FA auf die Feststellungen der Außenprüfung, wonach mehrere Tatsachen vorliegen würden, die von Amts wegen Neuerungstatbestände darstellten, wobei insbesondere die in betrügerischer Absicht erstellten Scheinrechnungen den Voraussetzungen einer Wiederaufnahme entsprechen würden.

F) Weiters erließ das FA ebenfalls am 6. März 2012 einen Mängelbehebungsauftrag hinsichtlich der Berufung vom 1. Dezember 2011 gegen die Bescheide betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2008 sowie betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2010.

Danach fehle die Erklärung, in welchen Punkten diese Bescheide angefochten würden, weiters die Erklärung, welche Änderungen beantragt würden sowie eine Begründung.

G) Zudem erließ das FA am 16. März 2012 abweisende Berufungsvorentscheidungen betreffend die Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2009.

Begründend heißt es darin, dass die Bw. im Zusammenhang mit dem betrügerischen Vorgehen der ehemaligen Buchhalterin auf den Zivilrechtsweg zu verweisen sei, steuerlich dagegen keine Änderungen stattfinden könnten.

H) Mit Schriftsatz vom 23. März 2012 stellte die Bw. durch ihre steuerliche Vertreterin den „Antrag, die Berufung vom 1. Dezember 2011 gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens für Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer 2008, 2009 und 2010 an die Abgabenbehörde II. Instanz vorzulegen“.

Begründend heißt es, dass die Vorlage beantragt werde, weil mit Berufungsvorentscheidung vom 6. März 2012 die Berufung abgewiesen worden sei. Im Jahr 2008 sei von der BP ein Betrag von € 10.000,00 mit der Begründung hinzugerechnet worden, dass es keinen Beleg dazu gäbe. Diesbezüglich werde nunmehr der Beleg nachgereicht. Auch im Jahr 2009 seien von der BP Fremdleistungen iHv € 36.000,00 nicht anerkannt worden. Auch hiezu würden nunmehr die entsprechenden Rechnungen vorgelegt werden. Bekämpft werde weiters die Hinzurechnung von € 37.793,00 zum Umsatz. Bei diesen Rechnungen handle es sich um Scheinrechnungen, die nicht die Bw., sondern die ehemalige Buchhalterin in betrügerischer Absicht ausgestellt habe. Gegen diese ehemalige Buchhalterin sei bereits Anzeige bei der Staatsanwaltschaft erstattet worden. Vorgelegt würden weiters Stornorechnungen hinsichtlich sämtlicher Rechnungen, die nicht die Bw., sondern die ehemalige Buchhalterin erstellt habe. Gleichzeitig werde beantragt, die Hinzuschätzung von € 10.000,00 zum Umsatz 2009 zu stor-

nieren, da die BP angenommen habe, dass die Bw. nicht sämtliche Rechnungen in ihre Buchhaltung aufgenommen habe, was ja nicht der Wahrheit entspreche. Beantragt werde zudem die Anerkennung der Fremdleistungen im Jahr 2010 iHv € 70.000,00. Die entsprechenden Rechnungen würden hiemit vorgelegt werden. Schließlich werde noch der Antrag auf Aussetzung des Betrages von € 43.000,00 gestellt. Dieser Betrag werde nach positiver Erledigung der Berufung gutgeschrieben werden. Der verbleibende Rückstand, der dadurch entstanden sei, dass die Buchhalterin absichtlich Fehlbuchungen durchgeführt habe, wie zB von § 19 UStG-Rechnungen Vorsteuer abgezogen, die Körperschaftsteuer als Aufwand verbucht und steuerlich unzulässige Rückstellungen gebildet habe, werde dadurch ausgeglichen, dass die falschen Rechnungen storniert worden seien.

I) Zuletzt erließ das FA am 6. August 2012 hinsichtlich der Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2008 und 2010 jeweils einen Bescheid, wonach die Berufung vom 1. Dezember 2011 als zurückgenommen gelte.

Begründend heißt es in diesen Bescheiden gleichlautend: „Von Ihnen wurden lediglich Vorlageanträge für die Abweisung der Wiederaufnahme für Umsatz- und Körperschaftsteuer 2008 bis 2010 gestellt. Gegen die Sachbescheide Umsatz- und Körperschaftsteuer 2008 bzw. Umsatzsteuer 2010 wurde jedoch am 6. März 2012 ein Mängelbehebungsauftrag gestellt, der nachweislich nicht beantwortet wurde. Damit gelten die Berufungen für 2008 und 2010 als zurückgenommen. Die Berufungsvorentscheidung 2009 ist ebenfalls in Rechtskraft erwachsen.“

J) In der Folge legte das FA die Berufung vom 1. Dezember 2011 betreffend „Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 4 BAO für Umsatz- und Körperschaftsteuer 2008 bis 2010“ dem Unabhängigen Finanzsenat (UFS) zur Entscheidung vor.

Im Vorlagebericht wird der Sachverhalt wie folgt bezeichnet: „Strittig erscheint, ob die Voraussetzungen einer Wiederaufnahme vorliegen. Bemerkt wird, dass für die, der Wiederaufnahme zugrundeliegenden, Abgabenbescheide grundsätzlich keine Vorlage an den UFS infolge Rechtskraft mehr möglich ist.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Eingangs wird festgehalten, dass mit dieser Berufungsentscheidung lediglich über die vom FA vorgelegte Berufung samt Berufungsvorentscheidung und Vorlageantrag betreffend die Wiederaufnahmebescheide entschieden wird, da, wie vom FA im Vorlagebericht zu Recht ausgeführt worden ist, sämtliche Sachbescheide aufgrund der Nichtbeantwortung des Mängelbehebungsauftrages vom 6. März 2012 bzw. der Nichtstellung eines Vorlageantrages bezüglich der Berufungsvorentscheidung vom 16. März 2012 mittlerweile in Rechtskraft erwachsen sind.

Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2008 und 2009:

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.

Im gegenständlichen Fall sind die Wiederaufnahmebescheide vom 4. November 2011 jeweils mit den in der Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht enthaltenen Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung begründet. Im Prüfungsbericht findet sich diesbezüglich der ausdrückliche Verweis auf die einzelnen Feststellungen (Umsatzsteuer: Tz 1, 2, 3, 4, 5, 6 ua; Körperschaftsteuer: Tz 9, 10, 11, 12 ua).

Im Berufungsschriftsatz vom 1. Dezember 2011 wird in Bezug auf diese Wiederaufnahmebescheide der Antrag auf Aufhebung gestellt. Unstrittig sind damit die Inhaltserfordernisse des § 250 Abs. 1 lit. a bis c BAO erfüllt (vgl. Ritz, BAO⁴, § 250 Tz 10, wonach bei der Verfügung der Wiederaufnahme die Erfordernisse der lit. b und c „inhaltsleer“ sind). Was die ebenfalls notwendige „Begründung“ (lit. d) anbelangt, kann dem Berufungsschriftsatz mit gerade noch ausreichender Deutlichkeit entnommen werden, dass eine Reihe der Feststellungen der BP nicht zutreffen würden und deshalb eine Wiederaufnahme unzulässig sei. Der UFS geht deshalb wie auch das FA von einer mängelfreien Berufung aus, wobei darauf hinzuweisen ist, dass dem Fehlen einer Begründung die Unschlüssigkeit bzw. das Nichtzutreffen der Begründung nicht gleichzuhalten ist (vgl. zB VwGH 31.5.2011, 2008/15/0331).

Aufgabe der Berufungsbehörde bei Entscheidungen über ein Rechtsmittel gegen die amtswegige Wiederaufnahme durch ein FA ist es, zu prüfen, ob dieses Verfahren aus den im erstinstanzlichen Bescheid gebrauchten Gründen wieder aufgenommen werden durfte (vgl. zB VwGH 17.4.2008, 2007/15/0062).

Wie schon ausgeführt ergibt sich aus dem als Begründung der Wiederaufnahmebescheide dienenden Prüfungsbericht, dass das FA die Wiederaufnahme auf die neu hervorgekommenen Tatsachen stützt, die in den Tz 1, 2, 3, 4, 5, 6 ua, 9, 10, 11, 12 ua festgehalten sind.

Die Bw. bzw. ihre steuerliche Vertreterin hat nun einen Großteil dieser Feststellungen der BP nicht bestritten. Hinsichtlich des Jahres 2008 ist deshalb etwa unstrittig, dass eine Gutschrift für ein Kfz buchhalterisch nicht erfasst wurde, weshalb die Umsätze und die Einkünfte um den Betrag von € 9.000,00 zu erhöhen sind. Was das Jahr 2009 betrifft, blieben etwa die (oben betragsmäßig wiedergegebenen) Feststellungen der Tz 5 und 11 (Vorsteuerkürzung bzw. Einkünfteerhöhung iZm Miet- und Stromaufwand für Privatwohnung des Geschäftsführers), Tz 6

und 12 (Vorsteuerkürzung und Einkünfteerhöhung iZm Schadensfall), Tz 14 (Rückstellung für Gewährleistung) und Tz 15 (Rückstellung Körperschaftsteuer) unbekämpft.

Da alle diese Feststellungen unbestreitbar neu hervorgekommen sind und im Ergebnis geeignet sind, im Spruch anders lautende Bescheide herbeizuführen, sind die angefochtenen Wiederaufnahmebescheide vom FA zu Recht ergangen. Da überdies die steuerlichen Auswirkungen dieser unbestrittenen Feststellungen sowohl absolut als auch relativ nicht bloß geringfügig sind, hat das FA auch zu Recht im Rahmen der Ermessensübung der Rechtsrichtigkeit den Vorrang eingeräumt.

In Bezug auf die übrigen Feststellungen der BP (insbesondere Tz 3, 4, 7, 13 und 16), auf die im Berufungsschriftsatz bzw. im Vorlageantrag ausdrücklich eingegangen wird, bedarf es demnach in diesem Zusammenhang keiner weiteren Ausführungen.

Die Berufung gegen diese Wiederaufnahmebescheide für die Jahre 2008 und 2009 ist deshalb als unbegründet abzuweisen.

Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für das Jahr 2010:

Wie dem oben ausführlich dargelegten Verfahrensablauf zu entnehmen ist, hat das FA hinsichtlich des Jahres 2010 am 4. November 2011 erstmals Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide erlassen. Diese Bescheide wurden am 30. November 2011 gemäß § 299 BAO aufgehoben und durch neue Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide ersetzt.

Die Bw. hat in ihrem Berufungsschriftsatz vom 1. Dezember 2011 ausdrücklich gegen diese erstmalig erlassenen Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide für das Jahr 2010 vom 4. November 2011 Berufung erhoben.

Das FA hat demnach keine Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2010 erlassen.

Die Berufungvorentscheidung vom 6. März 2012, womit eine (vorgebliche) Berufung gegen Wiederaufnahmebescheide für das Jahr 2010 als unbegründet abgewiesen wurde, ist demnach insoweit rechtswidrig, weshalb sie ersatzlos aufzuheben ist (vgl. Ritz, BAO⁴, § 289 Tz 33 und 34). Der entsprechende Vorlageantrag vom 23. März 2012 hinsichtlich dieser (vorgeblichen) Wiederaufnahmebescheide für das Jahr 2010 ist wiederum unter sinngemäßer Anwendung des § 273 Abs. 1 BAO als unzulässig zurückzuweisen (vgl. Ritz, BAO⁴, § 276 Tz 26).

Wien, am 22. August 2012