



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch die Stb, vom 7. April 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck vom 9. März 2004 betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer 1996, Körperschaftsteuer 1996 und 1997 sowie gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 1996 und Körperschaftsteuer 1996 und 1997 entschieden:

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer 1996 und Körperschaftsteuer 1996 und 1997 wird Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Die Berufung gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 1996 und Körperschaftsteuer 1996 und 1997 wird als unzulässig geworden zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

1. Berufungswerberin

Die Abgabepflichtige betrieb in der Rechtsform einer GmbH einen Gewerbebetrieb. Gegenstand des Unternehmens war „*die Entwicklung und der Vertrieb von EDV-Systemen*“. Der über das Vermögen der Abgabepflichtigen eröffnete Konkurs wurde nach Verteilung des Massevermögens mit Beschluss vom 21.01.2008 gemäß § 139 KO aufgehoben. Eine Löschung der Firma ist bisher wegen noch anhängiger Abgabenverfahren nicht erfolgt.

2. Erstprüfung im Jahr 2000/2001

Im Zeitraum vom 11.12.2000 bis 22.02.2001 führte das Finanzamt eine abgabenbehördliche Prüfung durch. Gegenstand der Prüfung waren die Umsatz,- Körperschaft- und Kapitalertragsteuer der Jahre 1996 bis 1999. Es wurden Feststellungen getroffen, die zur Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Körperschaftsteuer 1996 und 1997 führten. Die den Feststellungen der Betriebsprüfung entsprechenden Bescheide mit dem Ausfertigungsdatum 27.02.2001 sind in Rechtskraft erwachsen.

3. Wiederholungsprüfung im Jahr 2002/2003

Eine weitere, auf § 99 Abs. 2 FinStrG gestützte abgabenbehördliche Prüfung erfolgte vom 27.08.2002 bis 15.01.2003. Gegenstand dieser Prüfung waren wiederum die Umsatz,- Körperschaft- und Kapitalertragsteuer der Jahre 1996 bis 1999. Auf Grund der bei dieser Prüfung getroffenen Feststellungen verfügte das Finanzamt mit den am 11.03.2003 ausgefertigten Bescheiden die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer 1996 bis 1998 und hinsichtlich Körperschaftsteuer 1996 bis 1999. Die Wiederaufnahme der Verfahren wurde somit hinsichtlich KöSt 1996 und 1997 zum zweiten Mal, hinsichtlich Umsatzsteuer zum ersten Mal verfügt. Als Grund für die Wiederaufnahme führte das Finanzamt an, die im Anschluss an die Erstprüfung ergangenen Bescheide seien durch gerichtlich strafbare Handlungen iSd § 303 Abs. 1 lit a BAO herbeigeführt worden.

4. Berufung gegen die Bescheide vom 11.03.2003

Gegen die im Anschluss an die Wiederholungsprüfung am 11.03.2003 ausgefertigten Bescheide erhob die Abgabepflichtige Berufung. Soweit sie sich gegen die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer 1997 und 1998 und Körperschaftsteuer 1998 und 1999 richtete wurde der Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 25.03.2004 statt gegeben. Die Wiederaufnahmebescheide vom 11.03.2003 betreffend Umsatzsteuer 1996 und Körperschaftsteuer 1996 und 1997 wurden mit Bescheid vom 04.03.2004 gemäß § 299 BAO aufgehoben und die Berufung gegen die entsprechenden Sachbescheide als unzulässig (geworden) zurückgewiesen. Begründend führte das Finanzamt aus, dass *„die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen iSd § 303 Abs. 1 lit a BAO nicht gegeben waren“*.

5. Nunmehr bekämpfte Bescheide vom 09.03.2004

Das Finanzamt verfügte mit Bescheiden vom 09.03.2004 neuerlich die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer 1996 und Körperschaftsteuer 1996 und 1997, stützte sich dabei aber nicht mehr auf § 303 Abs. lit a BAO (Herbeiführung der Bescheide durch gerichtlich strafbare Handlung), sondern auf Tz 17 (VSt-Kürzung im Jahr 1996 um 10.318 S), Tz 23 (Halbfertige Arbeiten 1996) und Tz 25 (Passive Rechnungsabgrenzung 1996) des über die Wiederholungsprüfung erstatteten Berichtes vom 20.02.2003, AbNr. 101104/02, und erließ neue Sachbescheide mit demselben Ausfertigungsdatum.

In der dagegen erhobenen Berufung, datiert mit 07.02.2004, wurde unter Bezugnahme auf die im Anschluss an die Erstprüfung eingebrachte Berufung vom 11.04.2003 beantragt, die bekämpften Bescheide ersatzlos aufzuheben.

Die Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Wiederaufnahme der Verfahren:

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 sonstwie 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. 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 abgeschlossenen 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 Verfügung der Wiederaufnahme liegt im Ermessen. Amtswegige Wiederaufnahmen sind nicht zu verfügen, wenn die steuerlichen Auswirkungen der zur Wiederaufnahme führenden Feststellungen bloß geringfügig sind. Die Geringfügigkeit ist anhand der steuerlichen Auswirkungen der konkreten Wiederaufnahmsgründe und nicht auf Grund der steuerlichen Gesamtauswirkungen zu beurteilen, die infolge Änderungen auf Grund anderer rechtlicher Beurteilungen im Sachbescheid vorzunehmen wären (vgl. Ritz, BAO³, § 303, Tz 37 mwH).

Wiederaufnahme hinsichtlich Umsatzsteuer 1996:

Mit Bescheid vom 12.05.1997 wurde die Berufungswerberin erklärungsgemäß zur Umsatzsteuer 1996 veranlagt. Während die im Jahr 2000/2001 erfolgte Betriebsprüfung zu keiner

Änderung führte, wurde im Anschluss an die Wiederholungsprüfung die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 1996 verfügt und ein neuer Sachbescheid ausgefertigt. Die Wiederaufnahme wurde mit der unter Tz 17 des Berichtes vom 20.02.2003, AbNr. 101104/02, getroffenen Feststellung begründet. Danach wäre die im Jahr 1996 abziehbare Vorsteuer um den in einer Rechnung, in der nicht die Berufungswerberin als Rechnungsempfängerin aufscheine, ausgewiesenen VSt-Betrag zu kürzen.

Eine Prüfung, ob diese Feststellung nicht schon bei der Erstprüfung getroffen hätte werden können, blieb dem UFS verwehrt. Das Finanzamt konnte zwar die Arbeitsunterlagen der Wiederholungsprüfung, nicht aber jene der Erstprüfung vorlegen. Es ist daher nicht nachvollziehbar, welche Aufzeichnungen dem Erstprüfer vorlagen und von ihm geprüft werden konnten. Der UFS konnte daher nicht beurteilen, ob die als Wiederaufnahmsgrund herangezogene Feststellung eine neu hervorgekommene Tatsache iSd § 303 BAO ist. Dem Berufungseinwand, die Wiederholungsprüfung habe *„nichts Neues an den Tag gebracht, was nicht ohnehin schon zum Zeitpunkt der Erlassung der Bescheide vom 27.02.2001 amtsbekannt war“*, kann daher nicht entgegengetreten werden. Die Wiederaufnahme des Verfahrens vermag diese Feststellung daher nicht zu tragen. Auf den weiters erhobenen Einwand, dass die nach der gegenständlichen Feststellung vorzunehmende Vorsteuerkürzung einer Änderung um 1,2 Prozent der im Erstbescheid errechneten USt-Zahllast bzw. um 0,2 Prozent der bisher antragsgemäß berücksichtigten Vorsteuer entspricht und deshalb nicht ausreiche, eine Wiederaufnahme zu rechtfertigen, muss nicht weiter eingegangen werden.

Wiederaufnahme hinsichtlich Körperschaftsteuer 1996 und 1997:

Die Wiederaufnahme hinsichtlich Körperschaftsteuer 1996 und 1997 stützte das Finanzamt auf die unter Tz 23 und Tz 25 getroffenen Feststellungen. Unter „Tz 23 – Halbfertige Arbeiten 1996“ ist festgehalten, dass im Zusammenhang mit der Ausschreibung für die Lieferung und Montage der Ausstattung einer Schule mit Maschinen, Geräten und Computern bereits 1996 Aktivierungen erfolgt seien, obwohl die Auftragsvergabe erst im Jänner 1997 erfolgt sei. Es sei somit *„unzulässigerweise“* ein Gewinn aus einem noch schwebenden Geschäft realisiert worden. Dem wurde in der Berufung vom 04.06.2004 entgegnet, bei der am 17.12.1996 erfolgten Angebotseröffnung sei der Berufungswerberin als Bestbieterin der Zuschlag für den zu vergebenden Auftrag erteilt worden. Es seien keine Gewinne aus einem schwebenden Geschäft, sondern bereits angefallene Aufwendungen aktiviert worden. Die Berufung verweist auf eine im Zuge der Zweitprüfung abgegebene (und in deren Arbeitsbogen abgelegte) Stellungnahme, wo diese Aufwendungen durch Nennung des jeweiligen Arbeitnehmers, des Einsatzortes, der Reisetage und der angefallenen Kosten näher dargestellt sind. Weiters ergibt sich aus dem Bericht über die Wiederholungsprüfung, dass dieser Punkt schon Gegenstand

der Erstprüfung war (der Erstprüfer habe die Position in der Hauptabschlussübersicht und der Umbuchungsliste abgehakt).

Nach der unter „Tz 25 – Passive Rechnungsabgrenzungen“ erfolgten Feststellung seien bisher im Jahr 1997 erfasste Aufwendungen für die von einem Rechtsanwalt erbrachten Leistungen (betreffend „Mietverhältnis M.R.“) durch Verteilung auf die Berufungsjahre (je zur Hälfte) „*periodengerecht abzugrenzen*“. Dazu ist der bei der Erstprüfung am 22.02.2001 aufgenommenen Niederschrift über die Schlußbesprechung zu entnehmen, dass die Vorgänge im Zusammenhang mit dem „Mietverhältnis M.R.“ geprüft worden waren. Auch der Erstprüfer hat damit in Zusammenhang stehende Aufwendungen „*periodengerecht abgegrenzt*“. Die Kenntnis des Erstprüfers über diese Vorgänge ergibt sich auch aus dem Prüfbericht der Wiederholungsprüfung, wo zu „Tz 25 – Passive Rechnungsabgrenzung 1996“ angemerkt ist, „*Vorprüfer hat ER eingesehen...*“. Diese Anmerkung bezieht sich eindeutig auf jene Rechnung, hinsichtlich derer nach Ansicht der Zweitprüfung (zusätzlich) eine Aufwandsabgrenzung vorzunehmen wäre.

Somit ergibt sich, dass die unter Tz 23 und Tz 25 getroffenen Feststellungen keine neu hervorgekommenen Tatsachen iSd § 303 BAO sind und die Wiederaufnahme des Verfahrens nicht rechtfertigen können.

2. Sachbescheide betreffend Umsatzsteuer 1996 und Körperschaftsteuer 1996 – 1997)

Durch die Aufhebung der Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren treten die im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen neuen Sachbescheide ex lege aus dem Rechtsbestand. Die Berufung gegen die am 09.03.2004 ausgefertigten Bescheide betreffend Umsatzsteuer 1996 und Körperschaftsteuer 1996 – 1997 war daher als unzulässig (geworden) zurückzuweisen.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 26. Mai 2010