

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Schmalzl & Partner, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 1040 Wien, Floragasse 7 Top 302, vom 9. August 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf, vertreten durch HR Dr. Walter Klang, vom 26. Juli 2005 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer sowie Umsatzsteuer und Einkommensteuer für den Zeitraum 1997 bis 2002 entschieden:

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren zur Umsatz- und Einkommensteuer für den Zeitraum 1997 bis 2002 wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Die Berufung gegen die aus dem Rechtsbestand getretenen Bescheide hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für den Zeitraum 1997 bis 2002 wird gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig geworden zurückgewiesen

Entscheidungsgründe

Im Jahr 2005 fand bei dem, eine Schafzucht betreibende und Vermietungseinkünfte erzielenden Bw. eine die Jahre 1997 bis 2002 umfassende Betriebsprüfung statt.

Hierbei vertrat der Prüfer in der Tz 1 des BP- Berichtes die Auffassung, dass es sich bei der vom Bw. ab dem Jahr 1997 in Form eines Einzelunternehmens geführten Schafzucht in

Anbetacht der im Zeitraum 1985 bis 2002 erfolgten Erwirtschaftung eines Gesamtverlustes von ATS 2.944.183.- sowohl in umsatz- als auch ertragsteuerlicher Hinsicht um einen Voluptuarbetrieb handle.

Darüber hinaus habe – laut den Ausführungen der Tz 3 – der Bw. am Gebäude X 13 seit dem Jahr 1995 zu Unrecht aus Umbauarbeiten herrührende Zehntel- bzw. Fünfzehntelabsetzungen geltend gemacht, wiewohl im Jahr 1998 eine Nutzungsänderung des Gebäudes von einem Gaststättenbetrieb zu einem Wohngebäude erfolgt sei, wobei nämliche Gebäude nicht unter Denkmalschutz stehe.

Im ertragsteuerlichen Sinn lägen daher aktivierungspflichtige Herstellungsaufwendungen vor, welche nach der Bestimmung des § 16 Abs. 1 Z 7 e EStG 1988 ab der im Jahr 2001 erfolgten Vermietungstätigkeit mit einem Abschreibungssatz von 1,5 % zum Tragen kämen.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ im gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommenen Verfahren neue Sachbescheide zur Umsatz- und Einkommensteuer 1997 bis 2002.

In diesem Zusammenhang verbleibt festzuhalten dass, die die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1997 bis 2002 verfügenden Bescheide keinerlei Hinweise auf die an oberer Stelle dargelegten Feststellungen enthielten.

Gegen vorangeführte, mit 26. Juli 2005 datierten Wiederaufnahme – und Sachbescheide wurde mit Schriftsatz vom 9. August 2005 Berufung erhoben, wobei die steuerliche Vertretung einleitend darauf hingewiesen hat, dass die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1997 bis 2002 mit Ausnahme des Hinweises auf den BP- Bericht bzw. der Niederschrift zur BP ohne weitere Begründung verfügt worden sei.

In Ansehung nämlichen Umstandes und der Tatsache, dass die Qualifikation des Schafzuchtbetriebes als umsatz- und ertragsteuerliche Liebhaberei zu Unrecht erfolgt sei, seien sämtliche angefochtenen Bescheide aufzuheben.

Für den Fall der Vorlage an den unabhängigen Finanzsenat ergehe der Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat unter Anberaumung einer mündlichen Verhandlung.

In einer mit Schriftsatz vom 26. August 2005 datierten Berufungsergänzung wurde von der steuerlichen Vertretung des Bw. auch die in der Tz 3 des BP- Berichtes zum Ausdruck gebrachte zur abschreibungsrechtlichen Situation des Gebäudes X 13 zum Ausdruck gebrachte Beurteilung releviert und die Beibehaltung der Zehntel- bzw. Fünfzehntelabsetzungen beantragt.

Mit Schriftsatz vom 14. Dezember 2005 hat der Prüfer lediglich zu den materiellen Rechtsmitteleinwendungen des Bw. Stellung bezogen ohne den Vorwurf der „begründungslosen Verfügung“ der Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer 1997 bis 2002 entkräftet zu haben.

Am 15. Dezember 2011 langte bei der Abgabenbehörde zweiter Instanz ein Schriftsatz ein, in welchem die steuerliche Vertretung des Bw. den Antrag auf Behandlung des Rechtsmittels durch den gesamten Berufungssenat sowie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgenommen hat.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Berufung gegen die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren zur Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 1997 bis 2002

Die Wiederaufnahme des Verfahrens hat den Zweck, ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren, dem besondere Mängel anhaften, aus den im Gesetz (§ 303 Abs. 4 BAO) erschöpfend aufgezählten Gründen aus der Welt zu schaffen und die Rechtskraft des Bescheides zu beseitigen.

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c leg. cit. und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen und 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 erster Instanz erlassen hat.

Die Wiederaufnahme von Amts wegen ist nur auf Grund der gesetzlich vorgegebenen Wiederaufnahmegründe zulässig. Welche gesetzlichen Wiederaufnahmegründe durch einen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen und daher als solche herangezogen werden, bestimmt bei der Wiederaufnahme von Amts wegen die gemäß § 305 Abs. 1 BAO für die Entscheidung über die Wiederaufnahme zuständige Behörde.

Nach Maßgabe des § 93 Abs. 3 lit. a BAO haben Bescheide unter anderem eine Begründung zu enthalten, sofern sie von Amts wegen oder auf Grund eines Parteienanbringens erlassen wurden, welchem nicht vollinhaltlich stattgegeben wurde.

Erst die Begründung macht den Bescheid für den Abgabepflichtigen nachvollziehbar und kontrollierbar.

Die Bescheidbegründung ist für einen effizienten Rechtsschutz des Abgabepflichtigen von grundlegender Bedeutung.

Der Abgabepflichtige soll nicht rätseln müssen, warum ihm eine Abgabe vorgeschrieben wird (vgl. Ritz³, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Tz 10 zu § 93 BAO).

Wie jeder andere Bescheid bedarf auch der die Wiederaufnahme verfügende Bescheid einer Begründung. Die Begründung des Wiederaufnahmbescheides hat die Wiederaufnahmegründe, somit beispielsweise hinsichtlich des Neuerungstatbestandes das Neuhervorkommen bestimmt zu bezeichnender Tatsachen und Beweise einerseits sowie die Qualifikation dieser als für den Spruch des anders lautenden Bescheides bedeutsam andererseits zu enthalten.

Die Begründung von Verfügungen der Wiederaufnahme hat nicht nur (je Bescheid) die entsprechenden Wiederaufnahmegründe anzugeben, sondern auch die zeitliche Abfolge des Bekanntwerdens der maßgebenden Tatsachen und Beweismittel dazustellen (vgl. zB VwGH 17.10.1984, 84/13/0054; VwGH 18.10.2007, 2002/14/0104; siehe auch Ritz³, a.a.O., Tz 3 zu § 307 BAO).

Keinesfalls reicht als Begründung etwa der Hinweis auf behördliche Ermittlungen (vgl. z.B. VwGH 6.7.1990, 88/17/0059), der Hinweis auf die Möglichkeit der Akteneinsicht (vgl. VwGH 13.12.1985, 84/17/0140, 0141, 0142) oder die bloße Wiedergabe des Gesetzestextes des § 303 Abs. 4 BAO (vgl. z.B. auch UFS 8.3.2004, RV/0315-I/03; UFS 28.7.2004, RV/0658-L/03; UFS 31.5.2006, RV/0200-F/03; UFS 13.8.2007, RV/0060-F/06). Ferner sind auch die Gründe anzuführen, die für die Ermessensübung bedeutsam sind (vgl. zB VwGH 9.7.1997, 96/13/0185).

Die Verpflichtung zur Anführung der Wiederaufnahmegründe in der Begründung ist nicht zuletzt deshalb notwendig, weil sich nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. zB VwGH 14.5.1991, 90/14/0262; VwGH 12.4.1994, 90/14/0044; VwGH 21.6.1994, 91/14/0165; VwGH 21.7.1998, 93/14/0187, 0188; VwGH 18.10.2007, 2002/14/0104) die Berufungsbehörde bei der Erledigung der gegen die Verfügung der Wiederaufnahme gerichteten Berufung auf keine neuen Wiederaufnahmegründe stützen kann.

Sie habe lediglich zu beurteilen, ob die von der Abgabenbehörde erster Instanz angeführten Gründe eine Wiederaufnahme rechtfertigen.

"Neue" Wiederaufnahmegründe könnten (nach der Aufhebung des Wiederaufnahmbescheides mit Berufungsentscheidung) neuerlich zu einer Verfügung der Wiederaufnahme durch die Abgabenbehörde erster Instanz führen.

In diesem Zusammenhang verbleibt auch anzumerken, dass die fehlende Angabe der Wiederaufnahmegründe in der Begründung des mit Berufung angefochtenen Bescheides in der Berufungsentscheidung, nicht "nachholbar" ist.

Die strittigen Wiederaufnahmbescheide begründete das Finanzamt wörtlich wie folgt:

"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.

Daraus ist auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen Bescheid zu ersehen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigskeitsgründen (§ 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."

Ungeachtet vorstehender Ausführungen wurde im BP- Bericht - gleichsam als Begründung für die amtswegige Verfügung der Wiederaufnahme der Verfahren - auf **keine** der im BP-Bericht den Feststellungen zugeordneten Textziffern verwiesen, sondern lediglich ausgeführt, dass im vorliegenden Fall bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen

Die "Begründung" der gegenständlichen Wiederaufnahmebescheide, welche durch Spruch, Rechtsmittelbelehrung, Nummerierung und Trennstrich klar als eigenständige Bescheide erkennbar sind, erfüllte das Erfordernis einer ausreichenden Begründung zweifellos nicht, zumal darin keinerlei sachliche Vorbringen seitens des Finanzamtes als der gemäß § 305 Abs. 1 BAO für die Entscheidung über die Wiederaufnahme zuständigen Behörde, enthalten waren.

Da aus den angefochtenen Wiederaufnahmebescheiden somit nicht nachvollziehbar war, auf welche neu hervorgekommenen Tatsachen oder auf welches Ergebnis des Verfahrens sich die Wiederaufnahme des Verfahrens stützte, gelangte der Unabhängige Finanzsenat- in Übereinstimmung mit den diesbezüglichen Rechtsmittelausführungen - zur Überzeugung dass die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1997 bis 2002 summa summarum begründungslos und somit zu Unrecht verfügt worden ist. Da somit das Finanzamt weder einen konkreten Wiederaufnahmegrund anführte noch das geübte Ermessen begründet hat, erweist sich das diesbezügliche Berufungsbegehren als berechtigt.

Aus vorgenannten Gründen war der Berufung betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Umsatzsteuer- und Einkommensteuer für die Jahre 1997 bis 2002 statzugeben und hatte die ersatzlose Aufhebung der bekämpften Wiederaufnahmebescheide zu erfolgen.

2. Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1997 bis 2002

Durch die in Punkt 1 verfügte Aufhebung der Wiederaufnahmebescheide tritt das Umsatz- und Einkommensteuerverfahren der Jahre 1997 bis 2002 nach der Bestimmung des § 307 Abs. 3 BAO in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat. Die mit diesen Wiederaufnahmebescheiden verbundene Sachbescheide für die Jahre 1997 bis 2002 scheiden damit ex lege aus dem Rechtsbestand aus.

Demzufolge war die gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1997 bis 2002 gerichtete Berufung gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig geworden zurückzuweisen.

In Ansehung der Ausführungen in Punkten 1 und 2 der Berufungsentscheidung war wie im Spruch zu befinden.

Wien, am 10. Jänner 2012