



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch die Ewald Kapeller Wirtschaftstreuhand Steuerberatung GmbH, vom 10. Oktober 2000 gegen die Bescheide des Finanzamtes Landeck vom 15. September 2000 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 1997 und 1998 sowie Einkommensteuer für die Jahre 1997 und 1998 entschieden:

Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 1997 und 1998 wird Folge gegeben. Die angefochtenen Wiederaufnahmsbescheide werden aufgehoben.

Die Berufung gegen die aufgrund der verfügten Wiederaufnahme erlassenen Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1997 und 1998 wird gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Nachdem das Finanzamt für die Jahre 1997 und 1998 Arbeitnehmerveranlagungen durchgeführt hatte, reichte der Abgabepflichtige für diese Jahre über Aufforderung des Finanzamtes am 27. April 2000 Einkommensteuererklärungen ein, mit denen erstmals auch Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (230.000 S im Jahr 1997, 692.100 S im Jahr 1998) erklärt wurden. Diesen Einkünften lag die Veräußerung von Holz- und Streunutzungsrechten zugrunde, wie sie dem Finanzamt am 14. März 2000 anlässlich der niederschriftlichen Einvernahme des Abgabepflichtigen mitgeteilt wurde.

Am 15. September 2000 erließ das Finanzamt – nach Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO von Amts wegen – neue Sachbescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1997 und 1998, mit denen die Einkünfte aus der Veräußerung der Holz- und Streunutzungsrechte erklärungsgemäß veranlagt wurden. Gegen diese Verfahrens- und Sachbescheide erhob der Abgabepflichtige am 10. Oktober 2000 fristgerecht Berufung. Er bekämpfte den Ansatz der Einkünfte aus dem Verkauf der Holz- und Streunutzungsrechte, weil diese nicht im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes erzielt worden seien. Es handle sich bei diesen Einnahmen vielmehr um solche aus dem Verkauf von Rechten, die sich im Privatvermögen befunden hätten und deshalb nicht steuerpflichtig seien. Diesbezüglich lägen auch keine Spekulationseinkünfte vor. Die angefochtenen Wiederaufnahmsbescheide wurden mit der Begründung bekämpft, dass - im Hinblick auf die Einwendungen gegen die Sachbescheide - im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO keine im Spruch anders lautenden Bescheide herbeigeführt werden könnten.

Nachdem das Finanzamt am 25. Juli 2006 abweisende Berufungsvorentscheidungen erlassen hatte, stellte der Abgabepflichtige am 25. August 2006 fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Berufung gegen die Wiederaufnahmsbescheide:

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ua. 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 angefochtenen Bescheide vom 15. September 2000 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 1997 und 1998 wurden vom Finanzamt wie folgt „begründet“:

„Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 (4) BAO, weil Tatsachen neu hervorgekommen sind, 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.“

Dabei handelt es sich um keine Bescheidebegründung, sondern lediglich um eine (standardmäßige) Wiedergabe des Gesetzestextes. Die Begründung von Verfügungen der Wiederaufnahme hat nicht nur die entsprechenden Wiederaufnahmsgründe anzugeben, sondern auch die zeitliche Abfolge des Bekanntwerdens der maßgebenden Tatsachen und

Beweismittel darzustellen. Die Wiederaufnahmsgründe sind in der Begründung deswegen anzuführen, weil nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sich die Berufungsbehörde bei der Erledigung der gegen die Verfügung der Wiederaufnahme gerichteten Berufung auf keine neuen Wiederaufnahmsgründe stützen kann. Sie hat lediglich zu beurteilen, ob die von der Abgabenbehörde erster Instanz angeführten Gründe eine Wiederaufnahme rechtfertigen (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, § 307 Tz 3, mwH).

Vom Finanzamt wurden überhaupt keine Wiederaufnahmsgründe angeführt, es unterblieb auch ein Verweis auf die mit dem Berufungswerber am 14. März 2000 aufgenommene Niederschrift. Die Berufungsbehörde darf die amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens nicht aufgrund von Tatsachen bestätigen, die das Finanzamt nicht herangezogen hat. Im Berufungsverfahren dürfen nur jene Wiederaufnahmsgründe berücksichtigt werden, die in der Bescheidbegründung des Finanzamtes genannt sind. Abweichend von dem Grundsatz, dass Begründungsmängel erstinstanzlicher Bescheide im Berufungsverfahren saniert werden können, ist eine hinsichtlich der Darstellung der Wiederaufnahmsgründe fehlende bzw. mangelhafte Begründung im Berufungsverfahren nicht sanierbar.

Da in der „*Begründung*“ der die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügenden Bescheide vom 15. September 2000 die Darstellung der Wiederaufnahmsgründe (insbesondere die Darstellung der maßgebenden, neu hervorgekommenen Tatsachen und Beweismittel) zur Gänze fehlt, ist der Berufung vom 10. Oktober 2000 gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer für die Jahre 1997 und 1998 stattzugeben und die angefochtenen Wiederaufnahmsbescheide aufzuheben. Dies gilt unabhängig davon, aus welchen Gründen die Wiederaufnahmsbescheide angefochten wurden. Dies wird offensichtlich auch von der Finanzverwaltung so gesehen (vgl. BMF-Erlass vom 9. Jänner 1995 in ÖStZ-BMF 1995/48).

2) Berufung gegen die Sachbescheide:

Gemäß § 307 Abs. 3 BAO tritt durch die Aufhebung des die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügenden Bescheides das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat. Mit der Aufhebung der Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 1997 und 1998 scheiden demnach die für die genannten Jahre ergangenen neuen Sachbescheide vom 15. September 2000 betreffend Einkommensteuer aus dem Rechtsbestand aus. Die Berufung gegen die nicht mehr dem Rechtsbestand angehörenden Einkommensteuerbescheide ist somit als unzulässig geworden zurückzuweisen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 16. Jänner 2008