



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch XY , GmbH, vom 2. April 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land vom 13. September 2006 betreffend Zurückweisung der Anträge auf Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatzsteuer und Feststellung von Einkünften für die Jahre 1994, 1997 und 1998 gemäß § 303 Abs 1 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 20. Dezember 1991 von den Ehegatten A und B BR errichtet. A BR ist mit 60 % und B BR mit 40 % am Vermögen der GesnBR beteiligt. Zweck der Gesellschaft ist der Handel mit Waren aller Art, insbesondere mit Souvenirs. Ihren Gewinn ermittelt die Gesellschaft durch Einnahmen – Ausgaben – Rechnung.

Im Jahre 1997 fand im Unternehmen der Bw eine abgabenrechtliche Prüfung für die Jahre 1992 bis 1994 statt und wurden in der Folge in Entsprechung der Feststellungen des Prüfers im wiederaufgenommenen Verfahren neue Umsatzsteuer- und Feststellungsbescheide erlassen. Gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer und einheitliche und gesonderte Feststellung des Gewinnes aus Gewerbebetrieb für das Jahr 1993 brachte die Bw das Rechtsmittel der Berufung ein, welches mit Berufungsentscheidung vom 4. Juli 2002 abweislich erledigt wurde.

Mit Schriftsatz vom 21. November 2003 stellte die Bw unter Verweis auf den in der Berufungsentscheidung vom 4.7.2002 vertretenen Rechtsstandpunkt Antrag auf

Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs.1 lit.c und b BAO für die Jahre 1994, 1997 und 1998 und führte begründend hierzu aus:

Der Bw, welche ihre Einkünfte im Wege der Einnahmen - Ausgabenrechnung nach § 4 Abs.3 EStG ermittle und die mit der Fa.BR Beteiligungs- und Vermietungs GmbH ein Zielgeschäft abgewickelt habe, seien dieses Geschäft und die daraus resultierenden steuerrechtlichen Auswirkungen bereits im Jahr 1993 zugerechnet worden.

Konkret handle es sich hierbei um eine Gewinn tangente bei B BR in Höhe von ATS 1.160.000,- und bei A BR um eine solche von ATS 1.740.000,-. Gesamt betrachtet habe es sich um einen Gewinn aus Gewerbebetrieb von ATS 2,900.000,- gehandelt. Die entsprechenden steuerlichen Konsequenzen der daraus resultierenden Nachverrechnung an Einkommensteuer beliefen sich demzufolge für B BR auf ATS 525.697,-, und für A BR auf ATS 794.520,-.

Die Wiedereinsetzung wäre deshalb erforderlich, da im Jahr 1994 im Rahmen der Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO bereits ATS 320.000,--, im Jahr 1997 bereits 281.000,-- und im Jahr 1998 ebenfalls bereits ATS 281.600,- als gewerbliche Einkünfte aus der im Jahre 1993 entstandenen Lieferverbindlichkeit erfasst worden seien. Auf Grund der Berufungsentscheidung aus dem Jahr 2002, die den Zufluss zur Gänze bereits im Jahr 1993 als gegeben erachtete, käme es zu einer echten Doppelbesteuerung. Es wäre daher erforderlich, die Feststellungsbescheide der streitgegenständlichen Jahre um diese Beträge zu vermindern und demzufolge den an der Gesellschaft Beteiligten im Wege der abgeleiteten Einkommensteuerbescheide entsprechende Steuergutschriften zukommen zu lassen.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer gelte dasselbe, da die im Jahr 1993 erfolgte Lieferung gänzlich auch 1993 bei der Bw der Umsatzsteuer unterworfen, zusätzlich aber in Folge "echten Zuflusses" bereits in den Jahren 1994, 1997 und 1998 versteuert worden sei. Es habe daher diesbezüglich im Umsatzsteuerbescheid des Jahres 1994 eine Minderung der umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlage um ATS 320.000,- und in selber Vorgangsweise auch für die Jahre 1997 und 1998 zu erfolgen, da wie bereits erwähnt, diese Umsätze faktisch bereits im Jahr 1993 gänzlich versteuert worden seien.

Grundsätzlich bestehe auch die berechnete Vermutung, dass die beantragte Wiederaufnahme der Verfahren auf Grund der nun vorliegenden geänderten Sachverhaltselemente als Folge der zitierten Berufungsentscheidung nach § 303 Abs.4 BAO amtswegig zu erfolgen habe.

Mit bescheidmäßiger Erledigung vom 13.September 2006 wurden die Anträge auf Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs.1 lit c und b BAO betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb sowie Umsatzsteuer jeweils für die Jahre 1994, 1997 und 1998 wegen Verspätung zurückgewiesen.

Dagegen wurde Berufung erhoben, die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung beantragt und ausgeführt:

Der gegenständliche Sachverhalt gehe auf das Jahr 1993 zurück. Damals sei es im Wege einer Betriebsprüfung bei der berufungswerbenden Ges.n.b.R. im wiederaufgenommenen Verfahren zu einer Neufestsetzung der Umsatzsteuer und zur Erlassung einheitlicher und gesonderter Gewinnfeststellungsbescheide gekommen. Über die für das Jahr 1993 eingebrachte Berufung sei in der Folge mit abweisender Berufungsentscheidung vom 4.Juli 2002 entschieden worden.

Grundsätzlich sei es darum gegangen, dass eine Lieferung seitens der Bw an die BR Vermietungs und Beteiligungs GmbH erfolgt sei, wobei die letztgenannte Unternehmung sich die Vorsteuern in Abzug gebracht, die Bw jedoch mangels Zahlung zu diesem Zeitpunkt keine Umsatzsteuer abgeführt habe. Da sich das diesbezügliche Berufungsverfahren bis zum Jahr 2002 hinzog und bis zu diesem Zeitpunkt keine gesicherte Rechtsansicht vorgelegen wäre, habe die Bw zwischenzeitlich je nach Zufluss ihrer Forderungen gegenüber der BR Vermietungs und Beteiligungs GmbH im Jahr 1994 die Umsatzsteuer in Höhe von ATS 64.000,- entrichtet, ebenso sei man in den Jahren 1997 und 1998 vorgegangen. Somit sei in diesen drei Jahren eine Zahllast in einer Gesamthöhe von € 12.837,- entrichtet worden.

Erst im Jahr 2002 wäre in Erledigung des Rechtsmittels klar geworden, dass der gesamte 1993 getätigte Umsatz zwischen der Bw und der GmbH seitens des Finanzamtes als zugeflossen gewertet, und demzufolge auch die Umsatzsteuer im Jahr 1993 für den gesamten Liefervorgang seitens der Bw entrichtet wurde, weshalb nunmehr eine echte Doppelversteuerung der Lieferung in vorgenannter Höhe mit einer Zahllast von € 12.836,92 vorliege.

Hinsichtlich der Ermittlung der einkommensteuerlichen Bemessungsgrundlagen sei im Rahmen der Feststellung von Einkünften ebenso vorgegangen worden, d.h. im Jahr 1994 wären ATS 320.000,-, im Jahr 1997 ATS 281.600,- und auch im Jahr 1998 ATS 281.600,- im Rahmen der einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung ermittelt worden.

Es wären somit in diesen drei Jahren ebenfalls ATS 883.200,- in abgeleiteten Bescheiden der Einkommensteuer unterzogen worden, obwohl auf Grund der im Jahr 2002 vorliegenden Berufungsentscheidung bereits die gesamten Einkünfte aus der damaligen Lieferung in den abgeleiteten Steuerbescheiden der beiden beteiligten Gesellschafter 1993 der Einkommensteuer unterzogen worden wären, womit ebenfalls eine echte Doppelversteuerung ein und derselben Einkünfte vorläge.

Der steuerliche Vertreter der Bw habe bereits in der Berufungsschrift vom 21.November 2003 darauf hingewiesen, dass unter Hinweis auf § 295 ff BAO die Behörde an sich verpflichtet gewesen sei, als Folge der Änderung des Grundlagenbescheides 1993 auch die

Feststellungsbescheide der Jahre 1994, 1997 und 1998 laut vorgeschildertem Sachverhalt zu ändern. Nach Rechtskraft der Bescheide als Folge der Berufungserledigung im Jahr 2002 habe der steuerliche Vertreter auf die oben angeführte amtswegige Erledigung bis 31. Oktober 2003 gewartet.

Zu diesem Zeitpunkt sei klar erkennbar geworden, dass die Behörde ihrerseits nicht tätig werde und habe der steuerliche Vertreter demzufolge nach seiner Ansicht fristgerecht den Wiederaufnahmsantrag mit 21. November 2003 gestellt.

Der Behörde seien durch Nichterledigung eines amtswegigen Verfahrens Verstöße gegen die Offizialmaxime, gegen den Gleichheitsgrundsatz, gegen den Grundsatz von Treu und Glauben sowie Verletzung des objektiven Nettoprinzip vorzuwerfen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. April 2007 wurde die Berufung gegen die Zurückweisungsbescheide betreffend Anträge auf Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Feststellung von Einkünften und Umsatzsteuer für die Jahre 1994, 1997 und 1998 als unbegründet abgewiesen und wie folgt begründet:

Der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 1 BAO 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 erster Instanz erlassen hat. Die Bw habe über den im Wiederaufnahmsantrag genannten und als neue Tatsache eingestuften Sachverhalt (welche Rechtsansicht im Übrigen vom Finanzamt nicht geteilt werde) nachweislich schon ab Zustellung der Berufungsentscheidung im Juli 2002 Kenntnis erlangt. Ein Zuwarten auf eine eventuelle amtswegige Erledigung verlängere nicht die gesetzliche Frist des § 303 BAO. Der Wiederaufnahmsantrag im November 2003 sei daher ohne Zweifel verspätet eingebracht worden. Der Eventualantrag auf amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens sei nicht Gegenstand des Rechtsmittelverfahrens und unterliege auch keiner bescheidmäßigen Entscheidungspflicht der Behörde.

Dagegen wurde mit Schreiben vom 2. April 2007 ein Vorlageantrag eingebracht. Mit Schreiben vom 16. 7. 2008 wurde der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung zurückgezogen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 1 BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens 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 sonst wie 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.

Gemäß § 303 Abs.2 BAO ist der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß Abs.1 leg.cit. binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmsantrag Kenntnis erlangt hat, bei der Behörde einzubringen, die im abgeschlossenen Verfahren den Bescheid in erster Instanz erlassen hat.

Die Dreimonatsfrist beginnt mit der Kenntnis des Wiederaufnahmsgrundes, nicht erst mit dessen Beweisbarkeit zu laufen. Die gesetzliche Frist ist § 110 Abs.1 zufolge nicht verlängerbar.

Ein verspäteter Wiederaufnahmsantrag ist zurückzuweisen (VwGH 22.2.1994, 91/14/0069; Ritz, BAO, Kommentar, § 303, Tz 28).

Gegenständlich hat die Bw mit Schreiben vom 21.November 2003 Anträge auf Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs.1 lit c und b gestellt und als Wiederaufnahmsgrund die Berufungsentscheidung der FLD für Salzburg, RV 183.97/1-8/97, angeführt, von welcher die Bw nachweislich im Juli 2002 Kenntnis erlangt hatte. Die Dreimonatsfrist des § 303 Abs.2 BAO ist somit im Oktober 2002 abgelaufen. Die streitgegenständlichen Wiederaufnahmsanträge gemäß § 303 Abs.1 BAO sind im November 2003, somit weit mehr als ein Jahr nach Kenntnisnahme des vermeintlichen Wiederaufnahmsgrundes eingebracht worden, weshalb zweifelsfrei Verspätung im Sinne des § 303 Abs.2 BAO gegeben ist und die bescheidmäßige Zurückweisung des Finanzamtes im Sinne des Gesetzes zu Recht erfolgte. Der UFS sah sich daher außerstande, von der getroffenen Entscheidung des Finanzamtes abzugehen; über die seitens der Bw erfolgte Anregung einer Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs.4 BAO war in diesem Verfahren nicht zu befinden.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 21. August 2008