



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des H, in W, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 8/16/17 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer der Jahre 1998 und 2000, Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer des Jahres 1998 entschieden:

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich der Umsatzsteuer und Einkommensteuer für das Jahr 1998 wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Der Umsatzsteuerbescheid und Einkommensteuerbescheid des Jahres 1998 tritt gem. § 307 Abs. 3 BAO aus dem Rechtsbestand. Damit tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat.

Die Umsatzsteuer und Einkommensteuer des Jahres 1998 wird der Höhe nach entsprechend den Bescheiden vom 23. Mai 2000 festgesetzt.

Die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid und Einkommensteuerbescheid des Jahres 2000 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide vom 3. Juni 2004 bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Für die Jahre 1998 bis 2000 fand bei Hrn. H (im folgenden auch Bw. genannt) eine abgabenbehördliche Prüfung statt. Im Zuge dessen wurde festgestellt, dass

Provisionseinnahmen (im Jahre 2000 netto i. H. v. ATS 2,916.666,67) vom Bw. nicht als Einkünfte erklärt worden seien, sowie dass seitens des Bw. Mieteinnahmen i. H. v. ATS 1,282.909,64 nicht als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt worden seien, sowie Zinsaufwendungen im Ausmaß von ATS 773.337 zu unrecht als Aufwandsposition berücksichtigt worden sei.

Dagegen wendet sich der Bw. mit Berufung vom 2. Juli 2004.

Es wird für das Jahr 2000 beantragt, die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit einem Verlust in Höhe von ATS 898.102,58 festzusetzen, da es lediglich Ausgaben aber keine Mieteinnahmen gegeben habe. Die von der Betriebsprüfung beim Bw. angesetzten Mieteinnahmen seien bereits beim Mieter der Liegenschaft, der HGmbH. als Einnahmen erklärt worden.

Weiters werde beantragt, von der Festsetzung von Provisionseinnahmen abzusehen, da ein Gerichtsgutachten die Provisionszahlungen nicht bestätigen konnte.

Die vom Finanzamt erlassene, dem Berufungsbegehren teilweise stattgebende, Berufungsvorentscheidung vom 20. Dezember 2005 betreffend Umsatzsteuerbescheide und Einkommensteuerbescheide trägt folgende Begründung:

„Mieteinnahmen: Im Mietwohnhaus Wa hatten im Prüfungszeitraum die folgenden Firmen ihre Geschäftsadresse: H, HGmbH, BGmbH, SGmbH, TGmbH und bis Liquidation im August 1999 die UGmbH. Das Büro und die Ausstellungsräume befinden sich jedoch am (betrieblich genutzten Grundstück in 21. Bei allen GmbH ist H der Geschäftsführer und bei der BGmbH auch Kommanditist. Es sind für die steuerliche Betrachtungsweise die Kriterien der fremdüblichen Bedingungen zu Grunde zu legen (s. VwGH 94/15/0036). Lt. Mietverträge wurden die Liegenschaften von Ing. H an die HGmbH vermietet und von dieser an die o. a. Firmen weitervermietet. Bei der HGmbH führte der verbuchte Mieterlös zu einer Verminderung der Verluste (und somit zu keiner steuerlichen Belastung). Dem erklärten Mieterlös des Einzelunternehmens im Jahre 1998 von ATS 1,596.906,-- und im Jahre 2000 von ATS 0,-- steht der Mietaufwand bei den o. a. Firmen in Höhe von ATS 8,810.792,-- und ATS 1.408.791,-- plus 20 % Vorsteuerabzug gegenüber. Es werden alle Zahlungen am Verrechnungskonto Ing. H, das von der HGmbH geführt wird, als Mieteinnahmen angesehen. Die im Jahre 1998 von der Bank mangels Deckung durchgeführten Rückbuchungen in Höhe von ATS 980.347,20 sind am Verrechnungskonto nicht verbucht. Im Jahre 1998 wurden Mieterlöse von ATS 1.596.909,-- erklärt. Lt. Berufungsantrag wäre eine Nettomiete von ATS 1.083.008,-- anzusetzen: wie wurde die Differenz zum erklärten Mieterlös in Höhe von ATS 513.901 vereinnahmt? Im Jahre 2000 wurden lt. Verrechnungskonto der Fa. HGmbH Auszahlungen an H in Höhe von ATS 1.539.491,57 verbucht. Diese Zahlungen haben teilweise den Text „Akonto, Diners Club Abr., Scheck“. Da den Entnahmen Forderungen an Mieten

gegenüberstanden sind die von der Fa. HGmbH für den Geschäftsführer Herrn H bezahlten Beträge mit den Mieten zu verrechnen und als solche zu versteuern. Da aus der Vermietung des Mietwohnhauses Wa keine Einnahmen erklärt wurden, am Verrechnungskonto, das bei der „HGmbH“ für Herrn H geführt wurde jedoch wesentlich höhere Beträge bezahlt wurden sind diese verbuchten Beträge als zugeflossene Mieteinnahmen anzusetzen.

Hinsichtlich der Provisionseinnahmen erfolgt eine Stattgabe der Berufung.

Mit 17. Jänner 2006 beantragt der Bw. die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid und Einkommensteuerbescheid des Jahres 1998:

Die Wiederaufnahme des Verfahrens hat den Zweck, ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren, dem besondere Mängel anhaften, aus den im Gesetz (§ 303 Abs. 4 BAO) erschöpfend aufgezählten Gründen aus der Welt zu schaffen und die Rechtskraft des Bescheides zu beseitigen.

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c leg. cit. und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen und 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.

Nach der stRsp des VwGH (Hinweis E 20.7.1999, 97/13/0131; E 30.11.1999, 94/14/0124) berechtigt die Bestimmung des § 289 Abs. 1 BAO die Abgabenbehörde zweiter Instanz nicht dazu, den vom Finanzamt herangezogenen Wiederaufnahmsgrund durch einen anderen - ihrer Meinung nach zutreffenden - zu ersetzen. Aufgabe der Berufungsbehörde bei Entscheidung über ein Rechtsmittel gegen die amtswegige Wiederaufnahme durch das Finanzamt ist es daher zu prüfen, ob dieses das Verfahren aus den von ihm gebrauchten Gründen wieder aufnehmen durfte, nicht jedoch, ob die Wiederaufnahme auch aus anderen Wiederaufnahmsgründen zulässig gewesen wäre. Liegt der vom Finanzamt angenommene Wiederaufnahmsgrund nicht vor, oder hat dieses die Wiederaufnahme tatsächlich auf keinen Wiederaufnahmsgrund gestützt, muss die Berufungsbehörde den vor ihr angefochtenen Wiederaufnahmebescheid des Finanzamtes ersatzlos beheben.

Nach Maßgabe des § 93 Abs. 3 lit. a BAO haben Bescheide unter anderem eine Begründung zu enthalten, sofern sie von Amts wegen oder auf Grund eines Parteienanbringens erlassen wurden, welchem nicht vollinhaltlich stattgegeben wurde. Erst die Begründung macht den

Bescheid für den Abgabepflichtigen nachvollziehbar und kontrollierbar. Die Bescheidbegründung ist für einen effizienten Rechtsschutz des Abgabepflichtigen von grundlegender Bedeutung. Der Abgabepflichtige soll nicht rätseln müssen, warum ihm eine Abgabe vorgeschrieben wird (vgl. Ritz³, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Tz 10 zu § 93 BAO).

Wie jeder andere Bescheid bedarf auch der die Wiederaufnahme verfügende Bescheid einer Begründung. Die Begründung des Wiederaufnahmebescheides hat die Wiederaufnahmegründe, somit beispielsweise hinsichtlich des Neuerungsstatbestandes das Neuhervorkommen bestimmt zu bezeichnender Tatsachen und Beweise einerseits sowie die Qualifikation dieser als für den Spruch des anders lautenden Bescheides bedeutsam andererseits zu enthalten.

Die Begründung von Verfügungen der Wiederaufnahme hat nicht nur (je Bescheid) die entsprechenden Wiederaufnahmegründe anzugeben, sondern auch die zeitliche Abfolge des Bekanntwerdens der maßgebenden Tatsachen und Beweismittel dazustellen (vgl. zB VwGH 17.10.1984, 84/13/0054; VwGH 18.10.2007, 2002/14/0104; siehe auch Ritz³, a.a.O., Tz 3 zu § 307 BAO).

Keinesfalls reicht als Begründung etwa der Hinweis auf behördliche Ermittlungen (vgl. zB VwGH 6.7.1990, 88/17/0059), der Hinweis auf die Möglichkeit der Akteneinsicht (vgl. VwGH 13.12.1985, 84/17/0140, 0141, 0142) oder die bloße Wiedergabe des Gesetzestextes des § 303 Abs. 4 BAO (vgl. zB auch UFS 8.3.2004, RV/0315-I/03; UFS 28.7.2004, RV/0658-L/03; UFS 31.5.2006, RV/0200-F/03; UFS 13.8.2007, RV/0060-F/06). Ferner sind auch die Gründe anzuführen, die für die Ermessensübung bedeutsam sind (vgl. zB VwGH 9.7.1997, 96/13/0185).

Die Verpflichtung zur Anführung der Wiederaufnahmegründe in der Begründung ist nicht zuletzt deshalb notwendig, weil sich nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. zB VwGH 14.5.1991, 90/14/0262; VwGH 12.4.1994, 90/14/0044; VwGH 21.6.1994, 91/14/0165; VwGH 21.7.1998, 93/14/0187, 0188; VwGH 18.10.2007, 2002/14/0104) die Berufungsbehörde bei der Erledigung der gegen die Verfügung der Wiederaufnahme gerichteten Berufung auf keine neuen Wiederaufnahmegründe stützen kann.

Sie habe lediglich zu beurteilen, ob die von der Abgabenbehörde erster Instanz angeführten Gründe eine Wiederaufnahme rechtfertigen.

In diesem Zusammenhang verbleibt auch anzumerken, dass die fehlende Angabe der Wiederaufnahmegründe in der Begründung des mit Berufung angefochtenen Bescheides in der Berufungsentscheidung, nicht "nachholbar" ist.

Die strittigen Wiederaufnahmebescheide begründete das Finanzamt wörtlich wie folgt:

"Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gemäß § 303 Abs. 4 BAO, aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind."... .Daraus ist auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen Bescheid zu ersehen".

Darüber hinaus wurde im BP- Bericht - gleichsam als Begründung für die amtswegige Verfügung der Wiederaufnahme der Verfahren dezidiert auf jene Tz. 16 bis 18 (Umsatzsteuer) Tz. 25 bis 27 (Einkommensteuer) verwiesen, welche in ihrer Gesamtheit die rechnerische Darstellung der neu festzusetzenden Umsatzsteuer und der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich beinhalteten.

Die "Begründung" der gegenständlichen Wiederaufnahmebescheide, welche durch Spruch und Rechtsmittelbelehrung klar als eigenständige Bescheide erkennbar sind, erfüllte das Erfordernis einer ausreichenden Begründung zweifellos nicht, zumal darin keinerlei sachliche Vorbringen seitens des Finanzamtes als der für die Entscheidung über die Wiederaufnahme zuständigen Behörde, enthalten waren.

Da aus den angefochtenen Wiederaufnahmebescheiden somit nicht nachvollziehbar war, auf welche neu hervorgekommenen Tatsachen oder auf welches Ergebnis des Verfahrens sich die Wiederaufnahme des Verfahrens stützte, gelangte der Unabhängige Finanzsenat zur Überzeugung dass die Wiederaufnahme der Verfahren summa summarum begründungslos und somit zu Unrecht verfügt worden ist.

Da somit das Finanzamt im Bescheid weder einen konkreten Wiederaufnahmegrund anführte noch das geübte Ermessen begründet hat, war der Berufung betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Umsatzsteuer für das Jahr 2000 sowie der Körperschaftsteuer für das Jahr 2000 stattzugeben und hatte die ersatzlose Aufhebung der bekämpften Wiederaufnahmebescheide zu erfolgen.

Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid und Einkommensteuerbescheid des Jahres 2000:

Mit Berufungsvorentscheidung vom 20. Dezember 2005 hat das Finanzamt bereits dem in der Berufung angeführten Berufsbegehren hinsichtlich der Nichtberücksichtigung von Provisionseinnahmen im Jahre 2000 voll inhaltlich entsprochen (Antrag Nr. 3 der Berufung vom 2. Juli 2004).

Was den Antrag 2 der Berufung betrifft, wonach der Bw. begehrt für die erfolgte Vermietung keinerlei Mieteinnahmen ansetzen zu wollen, kann diesem Antrag nicht entsprochen werden, zumal der Bw. diesbezüglich in der Berufung ausgeführt hat, dass es „im Jahr 2000 keinerlei Mieteinnahmen sondern nur folgende Ausgaben“ gegeben habe. Es werden gesamt in diesem

Zusammenhang Ausgaben in Höhe von ATS 898.102,58 angeführt. Die Tatsache, dass der Bw. die diesbezüglichen Mieteinnahmen nicht als solche erfasst hat, sondern diese Beträge über das Verrechnungskonto dem Bw. ausbezahlt wurden, bedeutet jedoch nicht, dass keinerlei Mieteinnahmen anzusetzen sind, sondern vielmehr, dass es der Bw. verabsäumt hat jene Beträge als das zu behandeln, was sie entsprechend der Mietvereinbarung zwischen ihm und der HGmbH tatsächlich gewesen sind, nämlich Mieteinnahmen. Dem Antrag lediglich die Ausgabe­seite der Vermietungstätigkeit, nicht jedoch die Einnahmenseite dieser Tätigkeit steuerlich zu erfassen, konnte somit nicht entsprochen werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 17. März 2011