

GZ. RV/2949-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Koll & Koll Wirtschaftstreuhand Ges.m.b.H. gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf betreffend Abweisung des Antrags auf Wiederaufnahme des Umsatzsteuerverfahrens für das Jahr 1993 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Gegenstand dieses Berufungsverfahrens ist der vom damaligen steuerlichen Vertreter des Bw. am 9. Juli 2001 gestellten Antrag auf Wiederaufnahme des mit Umsatzsteuerbescheid vom 30. Mai 1995 (berichtigt am 8. Juni 1995) abgeschlossenen Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 1993.

Dieser Antrag ist "zum nachträglichen Geltendmachen von Vorsteuer iHv ATS 531.867,00" gestellt worden und lautet:

"Namens meines Klienten sehe ich mich gezwungen, diesen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens, unter Hinweis auf folgende neue Tatsachen, zu stellen.

In einer kürzlich ergangenen Berufungsentscheidung wurde der Weg, den Geschäftsfall über Gutschrift des Empfängers der Leistung abzuwickeln, mangels klarem Nachweis, ob diese Gutschrift, den zur Ausstellung einer Rechnung verpflichteten Auftragnehmer, auch zugestellt werden konnte, durch die FLD abgelehnt.

Auf Seite 7 dieser Berufungsentscheidung vom 26.06.2001, eingelangt am 04.07.2001, befindet sich allerdings der Hinweis, dass der Kostenvoranschlag vom 17.03.1993, als "Vorausrechnung" anzusehen ist, aus der ein Vorsteuerabzug abgeleitet werden kann.

Wie Sie aus der nochmals beiliegenden "Vorausrechnung" ersehen, wurden die einzelnen Bauabschnitte mit Netto bewertet, summiert und auf den Gesamtnettobetrag 20% MWSt. im Ausmaß von ATS 531.867,00 ausgewiesen.

Der Gesamtbruttobetrag erhöhte sich daher auf ATS 3.191.201,00.

In weiterer Folge wurden die entsprechenden Überweisungen seitens meines Klienten abgewickelt, über Ktonr.: ... im Ausmaß von ATS 3.000.000,00.

Die Aufgliederung der Teilbeträge stellt sich wie folgt dar:

1. Teilrechnung	30.04.1993	500.000,00
2. Teilrechnung	06.05.1993	500.000,00
3. Teilrechnung	18.05.1993	500.000,00
4. Teilrechnung	01.06.1993	500.000,00
5. Teilrechnung	09.06.1993	500.000,00
6. Teilrechnung	11.08.1993	500.000,00
7. Teilrechnung	23.08.1993	500.000,00
		3.000.000,00

Da die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO eindeutig gegeben sind und erstmals in der Berufungsentscheidung thematisiert wurden und auch der Wiederaufnahmeantrag innerhalb einer Frist von 3 Monaten gestellt wurde, beantrage ich die Wiederaufnahme des Besteuerungsverfahrens, betreffend Umsatzsteuer 1993.

Dem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens ist daher eine berichtigte USt-Erklärung 1993 beigelegt, aus der als Guthaben die nachträglich geltend gemachte Vorsteuer hervorgeht".

Dem Antrag vom 9. Juli 2001 waren beigelegt:

1.) Seite 7 eines Schriftsatzes, worin folgender Absatz durch rote Linien markiert ist:

"Ob der Kostenvoranschlag vom 13. März 1993 als 'Vorausrechnung' uU als Rechnung im Sinne des UStG angesehen werden und zum Vorsteuerabzug berechtigen könnte, war für die gegenständliche Berufung nicht von Bedeutung, da das Jahr 1993 von der Berufung nicht erfasst ist".

2.) Kopie eines Kostenvoranschlages mit dem Briefkopf: B-GmbH, Hoch- und Tiefbau, Postleitzahl 2, Ort/B-GmbH, Straße/B-GmbH, Telefon/ B-GmbH, lautend:

*Bauvorhaben: Fam. Name/Bw.
Straße/Bw.
Ort/Bw.*

<i>Anbotsumme: Keller</i>	<i>S</i>	<i>663.252,--</i>
<i>Anbotsumme: Erdgeschoß</i>	<i>S</i>	<i>678.826,--</i>
<i>Anbotsumme: Obergeschoß</i>	<i>S</i>	<i>665.706,--</i>
<i>Anbotsumme: Dach und Keller</i>	<i>S</i>	<i>651.550,--</i>
<i>Gesamtpreis</i>	<i>S</i>	<i>2.659.334,--</i>
<i>20% MwSt</i>	<i>S</i>	<i>531.867,--</i>
<i>Angebotsumme</i>	<i>S</i>	<i>3.191.201,--</i>

Wien, am 17.03.1993

Ort *Datum*

Stempel/B-GmbH mit Unterschrift

Firmenmäßige Fertigung

und 3.) Berichtigte Umsatzsteuererklärung 1993 mit "Gutschrift S 531.867,00".

Zum Wiederaufnahmeantrag des Bw. hat die Betriebsprüfungsabteilung wie folgt Stellung genommen (16. Juli 2001):

- "1. Wiederaufnahmegründe sind aus der Sicht der Bp. nicht vorhanden.*
- 2. Dem vom steuerlichen Vertreter als Vorausrechnung bezeichneten vorgelegten Kostenvoranschlag fehlen wesentliche Rechnungsmerkmale des § 11 UStG. Und zwar: Art und Umfang der Leistung - § 11 Abs. 1 Z 3 UStG (Kommentar Ruppe § 11 Tz. 68) und Leistungszeitpunkt bzw. -zeitraum - § 11 Abs. 1 Z 4 UStG 1994 (Kommentar Ruppe § 11 Tz. 71 + 72)".*

Die Stellungnahme der Betriebsprüfungsabteilung ist dem damals zustellbevollmächtigten, steuerlichen, Vertreter zugesandt worden; eine Gegenäußerung zur v.a. Stellungnahme hat der damalige steuerliche Vertreter nicht vorgelegt.

Am 30. August 2001 hat das Finanzamt den Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1993 mit folgender Begründung abgewiesen:

"Wie bereits im Betriebsprüfungsbericht vom 7. Juli 1998 ausgeführt, liegen für das Jahr 1993 keine Wiederaufnahmegründe vor.

Ergänzend hiezu wird auf die Stellungnahme der Betriebsprüfung vom 16. Juli 2001 verwiesen".

Den Bescheid vom 30. August 2001 hat der Bw. angefochten und dazu im Begründungsteil seiner Berufung (19. November 2001) ausgeführt:

"In dieser Berufungsentscheidung vom 26.06.2001 befindet sich der Hinweis, dass der Kostenvoranschlag vom 17. März 1993 als Vorausrechnung zu sehen ist, aus der ein Vorsteuerabzug abgeleitet werden kann.

Wie aus dieser zitierten Vorausrechnung zu ersehen ist, wurden die einzelnen Bauabschnitte mit Netto bewertet, summiert und auf den Gesamtnettobetrag 20 % MWSt im Ausmaß von ATS 531.867,00 ausgewiesen. Der Gesamtbruttobetrag erhöhte sich daher auf ATS 3.191.201,00. Bezahlt wurde mittels Banküberweisung ATS 3.000.000,00. In dieser Vorausrechnung befinden sich bereits wesentliche Merkmale einer ordnungsgemäßen Rechnung wie Leistungsempfänger, detaillierte Aufstellung der zu erbringenden Leistung, gesonderter Umsatzsteuerausweis. Damit befrage ich diese Vorausrechnung als eine den Vorsteuerabzug vermittelnde Rechnung zu werten.

Da damit die Begründung für die Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegt und auch der Wiederaufnahmeantrag binnen 3 Monaten gestellt wurde, befrage ich nochmals die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 1993 und um erklärmungs gemäße Veranlagung laut berichtigter Umsatzsteuererklärung und um Gutschrift von ATS 531.876,00".

Die Berufung vom 19. November 2001 hat das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 6. Dezember 2001 abgewiesen; der Begründungsteil dieser Entscheidung lautet:

"Der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens kann nicht erfolgversprechend sein, da die gegenständliche "Vorausrechnung" dem Berufungswerber sehr wohl schon im Jahre 1993 bekannt war, es sich also um eine im Jahre 1993 bereits vorliegende, ihm bekannte Tatsache handelte. Für einen Antrag auf Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO ist es aber erforderlich, dass Tatsachen neu hervorkommen.

Die gegenständliche "Vorausrechnung" weist aber auch nicht die Elemente des § 11 UStG auf, welche erforderlich sind, einen Vorsteuerabzug nach § 12 UStG zu vermitteln; es fehlt die für Bauvorhaben eigentlich handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände gemäß § 11 Abs. 1 Zif. 3 UStG und das Erfordernis des § 11 Abs. 1 Zif. 4 UStG, nämlich der Tag bzw. der Zeitraum der Lieferung. Im übrigen stimmt auch das Entgelt für die Lieferung, welches in der "Vorausrechnung" ausgewiesen wurde, nicht mit der Überweisung von 3 Mill. Schilling überein (siehe dazu aber das Erfordernis des § 11 Abs. 1 UStG).

Der Bw. hat am 17. Dezember 2001 einen Vorlageantrag gestellt; die im Vorlageantrag enthaltene Begründung stimmt mit dem Begründungsteil der Berufung vom 19. November 2001 überein.

Finanzamt bzw. Bw. haben in den Begründungsteilen ihrer Schriftstücke auf folgende Eingaben bzw. Erledigungen verwiesen:

1. Kostenvoranschlag (17. März 1993):

Eine Kopie des im Wiederaufnahmeantrag als "*nochmals beiliegende Vorausrechnung*" bezeichneten Kostenvoranschlages, mit darauf befindlichen Eingangsstempel "5. April 1994", ist als Seite 1994/8 im Einkommensteuerakt des Bw. abgelegt worden (Zum Inhalt des Kostenvoranschlages siehe Seite 3).

2. Berufungsentscheidung (26. Juni 2001):

Die im Wiederaufnahmeantrag angesprochene Berufungsentscheidung ist die Berufungsentscheidung des Senates VII der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (FLD) vom 26. Juni 2001. Mit dieser Berufungsentscheidung hat der Senat VII über die Berufung gegen die Bescheide betreffen Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1994 und 1995 entscheiden. Die Seite 7 des, dem Wiederaufnahmeantrag beigelegten, Schriftsatzes stammt aus dieser Berufungsentscheidung.

In diesem Berufungsverfahren ist u.a. strittig gewesen, ob die vom Auftraggeber der Lieferungen und Leistungen ausgestellte Gutschrift vom 30. Oktober 1994 über 3,4 Mio. S (inklusive S 566.667,00 USt) eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung ist.

Gegenstand der Sachverhaltsdarstellung und rechtlichen Beurteilung in der Berufungsentscheidung ist die Gutschrift vom 30. Oktober 1994 gewesen.

Nach der Sachverhaltsdarstellung in der Berufungsentscheidung hat sich unter den damals zum Akt genommenen Unterlagen auch der Kostenvoranschlag vom 17. März 1993 befunden.

Im Erwägungsteil der Berufungsentscheidung sind mit Ausnahme der Feststellung: "*Fest steht im vorliegenden Fall, dass im Kostenvoranschlag vom 13. März 1993 Umsatzsteuer ausgewiesen wurde*" und dem in der Beilage zum Wiederaufnahmeantrag zitierten Satz keine auf den Kostenvoranschlag sich beziehenden Feststellungen und rechtlichen Beurteilungen enthalten.

3. Betriebsprüfungsbericht (7. Juli 1998):

Gegenstand der Prüfung des in der Begründung des angefochtenen Bescheides angesprochenen Betriebsprüfungsberichtes vom 7. Juli 1998 sind u.a. die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1993 bis 1995 gewesen.

In Tz. 17 – Vorsteuerberichtigung Gebäude – des Betriebsprüfungsberichtes vom 7. Juli 1998 schreibt der Betriebsprüfer:

"Im Zuge der Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass über die Errichtung eines Neubaues (Fa. B-GmbH, Postleitzahl 1, Ort/B-GmbH, Straße/B-GmbH - Anschrift lt. Teilrechnungen Postleitzahl 2, Ort/B-GmbH – eine Gutschriftrechnung durch die Kzl. des StB ausgestellt wurde.

Gemäß § 11 Abs. 8 UStG ist eine Gutschrift als Rechnung anzuerkennen, wenn folgende Voraussetzungen vorliegen:

4. die Gutschrift muss dem Unternehmer, der die Lieferung oder sonstige Leistung bewirkt, zugeleitet worden sein.

Die Beweislast darüber trifft den Gutschriftsaussteller.

Fehlt der Nachweis, kann sie nicht als Rechnung gewertet werden.

Der Vorsteuerbetrag/1994 in der Höhe von S 566.667,00 war daher nicht anzuerkennen, da ein entsprechender Nachweis nicht erbracht werden konnte."

Eine prüfungskonforme Vorsteuerkürzung iHv S 566.667,00 ist im nach dieser Betriebsprüfung erlassenen Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1994 erfolgt.

Den Umsatzsteuererstbescheid für das Jahr 1993 abändernde Feststellungen sind in diesem Betriebsprüfungsverfahren nicht getroffen worden und das Umsatzsteuerverfahren für das Jahr 1993 ist - im Gegensatz zum Umsatzsteuerverfahren für das 1994 - nach dieser Betriebsprüfung nicht wiederaufgenommen worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist die Abweisung des am 9. Juli 2001 gestellten Antrags auf Wiederaufnahme des mit Bescheid vom 30. Mai 1995 (berichtigt am 8. Juni 1995) rechtskräftig abgeschlossenen Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 1993 wegen fehlender Wiederaufnahmegründe.

In seinem Wiederaufnahmeantrag hat der Bw. den für die Verfahrenswiederaufnahme heran zu ziehenden Paragrafen wie folgt umschrieben:

"... sehe ich mich gezwungen, diesen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens, unter Hinweis auf folgende neue Tatsachen, zu stellen ..."

Einem, auf "neue Tatsachen" gestützten Antrag auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid (rechtskräftig) abgeschlossenen Verfahrens ist statzugeben, wenn:

- Tatsachen oder Beweismittel ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten
- die Kenntnis dieser Umstände allein oder iVm dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte
- und der Antrag binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich vom Wiederaufnahmegrund Kenntnis erlangt hat, eingebracht worden ist (§ 303 Abs. 1 lit. b BAO iVm § 303 Abs. 2 BAO).

Ein auf § 303 Abs. 1 lit. b BAO gestützter Wiederaufnahmeantrag ist abzuweisen, wenn eines der v.a. Tatbestandsmerkmale fehlt.

Die für die Verfahrenswiederaufnahme heran zu ziehende "neue Tatsache" hat der Bw. in seinem Wiederaufnahmeantrag wie folgt umschrieben:

"In einer kürzlich ergangenen Berufungsentscheidung wurde der Weg, den Geschäftsfall über Gutschrift des Empfängers der Leistung abzuwickeln, mangels klarem Nachweis, ob diese Gutschrift, den zur Ausstellung einer Rechnung verpflichteten Auftragnehmer, auch zugestellt werden konnte, durch die FLD abgelehnt.

Auf Seite 7 dieser Berufungsentscheidung vom 26.06.2001, eingelangt am 04.07.2001, befindet sich allerdings der Hinweis, dass der Kostenvoranschlag vom 17.03.1993, als "Vorausrechnung" anzusehen ist, aus der ein Vorsteuerabzug abgeleitet werden kann ..."

Der, dem Wiederaufnahmeantrag beigelegte, durch rote Linien hervor gehobene Absatz auf Seite 7 der Berufungsentscheidung vom 26. Juni 2001 lautet:

"Ob der Kostenvoranschlag vom 13. März 1993 als 'Vorausrechnung' uU als Rechnung im Sinne des UStG angesehen werden und zum Vorsteuerabzug berechtigen könnte, war für die gegenständliche Berufung nicht von Bedeutung, da das Jahr 1993 von der Berufung nicht erfasst ist".

Aus dieser Beschreibung der als Wiederaufnahmegrund heran zu ziehenden Umstände ergibt sich, dass die "neue Tatsache" des Bw. aus der Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (FLD) vom 26. Juni 2001 stammt.

"Neue Tatsachen" im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammen hängende, tatsächliche, Sachverhaltselemente wie bspw. Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften, die im Zeitpunkt der

Erlassung des Bescheides unbekannt oder nicht zugänglich gewesen sind, aber bereits existiert haben.

"*Neue Beweismittel*" im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO sind solche, die im Zeitpunkt der Erlassung des Bescheides unbekannt oder nicht zugänglich gewesen sind, aber bereits existiert haben.

Um Tatsache bzw. Beweismittel im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO zu sein, müssen Entscheidungen von Gerichten oder Verwaltungsbehörden vor dem rechtskräftigen Abschluss des wiederaufzunehmenden Verfahren ergehen und erst danach bekannt werden.

Das nach dem Antrag des Bw. wiederaufzunehmende Verfahren ist das Umsatzsteuerverfahren 1993. Den Erstbescheid im Umsatzsteuerverfahren 1993 hat das Finanzamt am 30. Mai 1995 erlassen und am 8. Juni 1995 berichtigt. Der Bw. hat weder den Umsatzsteuerbescheid vom 30. Mai 1995 noch den berichtigten Umsatzsteuerbescheid vom 8. Juni 1995 angefochten. Das Umsatzsteuerverfahren 1993 ist daher ein seit Anfang Juli 1995 (im Umfang der Berichtigung seit Mitte Juli 1995) rechtskräftig abgeschlossenes Verfahren.

Die am 26. Juni 2001 erlassene Berufungsentscheidung ist nicht vor dem rechtskräftigen Abschluss des Umsatzsteuerverfahrens 1993, sondern ca. 6 Jahre danach entstanden.

Die nach dem rechtskräftigen Abschluss des Umsatzsteuerverfahrens 1993 entstandene Berufungsentscheidung vom 26. Juni 2001 ist daher keine für die Wiederaufnahme des Umsatzsteuerverfahrens 1993 geeignete Tatsache bzw. Beweismittel im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO.

Ist die Berufungsentscheidung vom 26. Juni 2001 keine neu hervor gekommene Tatsache bzw. kein neu hervor gekommenes Beweismittel, sind auch die darin getroffenen Sachverhaltsfeststellungen und ihre rechtliche Würdigung keine Tatsachen bzw. Beweismittel im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO.

Nach der Beschreibung der als Wiederaufnahmegrund heranzuziehenden Umstände mit "*der Weg, den Geschäftsfall über Gutschrift des Empfängers der Leistung abzuwickeln ... wurde abgelehnt ... Auf Seite 7 dieser Berufungsentscheidung ... Hinweis, dass der Kostenvoranschlag vom 17.03.1993, als Vorausrechnung anzusehen ist, aus der ein Vorsteuerabzug abgeleitet werden kann*" hat der Bw. den von ihm durch rote Linien gekennzeichneten Satz auf Seite 7 der Berufungsentscheidung vom 26. Juni 2001 - "*Ob der Kostenvoranschlag vom 13. März 1993 als 'Vorausrechnung' uU als Rechnung im Sinne des UStG angesehen werden*

und zum Vorsteuerabzug berechtigen könnte, war für die gegenständliche Berufung nicht von Bedeutung, da das Jahr 1993 von der Berufung nicht erfasst ist" - dahin gehend interpretiert, dass die FLD in dieser Berufungsentscheidung die Rechtsansicht geäußert habe, der Kostenvoranschlag vom 17. März 1993 sei als "Vorausrechnung" anzusehen, aus der ein Vorsteuerabzug für das Jahr 1993 abgeleitet werden könne.

Mit dieser Beschreibung der als Wiederaufnahmegrund heran zu ziehenden Umstände hat der Bw. Rechtsansichten zu Sachverhaltselementen, die nach seiner Auffassung in der Berufungsentscheidung vom 26. Juni 2001 zuerst als entscheidungsrelevanter Sachverhalt festgestellt und danach rechtlich gewürdigt worden sind, als "*neue Tatsache*" im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO angesprochen.

Rechtsansichten aus einer Berufungsentscheidung sind die rechtliche Beurteilungen von in dieser Berufungsentscheidung getroffenen Sachverhaltsdarstellungen. Sachverhaltsdarstellungen sind aus verschiedenen Sachverhaltselementen zusammen gesetzt. Die Zusammensetzung von Sachverhaltselementen zu einer Sachverhaltsdarstellung und deren rechtliche Beurteilung ist das Ergebnis eines Rechtsfindungsaktes. Dieser Rechtsfindungsakt wird mit einer Entscheidung abgeschlossen; d.h. jeder Rechtsfindungsakt entsteht erst mit Erlassung der betreffenden Entscheidung.

Im Falle der Berufungsentscheidung vom 26. Juni 2001 hat die Zusammensetzung von Sachverhaltselementen zu einer Sachverhaltsdarstellung und deren rechtliche Beurteilung zum Stichtag 26. Juni 2001 statt gefunden:

Für das ca. 6 Jahre vor dieser Berufungsentscheidung abgeschlossene Umsatzsteuerverfahren 1993 sind die Sachverhaltsfeststellungen aus dieser Berufungsentscheidung und ihre rechtliche Beurteilung – unabhängig davon, ob sie in dieser Berufungsentscheidung zum ersten Mal getroffen worden sind oder nicht; unabhängig davon, ob es sich dabei um eine Bestätigung einer schon vor dieser Entscheidung vertretenen Rechtsansicht handelt oder nicht – keine neu hervor gekommenen Tatsachen bzw. Beweismittel.

Nach der v.a. Beschreibung der als Wiederaufnahmegrund heran zu ziehenden Umstände ist der Bw. davon ausgegangen, dass die FLD in der Berufungsentscheidung vom 26. Juni 2001 die Rechtsansicht vertreten hat, der Kostenvoranschlag vom 17. März 1993 sei eine im Jahr 1993 zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung.

In Wirklichkeit hat die FLD mit dem Satz "*Ob der Kostenvoranschlag vom 13. März 1993 als 'Vorausrechnung' uU als Rechnung im Sinne des UStG angesehen werden und zum Vorsteuerabzug berechtigen*"

erabzug berechtigen könnte, war für die gegenständliche Berufung nicht von Bedeutung, da das Jahr 1993 von der Berufung nicht erfasst ist" nicht die Rechtsansicht zum Ausdruck gebracht, dass dieser Kostenvoranschlag eine im Jahr 1993 zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung ist.

"... war für die gegenständliche Berufung nicht von Bedeutung, da das Jahr 1993 von der Berufung nicht erfasst ist" bedeutet im Falle der Berufungsentscheidung vom 26. Juni 2001, dass in einer, die angefochtenen Jahre 1994 und 1995 betreffenden, Berufungsentscheidung mit dem Kostenvoranschlag vom 13. März 1993 (richtig: vom 17. März 1993) in Zusammenhang stehende und demzufolge für das Jahr 1993 zu stellende Rechtsfragen nicht zu beantworten waren.

Es hat daher die FLD mit dem aus der Berufungsentscheidung vom 26. Juni 2001 stammenden Satz eine andere als die vom Bw. angenommene Sachverhaltsfeststellung getroffen und hat diese Sachverhaltsfeststellung demzufolge auch anders als vom Bw. in seinem Wiederaufnahmeantrag beschrieben gewürdigt.

Bei dem vom Bw. in seinem Antrag angesprochenen Wiederaufnahmegrund handelt es sich demzufolge um eine fehlinterpretierte Rechtsansicht zu einer Sachverhaltsdarstellung in der Berufungsentscheidung vom 26. Juni 2001.

Vom Zeitablauf her gesehen, können Sachverhaltsdarstellungen und Rechtsansichten aus Berufungsentscheidungen erst nach Erlassung der betreffenden Entscheidung fehlinterpretiert werden. Im Falle der Berufungsentscheidung vom 26. Juni 2001 ist eine derartige Fehlinterpretation erst nach dem 26. Juni 2001 möglich.

Aus diesem Grund ist eine fehlinterpretierte Rechtsansicht zu einer Sachverhaltsdarstellung in der Berufungsentscheidung vom 26. Juni 2001 keine neue Tatsache und kein neues Beweismittel für das Umsatzsteuerverfahren 1993.

Außerdem fehlt bei dem in der Berufungsentscheidung vom 26. Juni 2001 behandelten Berufungsthema der bei neuen Tatsachen und Beweismitteln im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO erforderliche ausschließliche Zusammenhang mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen und wiederaufzunehmenden Verfahrens:

Ein Zusammenhang mit dem idF wiederaufzunehmende Umsatzsteuerverfahren 1993 ist schon deshalb nicht vorhanden, weil mit der Berufungsentscheidung vom 26. Juni 2001 nicht

über eine Berufung gegen Bescheide des hier maßgeblichen Veranlagungsjahres 1993, sondern über eine die Folgejahre betreffende Berufung entschieden worden ist.

Auch unterscheidet sich der, durch das Berufungsbegehren vorgegebene, bei der Berufungsentscheidung vom 26. Juni 2001 entscheidungsrelevante, Sachverhalt vom Sachverhalt des Jahres 1993:

Gegenstand der Sachverhaltsdarstellung und rechtlichen Beurteilung im Jahr 1993 ist der Kostenvoranschlag vom 17. März 1993; Gegenstand der Sachverhaltsdarstellung und rechtlichen Beurteilung im Jahr 1994 ist die Gutschrift vom 30. Oktober 1994.

Gutschrift und Kostenvoranschlag sind sich von einander unterscheidende Belege, sodass nach dem jeweils vorgegebenen Inhalt und Verfasser der Belege im Falle der Gutschrift von einer anderen Sachlage als Grundlage der rechtlichen Beurteilung auszugehen ist als beim Kostenvoranschlag.

Davon abgesehen ist die Gutschrift als solche durch die Datierung mit 30. Oktober 1994 am 30. Oktober 1994 und damit nach dem hier maßgeblichen Veranlagungsjahr 1993 entstanden. Als im Jahr 1993 nicht existierender Beleg ist diese Gutschrift bei einer, das Jahr 1993 betreffenden Sachverhaltsdarstellung nicht zu berücksichtigen.

Aus dem auf dem Kostenvoranschlag vom 17. März 1993 befindlichen Eingangsstempel ist ersichtlich, dass dieser Kostenvoranschlag am 5. April 1994 vorgelegt worden ist. Dieser Kostenvoranschlag ist im Jahr 1994 des Veranlagungsaktes des Bw. abgelegt worden, weshalb davon auszugehen ist, dass er keine Beilage zu den Umsatzsteuervoranmeldungen 1993 bzw. zur Umsatzsteuerjahreserklärung 1993 gewesen ist.

Mit seinen Ausführungen im mit Berufungsentscheidung vom 26. Juni 2001 abgeschlossenen Berufungsverfahren hat der Bw. den Kostenvoranschlag vom 17. März 1993 zum Bestandteil seines damaligen, das Jahr 1994 betreffenden, Berufungsbegehrens gemacht, weshalb dieser Kostenvoranschlag in der Berufungsentscheidung als zum Akt genommenes Beweismittel erwähnt und dazu *"Fest steht im vorliegenden Fall, dass im Kostenvoranschlag vom 13. März 1993 Umsatzsteuer ausgewiesen wurde"* festgestellt wird.

Offenbar ist der Bw. damals davon ausgegangen, dass ihn die, in diesem Kostenvoranschlag ausgewiesene und mittels Gutschrift bestätigte Umsatzsteuer nicht 1993 sondern 1994 zum Vorsteuerabzug berechtigt: Demzufolge hätte der Bw. damals eine Tatsachenfeststellung ge-

troffen und Beweiswürdigung durchgeführt, die sich nach Erlassung der Berufungsentscheidung vom 26. Juni 2001 als nicht zutreffend heraus gestellt hat.

Bringt eine Partei wegen eines Irrtums im Tatsachenbereich, wegen mangelnder Information über die Auswirkungen einzelner Sachverhaltselemente oder wegen unzutreffender rechtlicher Beurteilung der Sachlage im voran gegangenen Verfahren die maßgebenden Tatsachen oder Beweismittel nicht vor, obwohl sie dazu im voran gegangenen Verfahren Gelegenheit hatte, diese Gelegenheit aber zufolge Fehlbeurteilung oder aus mangelnder Obsorge versäumt hat, liegt lt. dem im VwGH-Erkenntnis vom 21. Dezember 1999, ZI. 99/14/0293, zitierten Vorjudikat ein "Verschulden" der Partei am Nichtgeltendmachen von Tatsachen oder Beweismitteln vor.

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO ist die Verfahrenswiederaufnahme auf Antrag bei Verschulden der Partei am Nichtgeltendmachen von Tatsachen oder Beweismitteln nicht zulässig.

Verschulden der Partei am Nichtgeltendmachen von Tatsachen oder Beweismitteln führt unabhängig davon, ob es sich um neu hervor gekommenen oder später entstandene Tatsachen oder Beweismitteln handelt, nicht zur Verfahrenswiederaufnahme auf Antrag.

Sind keine Tatsachen und Beweismittel neu hervor gekommen und/oder trifft die Partei ein Verschulden an deren Nichtgeltendmachen, liegt zumindest eines der nach § 303 Abs. 1 lit. b BAO und § 303 Abs. 2 BAO für die Verfahrenswiederaufnahme auf Antrag erforderlichen Tatbestandsmerkmale nicht vor.

Bei Fehlen auch nur eines der in § 303 Abs. 1 lit. b BAO und § 303 Abs. 2 BAO angeführten Tatbestandsmerkmale ist der Antrag auf Verfahrenswiederaufnahme abzuweisen:

Die vom Finanzamt mit Bescheid vom 30. August 2001 durchgeführte Abweisung des Antrags auf Wiederaufnahme des Umsatzsteuerverfahrens 1993 ist daher zu Recht erfolgt.

Da bei Fehlen auch nur eines der in § 303 Abs. 1 lit. b BAO und § 303 Abs. 2 BAO angeführten Tatbestandsmerkmale der Antrag auf Verfahrenswiederaufnahme abzuweisen ist, ist es nicht erforderlich, alle iZm § 303 Abs. 1 lit. b BAO und § 303 Abs. 2 BAO stehenden Rechtsfragen zu beantworten.

Für dieses Berufungsverfahren mussten die Rechtsfragen - Ist der Kostenvoranschlag vom 17. März 1993 eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung und damit geeignet den Spruch des Umsatzsteuerbescheides 1993 abzuändern oder ist dieser Kostenvoranschlag keine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung und damit für eine Spruchänderung un-

geeignet? Ist der Wiederaufnahmeantrag innerhalb der 3-Monats-Frist nach bekannt Werden eines Wiederaufnahmegrundes gestellt worden oder danach? – nicht beantwortet werden.

Wien, 29. Jänner 2004