



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart, betreffend Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs 4 BAO hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 1997 bis 1999 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) betrieb in den streitgegenständlichen Jahren in der Rechtsform eines Einzelunternehmens ein Ziviltechnikerbüro. Der Gewinn bzw der Verlust wird gemäß § 4 Abs 3 EStG 1988 ermittelt.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung hinsichtlich der Jahre 1997 bis 2002 wurden lt-BP-Bericht vom 25. Mai 2004 ua nachstehende Feststellungen getroffen:

"Tz 20 Aktivierung Büro in A.

Das Büro in A. steht je zur Hälfte im Eigentum des Bw und seiner Frau. Das heutige Büro, das ursprünglich eine Wohnung war, wurde 1994 unter der Bedingung erworben, dass eine rechtskräftige Baubewilligung hinsichtlich der Umwidmung Wohnung in Büro vorliegt.

Dieses Büro in Wien wird zu 100% betrieblich verwendet und stellt daher notwendiges Betriebsvermögen dar. Die Anschaffungskosten des umgebauten Büros sind zu aktivieren. Da das Büro je zur Hälfte im zivilrechtlichen Eigentum des Ehepaars steht, sind die Anschaffungskosten in der Höhe von 50% zu aktivieren.

Die Tatsache, dass dieses Büro in Wien, das zu 100% betrieblich verwendet wird, nicht in das Betriebsvermögen aufgenommen wurde, stellt gemäß § 303 Abs 4 BAO einen Wiederaufnahmegrund dar.

Von den 1,2 Mill. Schilling Anschaffungskosten wurde von der BP folgender Betrag als Abschreibungsbasis ermittelt

Anschaffungskosten	1.200.000,00
20% Anteil von Grund und Boden	-240.000,00
Summe	960.000,00
10% Anteil Notarkosten und Grest	96.000,00
AfA Basis	1.056.000,00
50% notwendiges Betriebsvermögen	528.000,00

Die Umbauarbeiten der Wohnung in ein Büro stellen Herstellungskosten dar. Diese Herstellungskosten in der Höhe von S 1.143.333,33 wurden bereits im Jahr 1995 aktiviert. Die Nutzungsdauer wurde aber mit 5 Jahren angenommen. Die BP wird die Nutzungsdauer des Restbuchwertes vom 1.1.1997 auf 50 Jahre ausdehnen.

Konto Grund und Boden (50%)

	lt. Erkl.	BP	Gewinn
01.01.1997	0,00	120.000,00	0,00
31.12.1997	0,00	120.000,00	0,00
31.12.1998	0,00	120.000,00	0,00
31.12.1999	0,00	120.000,00	0,00
31.12.2000	0,00	120.000,00	0,00
31.12.2001	0,00	120.000,00	0,00
31.12.2002	0,00	120.000,00	0,00

Ankauf Büro und Investitionen im Zuge der Anschaffung

	lt. Erkl.	BP	Gewinn
01.01.1997	0,00	528.000,00	
01.01.1997 BW Herstellungskosten	685.999,48	685.999,48	
AfA 1997	-228.666,66	-33.426,66	195.240,00
BW 31.12.1997	457.332,82	1.180.572,82	
AfA 1998	-228.666,66	-33.426,66	195.240,00
BW 31.12.1998	228.666,16	1.147.146,16	
AfA 1999	-228.665,16	-33.426,66	195.238,50
BW 31.12.1999	1,00	1.113.719,50	
AfA 00	0,00	-33.426,66	-33.426,66
BW 31.12.00	1,00	1.080.292,84	
AfA 01	0,00	-33.426,66	-33.426,66
BW 31.12.01	1,00	1.046.866,18	

AfA 02	0,00	-33.426,66	-33.426,66
BW 31.12.2002	1,00	1.013.439,52	

Tz 21 Aktivierung Ölbilder

Zwei Ölbilder, die zur Verschönerung des Büros im Jahr 1997 angeschafft wurden, sind zu aktivieren und auf die Nutzungsdauer von 20 Jahren abzuschreiben.

Die Aktivierungspflicht wurde zwar mit dem Bw besprochen, wurde aber irrtümlich in der Niederschrift nicht berücksichtigt (Beleg 94 aus 1997)

	lt. Erkl.	BP	Gewinn
Zugang 1997	0,00	220.000,00	
AfA 97	0,00	-1.100,00	20.900,00
BW 31.12.1997	0,00	20.900,00	
AfA 98	0,00	-1.100,00	-1.100,00
BW 31.12.1998	0,00	19.800,00	
AfA 99	0,00	-1.100,00	-1.100,00
BW 31.12. 1999	0,00	18.700,00	
AfA 00	0,00	-1.100,00	-1.100,00
BW 31.12. 2000	0,00	17.600,00	
AfA 01	0,00	-1.100,00	-1.100,00
BW 31.12.2001 in Euro	0,00	1.199,10	
AfA 02	0,00	-79,94	-79,94
BW 31.12.2002	0,00	1.119,16	

Tz 22 Aktivierung PC-Set

Das am 1.10.1999 angeschaffte PC-Set in der Höhe von S 20.300,00 wurde ebenfalls nicht aktiviert. Nutzungsdauer laut BP 3 Jahre

	lt. Erkl.	lt. BP	Gewinn
Zugang 1999	0,00	20.300,00	
AfA 99 1/2	0,00	-3.383,33	16.916,66
BW 31.12.1999	0,00	16.916,67	
AfA 00	0,00	-6.766,66	-6.766,66
BW 31.12.2000	0,00	10.150,01	
AfA 01	0,00	-6.766,66	-6.766,66
BW 31.12.2001 in Euro	0,00	245,76	
AfA 02	0,00	-245,06	-245,06
BW 31.12.2002	0,00	0,70	

Tz 23 Anschaffung PC-Set 2002

Das im Jahre 2002 angeschaffte PC-Set ist zu aktivieren und auf die Nutzungsdauer von 3 Jahren abzuschreiben.

	lt. Erkl.	lt. BP	Gewinn
Zugang 2002	0,00	1.190,00	1.190,00
AfA 2002 1/2 AfA	0,00	-198,33	-198,33
BW 31.12.2002	0,00	991,67	991,67

Tz 24 Aktivierung einer Skulptur (Frau mit gerafftem Kleid)

Lt BP ist die Skulptur zu aktivieren und auf die Nutzungsdauer von 20 Jahren abzuschreiben.

	lt. Erkl.	lt. BP	Gewinn
Zugang 2002	0	900	900
AfA 02 1/2	0	-22,5	-22,5
BW 31.12.2002	0	877,5	877,5

Tz 25 Aktivierung PKW

Der im Jahre 1999 angeschaffte PKW ist zu aktivieren und auf die Nutzungsdauer von 7 Jahren abzuschreiben. Der PKW wurde am 17.6.1999 mit pol. Kennzeichen 1. angemeldet (Opel Omega BJ 1998).

	lt. Erkl.	lt. BP	Gewinn
Zugang 1999	0	319.000,00	
AfA 99	0	-45.571,00	-45.571,00
BW 31.12.1999	0	273.429,00	
AfA 00	0	-45.571,00	-45.571,00
BW 31.12.2000	0	227.858,00	
AfA 01	0	-45.571,00	-45.571,00
BW 31.12.2001 in Euro	0	13.247,31	
AfA 02	0	-3.311,77	-3.311,77
BW 31.12.2002	0	9.935,54	

Tz 26 KFZ Aufwendungen

Die KFZ Aufwendungen (Reparaturen, Spritkosten, ÖAMTC, Versicherung etc) wurden im Einvernehmen mit dem Bw geschätzt.

	1999	2000	2001	2002
AfA siehe oben Tz	45.571,00	45.571,00	45.571,00	3.311,77
Diesel (1999 nur ein 1/2 Jahr)	18.743,00	37.750,00	37.000,00	3.005,00
Versicherung	13.000,00	13.000,00	13.000,00	945,00
Rep. Service etc	18.000,00	36.000,00	36.000,00	2.620,00

(1999 nur 1/2 Jahr)				
Aufwendungen lt BP	95.314,00	132.321,00	131.571,00	9.881,77
Kilometergelder	108.560,00	222.696,00	218.706,00	16.274,00
Differenz = Gewinn plus	13.246,00	90.375,00	87.135,00	6.392,23

Tz 27 Pauschale Kürzung der Kilometergelder

In den Jahren 1997, 1998 und ein halbes Jahr 1999 werden die Kilometergelder aus Vereinfachungsgründen pauschal gekürzt.

	1997	1998	1999
Gewinn plus lt. BP	53000	53000	26500

Tz 28 Nicht anerkannte Betriebsausgaben

	1997	1998	1999	2000	20001	2001 Euro
N.a. Aufwand	(Der Erlös	wurde	irrtümlich als	Aufwand	verbucht)	2.052,00
N.a Ausgabe	(falsche	Verbuchung)				6.350,70
Spenden		4.200,00	900,00	3.900,00	1.250,00	350,00
Diäten	10.000,00	12.000,00	15.000,00	29.000,00	31.000,00	2.298,00
Ust von Diäten	2.647,27	2.490,00	2.885,45	2.687,73	2.855,73	208,98
Miete Büro	86.400,00	86.400,00	86.400,00	86.400,00	86.400,00	7.669,20
Gewinn plus	99.047,27	105.090,00	105.185,45	121.987,73	121.505,73	18.928,88

Tz 29 Gewinnhinzurechnung

Die falsche Aufwandbuchung ist auch als Einnahme zu verbuchen.

	2002
Gewinn plus	2.052,00

Tz 30 Freiwillige Weiterversicherung

Die freiwillige Weiterversicherung bei der Pensionsversicherung der Angestellten stellt keine Betriebsausgabe dar. Diese Weiterversicherung ist betraglich unbegrenzt als Sonderausgabe abzugsfähig. Die daraus resultierenden Pensionseinkünfte sind zur Gänze steuerlich zu erfassen.

	1997	1998	1999	2000	2001	2002

						Euro
Gewinnhinzurechnung	130.233	134.064	135.979	137.892	141.725	10.437,84
Sonderausgabe	130.233	134.064	135.979	137.892	141.725	10.437,84

Tz 22 Wiederaufnahme des Verfahrens:

Hinsichtlich nachstehend angeführter Abgabenarten wurden Feststellungen getroffen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO erforderlich machen:

.....

Einkommensteuer 1997 – 2002 Tz 20-21

Tz 23 Begründung des Ermessensbrauches

Die Wiederaufnahme erfolgte unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeföhrten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen.

Wiederaufnahme Gründe:

- a) *Nicht anerkannte Kilometergelder*
- b) *Nicht anerkannte Diäten*
- c) *Nicht anerkannte Spenden*
- d) *die freiwilligen Aufwendungen für die Pensionsversicherung bei der PVA der Angestellten sind keine Betriebsausgabe sondern Sonderausgaben*
- e) *Aktivierungen"*

In der Niederschrift zur Schlussbesprechung (16.4.2003; richtig wohl 16.4.2004) wurde festgehalten:

"Prüfungsfeststellungen:

- 1.) *Das Kilometergeld wird nicht als Betriebsausgabe anerkannt. Der jeweilige PKW wird ins Betriebsvermögen aufgenommen und die laufenden Ausgaben (Service, Instandhaltungen) sind als Betriebsausgabe anzuerkennen.*
- 2) *Die Diäten werden nicht zur Gänze als Betriebsausgaben anerkannt. (weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit).*
- 3) *Die Wohnung in A. ist zu 50% zu aktivieren. Die Wohnung wurde 1995 umgebaut und wird seit diesem Zeitpunkt als Büro (Filiale) genutzt (AfA von den Anschaffungskosten) Der Bw ist zur Hälfte Eigentümer dieses Büros.*
- 4) *Die weiteren 50% des oben angeführten Büros stehen im Eigentum der Frau des Bw.*
- 5) *Die Umbauarbeiten in A. sind zu aktivieren und auf 50 Jahre abzuschreiben.*

- 6) Die Spenden werden als Betriebsausgabe nicht anerkannt.
- 7) Rechnung Fa. C. mit Umsatzsteuer
- 5.727,2 davon 20% USt= 1.145,44
- 8) Aktivierung von einem Bild im Wert von 900,-- Euro ND 20 Jahre 2002
- 9) Ein Erlös wurde als Aufwand erfasst. Hinzurechnung von 4.104,-- Euro plus 20% USt
- 10) Nicht anerkannte Ausgaben von Euro 6.350,70 plus Vorsteuer.
- 11) Im Jahr 2002 ist ein PC-Set in der Höhe von 1.190,00 Euro zu aktivieren und auf die ND von 4 Jahren abzuschreiben.
- 12) Die Ausgangsrechnungen sind in Zukunft unbedingt zu nummerieren.

13) Die freiwillige Weiterversicherung bei der Pensionsversicherung der Angestellten stellt keine Betriebsausgabe dar. Diese Weiterversicherung ist betragsmäßig unbegrenzt in vollem Umfang als Sonderausgabe abzugsfähig und die daraus in weiterer Zukunft resultierenden Pensionseinkünfte sind zur Gänze steuerlich zu erfassen."

Das Finanzamt schloss sich den oa Feststellung der Betriebsprüfung an und erließ nach Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz – und Einkommensteuer für die Jahre 1997 bis 2001 geänderte Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1997 bis 2001 sowie Erstbescheide hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2002 jeweils datiert vom 24. Mai 2004. Anzumerken ist, dass die (neuen) Sachbescheide hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2000 – 2002 vorläufig ergangen sind.

Mit drei Schriftsätzen jeweils datiert vom 25. Juni 2004 (eingelangt beim Finanzamt am 29. Juni 2004) erhob der Bw gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 1997 bis 1999 Berufung.

Begründend wurde jeweils ausgeführt, dass die Festsetzung der Abgabennachforderung aufgrund einer Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO erfolgt sei. Als Gründe für die Wiederaufnahme seien gemäß dem Bericht über das Ergebnis der Prüfung vom 25.5.2004 unter Tz 23 angeführt worden:

- "a) Nicht anerkannte Kilometergelder
- b) Nicht anerkannte Diäten
- c) Nicht anerkannte Spenden
- d) die freiwilligen Aufwendungen für die Pensionsversicherung bei der PVA der Angestellten sind keine Betriebsausgaben sondern Sonderausgaben
- e) Aktivierungen."

Gemäß § 303 Abs 4 BAO sei eine Wiederaufnahme des Verfahrens vom Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs 1 lit a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen seien, die im Verfahren nicht geltend gemacht

worden seien und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätten.

Die Voraussetzungen des Abs 1 lit a und c würden in seinem Fall nicht zutreffen. Es seien auch keine Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen: Er hätte seinen Steuererklärungen 1997, 1998, 1999 sämtliche Belege, Tatsachen und Berechnungsgrundlagen dem Finanzamt immer übermittelt, sodass die Art der Verrechnung des Aufwandes für gefahrene Kilometer, die Art der Verrechnung der Diäten, die geltend gemachten Spenden, die Art der Verbuchung der freiwilligen Pensionsbeiträge und die Aktivierungen bekannt gewesen sei müssten.

Im Besonderen werde unter Tz 20 angeführt: *"Die Tatsache, dass dieses Büro in Wien, das zu 100% betrieblich verwendet wird, nicht in das Betriebsvermögen aufgenommen wurde, stellt gemäß § 303 Abs 4 BAO einen Wiederaufnahmsgrund dar."*

Da er alles offen gelegt hätte, seien auch die Mietrechnungen von seiner Frau und ihm und sämtliche Rechnungen betreffend der Instandsetzung bzw Herstellung des Büros beim Finanzamt aktenkundig. Es sei daher seit Anschaffung der Liegenschaft eindeutig ersichtlich und offengelegt gewesen, dass die im Eigentum seiner Frau und ihm stehende Liegenschaft betrieblich genutzt worden sei.

Da daher weder neue Tatsachen noch neue Beweismittel hervorgekommen seien, noch Voraussetzungen gemäß § 303 Abs 1 lit a und c BAO vorliegen würden, bestehe kein Grund für eine Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs 4 BAO.

Eine Wiederaufnahme sei auch aufgrund der Erklärung des Bundeskanzlers der Republik Österreich, Herrn Dr. Schüssel, in der Pressestunde am 21. März 2004, dass nur drei Jahre zurück geprüft werden könne und der Erklärung des Finanzministers der Republik Österreich, Herrn Mag. Grasser am 27. März 2004 im Mittagsjournal, dass drei Jahre zurück geprüft werden könne, nicht möglich.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 5. Oktober 2004 wurde die oa Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass aufgrund der durchgeföhrten Betriebsprüfung für die Jahre 1997 bis 1999 im Zuge des Verfahrens die in Tz 20-30 (laut Gewinnermittlung) des Betriebsprüfungsberichtes dargestellten Feststellungen getroffen worden seien. Aufgrund dieser Aktenlage und unter Berücksichtigung der Berufungseinwendungen sei folgende rechtliche Würdigung vorzunehmen gewesen:

Gemäß § 303 Abs 4 BAO sei eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen seien, die im

Verfahren nicht geltend gemacht worden seien und die Kenntnis dieser Umstände einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Die Verfügung der Wiederaufnahme liege im Ermessen der Behörde. Von zentraler Bedeutung für die Ermessensübung sei es ein insgesamt rechtmäßiges steuerliches Ergebnis herbeizuführen. Daher sei bei der Ermessensübung grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit große Bedeutung beizumessen.

Als neu hervorgekommene Tatsache würden mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Veranlagungsverfahrens laut eingebrachter Erklärungen zusammenhängende, tatsächliche Umstände gelten, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis geführt hätten.

Dies sei gegenständlich der Fall.

Im Zuge der Betriebsprüfung seien die festgestellten Umstände in der Niederschrift zur Schlussbesprechung unter Punkt 1.) – 13) dargestellt worden. Diese anlässlich der Prüfung neu hervorgekommenen Umstände würden zur Beseitigung der Rechtskraft und in der Folge zur Berichtigung der Bescheide aufgrund des nunmehr erweiterten Wissenstandes berechtigen. Es seien hier entscheidungswesentliche Sachverhaltselemente im Zusammenhang mit den bereits vorgelegten Belegen und Berechnungsgrundlagen, wie zB nicht betrieblich veranlasste PKW-Fahrten, weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit, Nichtvorliegen von Betriebsausgaben, wie Spenden oder freiwillige Pensionsversicherung, Vorliegen von aktivierungspflichtigem Wirtschaftsgut, aufgezeigt worden.

Die Kenntnis eben dieser Umstände sei der Finanzverwaltungsbehörde bei den vorgelegten Unterlagen nicht möglich gewesen und hätte bereits im Zuge des Veranlagungsverfahrens zu einem im Spruch anders lautenden Bescheid geführt.

§ 303 Abs 4 BAO würde den Verjährungsbestimmungen der § 207- § 209 BAO unterliegen. Demgemäß würde die Verjährungsfrist 5 Jahre betragen und würde mit Ablauf des Jahres indem der Abgabenanspruch entstanden sei zu laufen beginnen.

Da diese Frist für die betreffenden Bescheide eingehalten worden sei und neu hervorgekommene Tatsachen vorliegen würden, sei die Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs 4 BAO zu Recht erfolgt.

Mit Eingabe vom 2. November 2004 stellte der Bw den Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung an die Abgabenbehörde II. Instanz. Begründend wurde ausgeführt, dass mehr als alle Unterlagen (Originalbelege, Kopie Kassabuch, AfA Tabellen, Rechnung Miete A.) den Steuererklärungen seit 1988 (Beginn der unternehmerischen Tätigkeit bis 1999 ("Anruf Herr

B., ich soll die Unterlagen nicht mehr mitschicken, man habe keinen Platz") beizulegen und an das Finanzamt zu senden könne er nicht tun.

Es würde keine neu hervorgekommenen Umstände gegeben, da er seine Steuererklärungen immer nach demselben Prinzip machen würde und für die Einkommensteuer 1995 und 1996 eine Bescheidbegründung seitens des Finanzamtes vorliegen würde (siehe Beilage).

Der Bw legte den Steuererklärungen betreffend die Jahre 1997 bis 1999 jeweils nachstehende Unterlagen und Belege bei:

- Abschreibungstabellen mit folgenden Spartenbezeichnungen: "Position, Datum/Anschaffung, Gegenstand /Lieferant, Nutzungsdauer, Anschaffungswert, IFB, AfA, Restbuchwert" für Büroeinrichtung, Büromöbel, Büroschrank, Büroleuchte, PC –Monitor, Fliesen, Sanitär Vorhänge usw.),
- das Kassabuch (tageweise Darstellung der Einnahmen und Ausgaben),
- die Versicherungsbestätigung in Kopie betreffend Lebensversicherung,
- eine Zusammenstellung der Beiträge zur Schaffung und Errichtung von Wohnraum, und
- die Rechnung betreffend der Vermietung der Räumlichkeiten in A.

Mietrechnung für das Jahr 1997:

"An
Bw

D., 1997 12 29

Rechnung

Für die Vermietung der Räumlichkeiten in A. stellen wir für das Jahr 1997 in Rechnung:

Miete Jänner 97 – Dezember 97

120 m² x 120,00 x 12 S 172.800,00

Es wird keine Mehrwertsteuer in Rechnung gestellt."

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob eine Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs 4 BAO aufgrund die der Abgabenbehörde I. Instanz vorliegenden Unterlagen und Erkenntnisse, resultierend aus dem Erhebungsergebnis der Betriebsprüfung, berechtigt war.

Gemäß § 303 Abs 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen (ua) in all jenen 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.

Neu hervorgekommen ist eine Tatsache, die der Behörde im Zeitpunkt der Erlassung des wieder auf zunehmenden Sachbescheides nicht bekannt gewesen ist. Nicht bekannt ist dem Finanzamt alles, was sich nicht aus den Steuerakten ergibt.

Tatsachen sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände; also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis - als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht - geführt hätte (*Ritz*, BAO-Kommentar 2. Auflage, § 303 Tz 7, mwN). Die Wiederaufnahme auf Grund neu hervorgekommener Tatsachen oder Beweismittel bietet die Möglichkeit, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen (s. *Ritz aaO*, § 303 Tz 10 und die dort zitierte Judikatur). Bei einem verfahrensrechtlichen Bescheid wie dem der Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen, wird die Identität der Sache durch den Tatsachenkomplex begrenzt, der als neu hervorgekommen von der für die Wiederaufnahme zuständigen Behörde zur Unterstellung unter den von ihr gebrauchten Wiederaufnahmetatbestand herangezogen wurde (*Stoll*, BAO-Kommentar, 2803). Was "Sache" ist, orientiert sich am Wiederaufnahmegrund (VwGH vom 20. 7.1999, ZI 97/13/0131).

Das "Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln" im Sinn des § 303 Abs 4 BAO ist nach dem Wissenstand (auf Grund der Abgabenerklärungen) des jeweiligen Veranlagungsjahres zu beurteilen (vgl. zB die Erkenntnisse des VwGH vom 11. Dezember 1996, 94/13/0070, vom 21. Juli 1998, 93/14/0187 und vom 22. März 2000, 99/13/0253).

Bei Entscheidungen über ein Rechtsmittel gegen die amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens hat der UFS zu prüfen, ob die Abgabenbehörde erster Instanz aus den von ihr (in der Begründung) genannten Gründen das Verfahren wiederaufnehmen durfte.

Im vorliegenden Fall sind die Einkommensteuerverfahren für die Jahre 1997 bis 1999 wieder aufgenommen worden; gestützt werden sie auf Tz 20 – 21 ("Aktivierung Büro und Ölbild") des Betriebsprüfungsberichtes vom 25. Mai 2004.

In der Tz 20 hat das Finanzamt seinen Wiederaufnahmegrund wie folgt beschrieben:

"Die Tatsache, dass dieses Büro in Wien, das zu 100% betrieblich verwendet wird, nicht in das Betriebsvermögen aufgenommen wurde, stellt gemäß § 303 Abs 4 BAO einen Wiederaufnahmegrund dar"; Wiederaufnahmegrund war somit, dass das Büro in Wien nicht in das Betriebsvermögen aufgenommen worden ist.

Neu hervorgekommen ist diese Tatsache dann, wenn aus den Steuererklärungen und den damit in Zusammenhang vorgelegten Belegen nicht erkennbar gewesen ist, dass das Büro, welches zu 100% betrieblich verwendet wird, nicht im Betriebsvermögen enthalten ist.

Dass das Büro in Wien zu 100% betrieblich genutzt wird, ist aus den Steuererklärungen und den Beilagen nicht erkennbar gewesen. Es handelt sich somit tatsächlich um eine neu hervorgekommene Tatsache.

Zum Betriebsvermögen werden Wirtschaftsgüter durch die Aufnahme in ein Anlageverzeichnis. Welche Wirtschaftsgüter sich daher im Betriebsvermögen befinden, ist aus dem Anlageverzeichnis ersichtlich. Für abnutzbares Anlagevermögen sind Abschreibungstabellen zu erstellen. Aus dem Anlageverzeichnis ist daher ersichtlich, welche abnutzbaren Gegenstände sich im Betriebsvermögen befinden.

Vor der Erlassung der Einkommensteuerbescheide sind Steuererklärungen und folgende Unterlagen vorgelegt worden:

- Abschreibungstabellen mit folgenden Spartenbezeichnungen: "Position, Datum/Anschaffung, Gegenstand /Lieferant, Nutzungsdauer, Anschaffungswert, IFB, AfA, Restbuchwert" für Büroeinrichtung, Büromöbel, Büroschrank, Büroleuchte, PC –Monitor, Fliesen, Sanitär Vorhänge usw.),
- das Kassabuch (tageweise Darstellung der Einnahmen und Ausgaben),
- die Versicherungsbestätigung in Kopie betreffend Lebensversicherung,
- eine Zusammenstellung der Beiträge zur Schaffung und Errichtung von Wohnraum, und
- die Rechnung betreffend der Vermietung der Räumlichkeiten in A.

Aus den vom Bw mit den Steuererklärungen abgegebenen Abschreibungstabellen ist ersichtlich, welche abnutzbaren Wirtschaftsgüter der Bw angeschafft hat. Das Finanzamt das wusste, dass der Bw ein Büro hat konnte daher davon ausgehen, dass das Büro in D. vom Bw in seinem Anlageverzeichnis erfasst und damit in sein Betriebsvermögen aufgenommen worden ist.

Dass der Bw in Wien ein Büro zu 100% betrieblich nutzt, welches er nicht in das Betriebsvermögen aufgenommen hat, konnte das Finanzamt aus den Abschreibungstabellen nicht erkennen. Dies deswegen, weil der Standort der darin enthaltenen Gegenstände nicht angeführt wird.

Zu erkennen, dass ein Büro in Wien zu 100% betrieblich verwendet wird und dass das zu 100% betrieblich genutzte Büro nicht ins Betriebsvermögen aufgenommen worden ist, war daher dem Finanzamt im Zeitpunkt der Erlassung der Erstbescheide aufgrund der vorgelegten Unterlagen nicht möglich. Hätte das Finanzamt davon gewusst, hätte es im Spruch anders lautende Bescheide erlassen.

Nicht richtig ist daher, dass der Bw damals den Sachverhalt in dem Umfang offen gelegt hat, dass das Finanzamt erkennen hätte können, dass er sein Büro in Wien zu 100% betrieblich

nutzt und dass er das zu 100% betrieblich genutzte Büro nicht in sein Betriebsvermögen aufgenommen hat.

Wenn der Bw daher in der Berufung ausführt, dass er alles offengelegt hätte und auch die Mietrechnungen seiner Frau und von ihm und sämtliche Rechnungen betreffend der Instandsetzung bzw Herstellung des Büros beim Finanzamt aktenkundig gewesen seien, dann muss dem entgegengehalten werden, dass aus der Mietrechnung nicht erkennbar ist, dass das darin angeführte Mietobjekt in A. zu 100% betrieblich genutzt wird und nicht in das Betriebsvermögen übernommen worden ist.

Das Finanzamt hatte somit eine neu hervorgekommene Tatsache, die zur Wiederaufnahme der Verfahren berechtigt hat.

Die Verfügung der Wiederaufnahme liegt im Ermessen (zB VwGH 21.3.1996, 94/14/0085; 21.7.1998, 93/14/0187). Wie bei allen Ermessensentscheidungen kommt dem Gleichheitsgrundsatz, dem Normzweck und den im § 20 genannten Kriterien Bedeutung zu. Dabei sind die steuerlichen Auswirkungen in Aussicht genommener Wiederaufnahmen zu saldieren. Da im vorliegenden Fall die steuerlichen Auswirkungen auf Grund des Wiederaufnahmegrundes "Aktivierung Büro" (jährlich S 195.240,00) ca. 50% der gesamten steuerlichen Änderungen ausmachen erübrigt sich ein Eingehen auf die Frage, ob auch ein Wiederaufnahmegrund hinsichtlich der "Tz 21 Aktivierung Ölbild" vorliegt und somit ist daher dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (der Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) zu geben (vgl VwGH 30.5.1994, 93/16/0096; 28.5.1997, 94/13/0032). Zudem liegen hinsichtlich der korrekten Ausübung des Ermessens beim Verfügen der Wiederaufnahme der berufungsgegenständlichen Verfahren, keine Einwendungen des Bw vor und bietet auch der Inhalt der Akten keinen Hinweis auf ein Abweichen von den gesetzlichen Zielbestimmungen in den angefochtenen Bescheiden. Eine spezielle Unbilligkeit ist nicht zu erkennen.

Abschließend ist noch festzuhalten, dass die Wiederaufnahme des Verfahrens den Verjährungsbestimmungen der §§ 207 – 209 BAO unterliegen. Die Verjährungsfrist beträgt grundsätzlich fünf Jahre und beginnt mit Ablauf des Jahres indem der Abgabenanspruch entstanden ist zu laufen. Auf den vorliegenden Fall bezogen bedeutet dies, dass diese Frist für die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1997 bis 1999 im Zeitpunkt der Wiederaufnahme der Verfahren noch nicht abgelaufen war und somit auch von dieser Seite die Wiederaufnahme von Amts wegen zu Recht erfolgt ist.

Wenn der Bw in der Berufung ausführt, dass "*auch auf Grund der Erklärung des Bundeskanzlers der Republik Österreich Dr. Schüssel, in der Pressestunde am 21. März 2004, dass nur drei Jahre zurück geprüft werden eine Wiederaufnahme nicht möglich sei*" dann

muss dem entgegengehalten werden, dass die Bestimmung des § 147 Abs 1 BAO der Abgabenbehörde die Befugnis gibt jederzeit jeden Zeitraum zu prüfen ("*....kann die Abgabenbehörde jederzeit prüfen...*"). Beschränkungen dieser Befugnis ergeben sich allenfalls aus § 148 Abs 3 BAO (Wiederholungsprüfung nur in den dort angeführten Fällen zulässig) und de facto aus § 207 BAO mit den Bestimmungen über die Bemessungsverjährung (vgl. hiezu zB *Thallinger/Heitzinger*, in Betriebsprüfung III, S 5)

Nach Abschn 3.1.2. Abs 13 DBP (Dienstanweisung Betriebsprüfung) hat der Prüfungszeitraum grundsätzlich die letzten drei Jahre zu umfassen, für die im Zeitpunkt der Ankündigung der Betriebsprüfung eine Veranlagung bzw eine Abgabenerklärung vorliegt.

Über das Erfordernis einer Ausdehnung entscheidet die Betriebsprüfung selbst. Die Wahl des Prüfungszeitraumes ist eine verfahrensleitende Verfügung (§ 94 BAO). Der Prüfungszeitraum ist im Prüfungsauftrag (§ 148 Abs 2 BAO) festzuhalten. Da im vorliegenden Fall der Prüfungsauftrag vom 26. November 2003 auf den Zeitraum 1997 bis 2002 ausgestellt worden ist, liegt auch keine Überschreitung der Befugnis der Betriebsprüfung vor.

Es war daher oa Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Ergeht auch an das Finanzamt

Wien, am 3. April 2007