



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Rudolf Wanke und die weiteren Mitglieder Hofrätin Dr. Susanne Osinger, Josef Gloss und Günther Hödl über die Berufungen der X, vertreten durch Woditschka und Picher WTH GmbH, 2130 Mistelbach, Bahnstraße 26/1, gegen die Bescheide des Finanzamtes Mistelbach an der Zaya vom 14. April 2003 2003 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend die Feststellung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung gemäß § 188 BAO für die Jahre 1998 bis 2000 und hinsichtlich der Bescheide betreffend Feststellung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung gemäß § 188 BAO für die Jahre 1998 bis 2000 nach der am 27. November 2007 am Finanzamt in *Z, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

- 1.) Der Berufung hinsichtlich der Bescheide betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Feststellung der Einkünfte aus Verpachtung gemäß § 188 BAO für die Jahre 1998 bis 2000 wird Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gemäß § 188 BAO für die Jahre 1998 bis 2000 werden aufgehoben.

- 2.) Die Berufung gegen die Bescheide betreffend Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gemäß § 188 BAO für die Jahre 1998 bis 2000 wird als unzulässig geworden zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist eine Gesellschaft nach bürgerlichem Recht bestehend aus den Brüdern A. und B, welche im Schenkungs- und Erbweg nach dem Tod ihres Vaters die

Liegenschaft W, mit den darauf befindlichen Gebäuden (eine alte Mühle, mehrere Getreidesilos, Lagerhallen und einem Büro) unentgeltlich erwarben, seither Miteigentümer zu gleichen Teilen dieser Liegenschaft sind und diese in den Streitjahren 1998 bis 2000 an die G vermietet haben.

Die Mieteinnahmen wurden von der Bw. mit S 504.000,- in den Streitjahren in der Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften erklärt und eine AfA von 5% der mit S 7.753.153,- angesetzten Anschaffungskosten in Höhe von S 387.658,- angesetzt.

Die Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 1998 erfolgte erklärungsgemäß mit Erstbescheid vom 24. 1. 2000 mit S 116.342,- und wurden diese zu gleichen Teilen den beiden Beteiligten der Personengesellschaft zugerechnet.

Für das Jahr 1999 erging der Erstbescheid zur Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO am 5. 10. 2000 erklärungsgemäß mit Feststellung der Einkünfte in Höhe von S 89.266,-.

Hinsichtlich des Jahres 2000 erging der Erstbescheid zur Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO am 30. 1. 2002 ebenfalls erklärungsgemäß mit Feststellung der Einkünfte in Höhe von S 116.342.

Zwischen November 2002 und März 2003 wurde für die Jahre 1998 bis 2000 seitens des Finanzamtes eine abgabenbehördliche Prüfung der Gesellschaft nach bürgerlichem Recht durchgeführt, das Verfahren betreffend Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gemäß § 188 BAO für die Jahre 1998 bis 2000 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen und neue geänderte Sachbescheide aufgrund der Feststellungen der Betriebsprüfung erlassen.

Im Zuge der Betriebsprüfung wurden in TZ 13 die Anschaffungskosten für die Bemessung der Abschreibung für Abnutzung der vermieteten Liegenschaft neu ermittelt und statt wie von der Bw. beantragt mit S 7.753.153,- mit S 5.427.205,- angesetzt. Dieser Wert entspricht dem Buchwert zum 30. 6. 1997.

Während der Betriebsprüfung wurde hinsichtlich des vermieteten Grundstückes (bestehend aus allen Getreidesiloanlagen und der sogenannten „M“) ein nach Besichtigung des Objektes am 14. 2. 2003 erstelltes Schätzungsgutachten eines beeideten Sachverständigen vom 12. 3. 2003 vorgelegt, welches den Verkehrswert mit € 542.508,66 feststellte.

Seitens der Betriebsprüfung wurde die Höhe der AfA, welche von der Bw. mit 5% des von ihr angenommenen Anschaffungswertes in Höhe von S 7.753.153,- mit S 387.658,- abgesetzt worden war, mit 1,5% des neu ermittelten Anschaffungswertes von S 5.427.205,-, also mit S 81.408,- angesetzt. Zur Begründung führte die Betriebsprüfung aus, dass gemäß § 16 Abs 1 Z 8 lit e EStG bei Gebäuden, die zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung dienen, ohne

Nachweis der Nutzungsdauer jährlich 1,5% der Bemessungsgrundlage als Absetzung für Abnutzung geltend gemacht werden könnte. Das im Prüfungszeitraum vorgelegte Schätzungsgutachten vom 12. 3 . 2003 betreffend die Liegenschaft W sei bereits vom Ansatz methodisch verfehlt gewesen, da ein Gutachten, welches von Werten im Zeitpunkt der Erstellung des Gutachtens ausgehe, gemäß Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25.4.2001, 99/13/0221 unmaßgeblich sei.

Die gemäß § 188 BAO erzielten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden in den neuen Sachbescheiden vom 14. April 2003 unter Ansatz einer AfA in Höhe von S 81.408,- für das Jahr 1998 mit S 422.592,-, für das Jahr 1999 mit S 395.516,- und für das Jahr 2000 mit S 422.592,- festgestellt.

Die Bw. erhob Berufung gegen die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend die Feststellung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung für die Jahre 1998 bis 2000 sowie auch gegen die neuen Sachbescheide betreffend die Feststellung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung für die Jahre 1998 bis 2000.

Gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO richte sich die Berufung, weil keine rechtliche Grundlage hierfür vorliege, da nach Ansicht der Bw. in der Betriebsprüfung keine neuen Tatsachen oder Beweismittel hervorgekommen seien.

Der Bw. stellte aus seiner Sicht den Sachverhalt dar und führte aus, dass im Jahr 1991 anlässlich des Überganges der O in die G die Betriebsgrundstücke in das Privatvermögen des C. und der D überführt worden seien und ab diesem Zeitpunkt beim Finanzamt Feststellungserklärungen abgegeben worden seien, deren Beilagen die Berechnung der Jahresabschreibung für die Liegenschaften enthalten hätten.

Die Veranlagung der Hausgemeinschaft C. und D erfolgte bis Juni 1997, wobei für das Jahr 1994 ein Berufungsverfahren bezüglich der Abschreibung gelaufen sei. Anlässlich der Vorlage des Schätzungsgutachtens von K sei der in den Vorjahren angewandte Abschreibungssatz im Zuge einer zweiten positiven Berufungsvorentscheidung im Jahr 1996 für die Jahre ab 1994 mit 5% anerkannt worden. Die Betriebsprüfung, habe im Jahr 1997 anlässlich der Betriebsprüfung für die Jahre 1993 und 1994 bei der Hausgemeinschaft C. und D bezüglich der Anschaffungskosten und der AfA keine Feststellungen getroffen.

Nach dem Tod von C. im Juni 1997 seien die gegenständlichen Liegenschaften an die Söhne A. und B im Rahmen einer Vermächtnisübereinkunft je zur Hälfte ins Eigentum übertragen worden.

Aufgrund der unentgeltlichen Übertragung seien seitens der Bw. die Wertansätze betreffend die Anschaffungskosten in den Beilagen zu den Erklärungen betreffend die Einkünfte gemäß § 188 BAO unverändert übernommen worden und die neue Hausgemeinschaft, deren Mit-eigentümer je zur Hälfte die Brüder A. und B gewesen seien, unter einer anderen Steuernummer ab 1998 beim Finanzamt veranlagt worden.

Ab 1997 sei die Veranlagung der neuen Hausgemeinschaft A. und B unter Berücksichtigung einer jährlichen AfA von S 387.658,- für die Jahre 1998 bis 2000 erklärungsgemäß durchgeführt worden.

Nach Ansicht der Bw. sei die anlässlich der Betriebsprüfung für die Jahre 1998 bis 2000 vorgenommene Wiederaufnahme des Verfahrens als unzulässig anzusehen, zumal für den gleichen Sachverhalt ein Rechtsmittelverfahren positiv abgeschlossen worden sei und anhand eines Gutachtens die Abschreibung festgelegt worden sei.

Die Bw. beantragte daher die Wiederaufnahmebescheide 1998 bis 2000 und die Feststellungsbescheide für die Jahre 1998 bis 2000 ersatzlos aufzuheben.

Das Finanzamt erließ am 10. Oktober 2003 eine abweisende Berufungsvorentscheidung betreffend die Jahre 1998 bis 2000 und legte zur Begründung dar, dass gemäß Erlass des Bundesministeriums für Finanzen vom 28. 12. 2001, GZ 06 0104/11-IV/6/01 im Fall des unentgeltlichen Erwerbes eines Gebäudes, das zum Zeitpunkt des Erwerbes zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung genutzt werde, wahlweise der zuletzt festgestellte Einheitswert oder die fiktiven Anschaffungskosten anzusetzen seien (§ 16 Abs 1 Z 8 lit b EStG 1988). Der Steuerpflichtige müsse den Antrag auf Geltendmachung der fiktiven Anschaffungskosten für das Kalenderjahr stellen, in dem er das Gebäude unentgeltlich erworben habe und daher zumindest eine halbe Jahres-AfA vorzunehmen sei (VwGH 23.4.1980, 1690/79). Im gegenständlichen Verfahren seien seitens der Bw. nicht die zuletzt festgestellten Einheitswerte, sondern die Anschaffungswerte unverändert angesetzt worden, was wohl als Antrag auf Geltendmachung fiktiver Anschaffungskosten zu werten sei, da kein gesonderter Antrag gestellt worden sei.

Im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens seien nunmehr die fiktiven Anschaffungskosten neu ermittelt worden und aus diesem Grund sei eine Wiederaufnahme des Verfahrens erforderlich gewesen.

Die Feststellung in der Berufung, eine Wiederaufnahme sei unzulässig gewesen, da bereits für den gleichen Sachverhalt ein Rechtsmittelverfahren positiv abgeschlossen worden wäre und anhand eines Gutachtens die Abschreibung festgelegt worden sei, gehe ins Leere, da es sich im gegenständlichen Fall um ein neues Unternehmen handle und die im Vorakt getroffenen Entscheidungen für den nunmehrigen Akt in keiner Weise relevant seien. Insbesondere habe

das im früheren Unternehmen vorgelegte Schätzungsgutachten des K für das gegenständliche Verfahren keine Bindungskraft.

Die im TZ 14 des Betriebsprüfungsberichtes getroffene Entscheidung hinsichtlich des AfA-Satzes der vermieteten Gebäude sei nicht aufgrund von im Vorakt getroffenen Feststellungen, sondern neu unter Würdigung des im jetzigen Prüfungsverfahren vorgelegten Schätzungsgutachtens vom 12.3.2003 getroffen worden. Dieses Gutachten sei jedoch bereits vom Ansatz her methodisch verfehlt, da ein Gutachten, welches von der Nutzungsdauer im Zeitpunkt der Erstellung des Gutachtens ausgehe, unmaßgeblich sei.

Die Bw. stellte daraufhin den Antrag auf Entscheidung über die Berufung betreffend die Jahre 1998 bis 2000 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und beantragte die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem Senat.

In der am 27. November 2007 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt, dass hinsichtlich der Vermietung kein schriftlicher Vertrag vorliege und die monatliche Miete S 42.000,- betrage.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Feststellung von Einkünften aus Verpachtung gemäß § 188 BAO für die Jahre 1998 bis 2000 zu Recht erfolgt ist, und wenn ja, wie hoch im Rahmen der Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gemäß § 188 BAO für die Jahre 1998 bis 2000 die fiktiven Anschaffungskosten der verpachteten Liegenschaft sind und in welcher Höhe von der festgestellten Bemessungsgrundlage sich die Absetzung für Abnutzung in den Jahren 1998 bis 2000 berechnet.

Der Unabhängige Finanzsenat geht im vorliegenden Fall von folgendem Sachverhalt aus:

Die streitgegenständliche Liegenschaft W, bestehend aus Hallen, Büro, Getreidesiloanlagen und der sogenannten „M“, war ab 1991 im Privatvermögen des C. und der D, welche als Miteigentümer diese Liegenschaft an die G vermietet haben.

Hiezu wurde kein schriftlicher Vertrag abgeschlossen, die monatliche Miete betrug jedoch S 42.000,- netto. Die Verpachtungseinnahmen dieser Gemeinschaft wurden im Rahmen eines Feststellungsverfahrens gemäß § 188 BAO beim Finanzamt unter 123 festgestellt.

In den Erklärungen jeweils beigelegten Anlagenverzeichnissen ist als Anschaffungskosten in den Jahren ab 1991 ein Wert von S 7.753.153,- angesetzt. In diesem Feststellungsverfahren wurde für das Jahr 1994 die mit 5% beantragte AfA im Erstbescheid auf 1,5% herabgesetzt. Aufgrund einer Ergänzung des Gutachtens von K, aus der sich eine durchschnittliche

Nutzungsdauer der auf der Liegenschaft befindlichen Gebäude von 20 Jahren ergab, wurde im Zuge einer zweiten stattgebenden Berufungsvorentscheidung die Abschreibung für Abnutzung mit 5% der Bemessungsgrundlage für die Jahre ab 1994 angesetzt.

Im Gutachten des KR ist mit Stichtag 6. 8. 1996 aufgrund des Sachwertverfahrens ein Gesamtwert der Liegenschaft von S 9.701.486,- festgestellt worden.

In einer im Jahr 1997 durchgeführten Betriebsprüfung betreffend die Hausgemeinschaft C. und D für die Jahre 1993 bis 1994 wurden keine von den bisherigen Veranlagungen bzw. den Angaben der Steuerpflichtigen abweichenden Feststellungen hinsichtlich der als Bemessungsgrundlage für die Absetzung für Abnutzung angesetzten Anschaffungskosten von S 7.753.153,- bzw. hinsichtlich der Höhe der AfA mit dem Prozentsatz von 5% getroffen.

Im Juni 1997 verstarb C. und die Liegenschaft wurde unentgeltlich an seine Söhne A. und B im Erbweg (Vermächtnisberichtigungsübereinkommen) ins Eigentum übertragen.

Ab dem Jahr 1998 vermieteten A. und B als neue Hausgemeinschaft unter der St. Nr. S die Liegenschaft W an die G zu einer monatlichen Miete von S 42.000,-.

Im Anlagenverzeichnis und den Beilagen betreffend die Berechnung der Einkünfte zu den in den Jahren 1998 bis 2000 abgegebenen Steuererklärungen wurde als Anschaffungswert für die Liegenschaft der Betrag von S 7.753.153,- und eine AfA von 5%, das sind S 387.658,- angesetzt. Wie sich aus dem Anlagenverzeichnis im Akt der Hausgemeinschaft C. und D ergibt, entspricht der Wert von S 7.753.153,- dem Anschaffungswert im Jahr 1991.

Die Veranlagungen betreffend die Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO für die Jahre 1998 bis 2000 erfolgten erklärungsgemäß.

Das Finanzamt nahm im Rahmen der Betriebsprüfung das Verfahren betreffend die Feststellung von Einkünften aus Verpachtung der Bw. für die Jahre 1998 bis 2000 gemäß § 303 Abs 4 BAO wieder auf und bezog sich zur Begründung der Wiederaufnahme auf die TZ 17 und 18 des Betriebsprüfungsberichtes.

In TZ 17 ist die Verteilung der Gewinnanteile laut Betriebsprüfung für die Jahre 1998 bis 2000 enthalten und TZ 18 besagt lediglich, dass hinsichtlich der einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung für die Jahre 1998 bis 2000 Feststellungen getroffen worden seien, die eine Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs 4 BAO erforderlich machen.

In den wieder aufgenommenen Bescheiden für die Jahre 1998 bis 2000 wurde der im Betriebsprüfungsbericht als neu ermittelter Wert der fiktiven Anschaffungskosten enthaltene Betrag von S 5.427.205,- angesetzt.

Aus dem Betriebsprüfungsbericht ergibt sich jedoch nicht, wie und warum das Finanzamt zu dem von der Bw. abweichenden Wert der Anschaffungskosten kommt.

Der Wert von S 5.427.295 ist aus dem Anlagenverzeichnis der Hausgemeinschaft C. und D dieser Wert als Buchwert zum 30.6.1997, dem Zeitpunkt der Beendigung der Verpachtung durch die Gemeinschaft C. und D, zu ersehen.

In den neuen Sachbescheiden für die Jahre 1998 bis 2000 wurde die Abschreibung für Absetzung seitens der Betriebsprüfung mit 1,5% der mit S 5.427.205,- angesetzten Bemessungsgrundlage, also mit S 81.408,- berechnet

Während der Betriebsprüfung legte die Bw. ein vom gerichtlich beeideten Sachverständigen Baumeister R aufgrund einer Besichtigung im Jahr 2003 erstelltes Gutachten vor. Dieses enthält einen errechneten Verkehrswert von € 542.508,66, jedoch keinerlei Aussagen über den Bauzustand der Gebäude, die Höhe der fiktiven Anschaffungskosten zum Zeitpunkt des Beginnes der Verpachtung durch die Bw. im Jahr 1998 oder über die Restnutzungsdauer. Dieses Gutachten wurde vom Finanzamt bei der Berechnung der Abschreibung für Abnutzung nicht berücksichtigt.

In den Textziffern des Betriebsprüfungsberichtes, auf welche sich die Wiederaufnahme des Verfahrens stützt (TZ 17 und TZ 18) sind keine neuen Tatsachen oder Beweismittel enthalten, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind.

Beweiswürdigung:

Unstrittig ist im vorliegenden Fall, dass die Liegenschaft seit 1998 aufgrund eines unentgeltlichen Erwerbes im gemeinsamen Eigentum der Brüder A. und B steht. Beide vermieten die Liegenschaft als Gemeinschaft nach bürgerlichem Recht seit 1998 an die G. Es existiert hiezu kein schriftlicher Vertrag, jedoch beträgt der vereinbarte Pachtzins S 42.0000,- monatlich.

Strittig ist ob die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO betreffend die Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 1998 bis 2000 zu recht erfolgte und wenn ja mit welchem Wert die Anschaffungskosten der Liegenschaft anzusetzen sind bzw. wie hoch die AfA ist.

Rechtliche Würdigung:

Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs 4 BAO

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen 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 Entscheidung ob eine Wiederaufnahme zu erfolgen hat, ist eine Ermessensentscheidung, in deren Rahmen grundsätzlich der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor der Rechtsbeständigkeit zu geben ist, das heißt, es ist ein insgesamt rechtsrichtiges Ergebnis anzustreben.

Im Betriebsprüfungsbericht ist in Tz 13 ein vom Wert, welcher dem Finanzamt durch die Bw. in den Beilagen zu den Steuererklärungen bekannt gegeben wurde, abweichender neu ermittelter Wert als fiktive Anschaffungskosten enthalten. Es ist aus dem Betriebsprüfungsbericht jedoch nicht ersichtlich, warum dieser Wert angesetzt wurde und auf welche Weise er „neu ermittelt“ wurde.

Die Bw. bekämpft die Wiederaufnahme als unzulässig, weil ihrer Meinung nach keine neuen Tatsachen und Beweismittel festgestellt wurden und für den gleichen Sachverhalt ein Rechtsmittelverfahren bereits positiv abgeschlossen worden sei.

Lehre und Rechtsprechung haben folgende Grundsätze betreffend die Anforderungen an die Begründung eines Wiederaufnahmebescheides aufgestellt:

Da die Verfügung der Wiederaufnahme im Ermessen der Behörde liegt (VwGH 21.3.1996, 94/14/0085; 26.11.2002, 99/15/0176) ist diese Ermessensübung zu begründen. Bei dieser Ermessensübung ist dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) zu geben.

Gemäß § 93 Abs 3 lit a BAO haben schriftliche Bescheide eine Begründung zu enthalten. Auch ein die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügender Bescheid hat daher – wie jeder andere Bescheid auch – eine Begründung zu enthalten. Die Judikatur zu den Ermessensentscheidungen verlangt, dass die maßgeblichen Umstände und Erwägungen im Bescheid aufzuzeigen sind (VwGH 23.10.1987, 84/1770220). Eine Begründung muss insoweit vorliegen, als dies die Nachprüfbarkeit des Ermessensaktes in Richtung auf seine Übereinstimmung mit dem Sinn des Gesetzes erfordert (VwGH 17.10.2002, 2000/17/00999; 16.10.2003, 2003/16/0118; 24.3.2004, 2001/14/0083).

Aus dem festgestellten Sachverhalt ergibt sich, dass im vorliegenden Fall keine den oben angeführten Erfordernissen entsprechende Begründung der Wiederaufnahmebescheide vorliegt, da die als Begründung angeführten Textziffern 17 und 18 des Betriebsprüfungsberichtes nur die Gewinnverteilung (TZ 17) und die Tatsache der Wiederaufnahme des Verfahrens (TZ 18) enthalten (VwGH 19.9.2007, 2004/13/0108).

Der Bw. ist zuzustimmen, wenn sie feststellt, dass die Begründung der Wiederaufnahmebescheide keine neuen Tatsachen und Beweismittel erkennen lässt. Der Betriebsprüfungsbericht enthält keine Feststellungen über das Hervorkommen neuer Tatsachen oder Beweismittel.

Dem Finanzamt war im Verfahren vor Erlassung der jetzt wieder aufgenommenen Erstbescheide für die Jahre 1998 bis 2000 aus den Beilagen zu den Steuererklärungen sowohl die Höhe der von der Bw. angesetzten fiktiven Anschaffungskosten als auch die Berechnung der AfA bekannt. Aus dem Betriebsprüfungsbericht ist nicht ersichtlich, welche zum Zeitpunkt der Erstbescheiderlassung vorhandene Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind, die zu einem anderen Bescheidergebnis hätten führen können. Die Betriebsprüfung hat ohne Begründung einen anderen Wert der fiktiven Anschaffungskosten als den von der Bw. angegebenen angesetzt. Diese Vorgangsweise kann keinesfalls als Begründung für die Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen gemäß § 303 Abs. 4 BAO dienen.

Der Unabhängige Finanzsenat darf nur prüfen, ob der vom Finanzamt angenommene Grund für die Wiederaufnahme vorliegt oder ob sich das Finanzamt bei der Wiederaufnahme auf keinen Wiederaufnahmegrund gestützt hat, nicht jedoch, ob die Wiederaufnahme aus einem anderen als dem vom Finanzamt angeführten Grund zulässig gewesen wäre (VwGH 19.9.2007, 2004/13/0108).

Im vorliegenden Fall wurden die Anforderungen von Lehre und Rechtsprechung für die Begründung von Wiederaufnahmebescheiden nicht erfüllt. Aus den oben angeführten Gründen war nach Ansicht des Senates 17 der Außenstelle Wien des Unabhängigen Finanzsenates die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Feststellung der Einkünfte aus Verpachtung gemäß § 188 BAO für die Jahre 1998 bis 2000 unzulässig.

Aus den oben angeführten Gründen war der Berufung der Bw. hinsichtlich der Wiederaufnahmebescheide betreffend die Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gemäß § 188 BAO für die Jahre 1998 bis 2000 Folge zu geben und waren die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Feststellung von Einkünften aus Verpachtung gemäß § 188 BAO für die Jahre 1998 bis 2000 vom 14. April 2003 daher ersatzlos aufzuheben.

Hinsichtlich der Sachbescheide betreffend die Feststellung der Einkünfte aus Verpachtung gemäß § 188 BAO für die Jahre 1998 bis 2000 ist unter Bezugnahme auf § 307 Abs. 3 BAO festzustellen, dass durch die Aufhebung der die Wiederaufnahme der Verfahren verfügenden Bescheide die Verfahren in die Lage zurückgetreten sind, in der sie sich vor ihrer Wiederaufnahme befunden haben. Die angefochtenen Sachbescheide sind durch die Aufhebung der Wiederaufnahmebescheide aus dem Rechtsbestand ausgeschieden. Die Berufungen gegen die

Sachbescheide betreffend die Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für die Jahre 1998 bis 2000 werden daher als unzulässig geworden zurückgewiesen.

Ergeht auch an das Finanzamt

Wien, am 17. Dezember 2007