



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Garantie Wirtschaftstreuhandgesellschaft m.b.H., 3002 Purkersdorf, Bahnhofstraße 26, vom 19. März 2004 gegen den gemäß § 293b BAO berichtigten Bescheid des Finanzamtes Eisenstadt vom 3. Dezember 1999 betreffend Umsatzsteuer 1995 entschieden:

Die Berufung wird als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Angefochten ist der gemäß § 293 b BAO berichtigte Bescheid betreffend Umsatzsteuer 1995 vom 3. Dezember 1999.

Mit diesem Bescheid soll ein, die steuerpflichtigen Umsätze betreffender, Ausfertigungsfehler im Bescheid betreffend Umsatzsteuer 1995 vom 19. September 1997 berichtigt worden sein.

In der Umsatzsteuererklärung für 1995 hat die Bw. mit 20 % zu versteuernde Entgelte in Höhe von S 64.160,00 und mit 10 % zu versteuernde Entgelte in Höhe von S 1.486.588,55 erklärt.

Lt. Tz 16 des Bp-Berichtes betragen die mit 20% und 10% Umsatzsteuer zu versteuernden Entgelte des Jahres 1995:

A.) Normalsteuersatz (20 % Umsatzsteuer): lt. Veranlagung S 64.160,00 + VA Pachtschilling S 121.400,00 = S 185.560,00.

B.) ermäßigter Steuersatz (10 % Umsatzsteuer): lt. Veranlagung S 1.486.588,55 + Erhöhung des Nutzwertes S 3.900,00 = S 1.490.488,55.

Die Umsatzsteuer 1995 hat der Betriebsprüfer in Tz 19 seines Berichtes berechnet. In dieser Textziffer steht:

<i>Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlage für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen) Tz 15</i>		1.666.048,55
<i>Eigenverbrauch</i>		10.000,00
<hr/> <i>Summe</i>		1.676.048,55
<hr/> <i>Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze</i>		1.676.048,55

Davon sind zu versteuern mit:

	<i>Bemessungsgrundlage</i>	<i>Umsatzsteuer</i>
<i>gemäß § 10 Abs. 1 UStG (= 20% Normalsteuersatz)</i>	185.560,00	37.112,00
<i>gemäß § 10 Abs. 2 UStG (= 10% ermäßigter Steuersatz)</i>	1.490.488,55	149.048,85
	<hr/> <i>Zwischenbetrag</i>	186.160,85
	<i>abziehbare Vorsteuer</i>	- 91.091,71
	<hr/> <i>Zwischenbetrag</i>	95.069,15
	<i>Zahllast</i>	95.069,00

Der nach der Verfahrenswiederaufnahme erlassene Umsatzsteuerbescheid 1995 hat folgenden Bescheidinhalt:

<i>Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlage für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)</i>		1.666.048,55
<i>Eigenverbrauch</i>		10.000,00
<hr/> <i>Summe</i>		1.676.048,55

Davon sind zu versteuern mit:

	<i>Bemessungsgrundlage</i>	<i>Umsatzsteuer</i>
<i>20% Normalsteuersatz</i>	185.560,00	37.112,00
<i>10% ermäßigter Steuersatz</i>	1.490.488,55	149.048,85
	<hr/> <i>Summe der Umsatzsteuer</i>	186.160,85
	<i>Gesamtbetrag der Vorsteuern</i>	- 91.091,71
	<i>Zahllast</i>	<hr/> 95.069,00

Der gemäß § 293b BAO berichtigte Umsatzsteuerbescheid 1995 hat folgenden Bescheidinhalt:

*Bemessungsgrundlage für Lieferungen und sonstige Leistungen**(einschließlich Anzahlungen)*

20% Normalsteuersatz	1.672.148,55 S	121.519,77 €
10% ermäßigter Steuersatz	3.900,00 S	283,42 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern	- 91.091,71 S	- 6.619,89 €

*Berechnung in Schilling:**Bemessungsgrundlage für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)*

	1.666.048,55
<i>Eigenverbrauch</i>	10.000,00
Summe	1.676.048,55

Davon sind zu versteuern mit:

	<i>Bemessungsgrundlage</i>	<i>Umsatzsteuer</i>
20% Normalsteuersatz	1.672.148,55	334.429,71
10% ermäßigter Steuersatz	3.900,00	390,00
Summe der Umsatzsteuer		334.819,71

Den Umsatzsteuerbescheid 1995 in der Fassung vom 3. Dezember 1999 hat die Bw. mit der Berufung vom 19. März 2004 angefochten.

Die do. Berufungsausführungen lauten:

„Wir erheben ... innerhalb der zuletzt mit Schreiben vom 8. März 2004 verlängerten Frist ... Berufung.

Begründung:

Mit Datum 2. Dezember 2002 wurden für die Jahre 1995 bis 2000 korrigierte Umsatzsteuererklärungen abgegeben. In diesen wurden für alle betroffenen Jahre die Umsätze zu rd. 95% aufgrund einer vorliegenden unechten Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z. 16 erklärt. In den am 3. Dezember 2003 ergangenen Bescheiden wurde die Umsätze jedoch durchwegs mit 20% veranlagt. Dies entspricht weder der tatsächlichen Rechnungslegung, noch ist dafür eine rechtliche Grundlage zu erblicken. Als Nachweis legen wir die gelegten korrigierten Rechnungen der unecht befreiten Umsätze für die Jahre 1995 bis 2001 bei.

Wir beantragen für die Jahre 1995 bis 2000 eine Veranlagung entsprechend der korrigierten Umsatzsteuererklärungen vom 2. Dezember 2002 und für das Jahr 2001 entsprechend der eingereichten Erklärung mit Verweis auf die Beilage.

Hinsichtlich der in den angefochtenen Bescheiden mit Hinweis auf die von der Betriebsprüfung festgestellten Sachverhalte betreffend überhöhte, nicht fremdübliche Pachtzahlungen an die Gesellschafter in Höhe von S 149.970,00 brutto, halten wir fest, dass die Höhe dieser Grundstückspacht hinsichtlich des betrieblichen Bedarfs der Grundstücke für Entschlammungsmaßnahmen absolut angemessen war. Eine Evaluierung der Pachtzahlungen anhand der kürzlich geführten Verhandlungen mit Besitzern weiterer angrenzender Grundstücke im Zusammenhang mit der in 2004 durchzuführenden Entschlammung hat ergeben, dass die Fremdüblichkeit durchaus gegeben ist. Die in diesen Verhandlungen genannten Forderungen haben teilweise ein vielfaches betragen.

Wir beantragen eine Anerkennung der Pachtzahlungen an die Gesellschafter in der verbuchten Höhe.“

Als Beweismittel hat die Bw. ein ca. 9 cm dickes, aus berichtigten Rechnungen bestehendes, Konvolut vorgelegt.

Mit der Berufungsentscheidung vom 24. August 2005 hat der unabhängige Finanzsenat u.a. entschieden:

„Der Bescheid betreffend Umsatzsteuer 1995 vom 19. September 1997 in der berichtigten Fassung vom 3. Dezember 1999 tritt mit dieser Berufungsentscheidung außer Kraft.“

Im Begründungsteil der Berufungsentscheidung vom 24. August 2005 hat der unabhängige Finanzsenat diese Entscheidung wie folgt begründet:

„Mit dem am 3. Dezember 1999 erlassenen Umsatzsteuerbescheid 1995 hat das Finanzamt den am 19. September 1997 erlassene Umsatzsteuerbescheid 1995 gemäß § 293b BAO berichtigt.

Den am 19. September 1997 erlassenen Umsatzsteuerbescheid 1995 hat die Bw. mit der Berufung (23. Oktober 1997) angefochten; den gemäß § 293b BAO berichtigten Umsatzsteuerbescheid 1995 mit der Berufung (19. März 2004).

Mit einem Berichtigungsbescheid nach § 293b BAO (in der Fassung vor und nach dem Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz [AbgRmRefG], BGBl I, 2002/97) werden offensichtliche Unrichtigkeiten beseitigt, die aus Abgabenerklärungen übernommen worden sind.

Berichtigungsbescheide im Sinne des § 293b BAO treten nicht an die Stelle des berichtigten Bescheides (vgl. bspw. Ritz, Bundesabgabenordnung: Kommentar, 2. überarb. und erw. Auflage, § 293b, Tz 14 ff, und die do. zit. Judikate):

Nach dieser Rechtslage ist der am 3. Dezember 1999 erlassene Berichtigungsbescheid nicht an die Stelle des am 19. September 1997 erlassenen Umsatzsteuerbescheides 1995 getreten.

Eine Berufung gilt nur dann auch gegen den späteren Bescheid gerichtet, wenn dieser spätere Bescheid an die Stelle des mit Berufung angefochtenen Erstbescheides tritt (§ 274 BAO).

Nach dieser Rechtslage richtet sich die Berufung vom 23. Oktober 1997 nicht gegen den Berichtigungsbescheid vom 3. Dezember 1999.

Eine Berichtigung von, mit Berufung angefochtenen, Bescheiden macht diese Berufung nicht unzulässig; die Berufung gilt als gegen den ursprünglichen Bescheid in der berichtigten Fassung gerichtete Berufung (VwGH, 20.5.1987, 86/13/0088):

Die – auch nach der Erlassung des Berichtigungsbescheides vom 3. Dezember 1999 zulässige - Berufung vom 23. Oktober 1997 gilt als gegen den Umsatzsteuerbescheid 1995 vom 19. September 1997 in der berichtigten Fassung vom 3. Dezember 1999 gerichtete Berufung.

Deshalb hat der Unabhängige Finanzsenat mit dieser Berufungsentscheidung nicht über den Umsatzsteuerbescheid 1995 in der Fassung vom 19. September 1997 zu entscheiden, sondern über den Umsatzsteuerbescheid 1995 vom 19. September 1997 in der berichtigten Fassung vom 3. Dezember 1999.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Entscheidungsgrundlage in diesem Berufungsverfahren ist:

Der mit der Berufung (19. März 2004) angefochtene Bescheid ist der gemäß § 293b BAO berichtigte Umsatzsteuerbescheid 1995 (3. Dezember 1999).

Mit der Berufungsentscheidung vom 24. August 2005 hat der Unabhängige Finanzsenat u.a. entschieden, dass der Bescheid betreffend Umsatzsteuer 1995 (19. September 1997) in der berichtigten Fassung vom 3. Dezember 1999 mit dieser Berufungsentscheidung außer Kraft tritt:

Aus diesem Grund richtet sich die Berufung (19. März 2004) gegen den, seit 24. August 2005 außer Kraft getretenen Umsatzsteuerbescheid 1995 in der Fassung vom 3. Dezember 1999.

Mit Berufung anfechtbar sind im Rechtsbestand sich befindende Bescheide; außer Kraft getretene Bescheide sind nicht mit Berufung anfechtbar.

Richtet sich eine Berufung gegen einen außer Kraft getretenen und deshalb nicht anfechtbaren Bescheid, ist diese Berufung nicht zulässig.

Nicht zulässige Berufungen sind gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO zurückzuweisen.

Die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 1995 in der Fassung vom 3. Dezember 1999 war daher als unzulässig (geworden) zurückzuweisen.

Diese Berufungsentscheidung ergeht auch an das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart.

Wien, am 5. September 2005