



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch GB Treuhand Steuerberatungsgesellschaft AG, Zweigniederlassung Schladming, 8970 Schladming, Untere Klaus 182, vom 2. August 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 28. Juli 2006 betreffend 1.) Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2005 und 2.) Einkommensteuer 2005 nach der am 25. Oktober 2007 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

1. Der Berufung gegen den Bescheid betreffend **Wiederaufnahme des Verfahrens** hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2005 wird *Folge gegeben* und der Bescheid wird *aufgehoben*.
2. Die Berufung gegen den **Einkommensteuerbescheid** für das Jahr 2005 wird als unzulässig geworden *zurückgewiesen*.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) – er war im Streitjahr Betreiber einer Weinstube – beantragte in einer Beilage zur am 10. Mai 2006 eingereichten Einkommensteuererklärung 2005 seinen Gewinn gemäß der Verordnung BGBl. II 227/1999 betreffend Gaststätten- und Beherbergungsbetriebe zu ermitteln. Der Abgabenerklärung war unter Einem auch der bezügliche Jahresabschluss beigelegt, in welchem ua. als „*Beilage zu E1*“ eine Aufgliederung der vom Bw. erzielten Umsätze (gegliedert nach Getränke-, Küchen- und Rauchwarenumsätzen) enthalten war (ebenso wie eine nach Umsätzen gegliederte UVA-Berechnung).

Der Abgabenerklärung bzw. dem Antrag des Bw. folgend wurde der Gewinn aus Gewerbebetrieb von Seiten des Finanzamtes mit Bescheid vom 9. Juni 2006 zunächst mit einem Betrag von € 10.900,- (dem Mindestbetrag laut vorangeführter Verordnung) angesetzt.

Im Juli 2006 fand beim Bw. eine abgabenbehördliche Prüfung statt. Im Prüfungsbericht traf der Prüfer unter Tz 1 folgende Feststellung:

„Tz 1 Nichtanerkennung der Gewinnermittlung 2005 nach der Verordnung betreffend Gaststätten- und Beherbergungsbetriebe:

(.....)

Beim geprüften Betrieb handelt es sich um eine Weinstube.

An steuerbaren Umsätzen wurden die nachfolgenden Umsätze erklärt:

Erlöse netto mit 20% USt: € 95.373,75 (Bier, Wein, Spirituosen, alkoholfreie Getränke, Kaffee & Tee, Rauchwaren)

Erlöse netto mit 10% USt: € 414,92 (Küchenerlöse)

Privatanteile mit 20% USt: € 193,75

Steuerbarer Umsatz gesamt: € 95.788,67.

(.....)

Rechtliche Würdigung des Sachverhaltes:

Nach der allgemeinen Verkehrsauffassung und der Definition in § 2 Abs. 2 der PauschalierungsVO 1999 liegt ein Betrieb des Gaststätten- und Beherbergungsgewerbes nur vor, wenn in geschlossenen Räumlichkeiten Speisen und Getränke zur dortigen Konsumation angeboten werden und Umsätze überwiegend aus derartigen Konsumationen erzielt werden.

Mit dem expliziten Ausschluss von Würstelständen, Maroni- und Kartoffelbratereien, Eisgeschäften, Konditoreien, Fleischhauern, Bäcker, Milchgeschäften und Molkereien, Spirituosenhandlungen und vergleichbaren Betrieben, wo in Ergänzung zum jeweiligen Schwerpunkt sicherlich auch Getränke bzw. Essbares angeboten wird, ist in der Verordnung der Rahmen der Anwendbarkeit deutlich gezogen worden.

Begünstigt ist demnach nur ein Dienstleistungsbetrieb, dessen primärer Leistungsinhalt in der Bewirtung von Gästen mit Speisen und Getränken besteht. Die Umsätze daraus müssen laut Verordnung, wie oben angeführt, überwiegend aus derartigen Konsumationen erzielt werden.

Dies bedeutet, dass Dienstleistung, Speisen und Getränke einen verhältnismäßigen Anteil am Umsatz haben müssen.

Für Pubs und Beisel, welche diesem Anspruch grundsätzlich gerecht werden, gilt die angeführte Toleranz, dass das Speisenangebot zum Teil geringfügiger sein kann als der Getränkeanteil.

Daraus ist jedenfalls nicht abzuleiten, dass andere Betriebsformen (wie zB eine Weinstube) mit einem geringfügigen Angebot an Essbarem für die Anwendung der Pauschalierungsverordnung für das Gaststätten- und Beherbergungsgewerbe in Frage kommen. Der Anteil der Speisen beträgt im vorliegenden Fall lediglich 0,4% des Gesamtumsatzes.

Auswirkungen:

In Analogie zur obig beschriebenen rechtlichen Würdigung wird das Vorliegen der Grundvoraussetzungen für die Inanspruchnahme der Gewinnermittlung nach der Verordnung betreffend Gaststätten- und Beherbergungsbetriebe von der Abgabenbehörde verneint. Die Gewinnermittlung ist daher nach den allgemeinen Vorschriften des § 4 Abs. 3 EStG vorzunehmen. Daraus ergibt sich ein Gewinn aus Gewerbebetrieb iHv. € 29.162,47

Dieser Feststellung bzw. rechtlichen Würdigung folgend erließ das Finanzamt die berufsgegenständlichen Bescheide, nämlich zum Einen den Wiederaufnahmebescheid betreffend Einkommensteuer 2005 sowie zum Anderen den im wieder aufgenommenen Verfahren ergangenen (neuen) Sachbescheid, dem nunmehr Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv. € 29.162,47 zugrunde gelegt wurden. Begründend wurde in den Bescheiden auf die im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung getroffenen Feststellungen verwiesen.

In der gegen beide Bescheide erhobenen Berufung wird im Wesentlichen vorgebracht, dass gemäß Rz 4294 der EStR 2000 bei einem „Pub“ oder „Beisel“ das Speisenangebot gegenüber dem Getränkeangebot geringfügiger sein könne. Auch bei einem geringfügigerem Speisenangebot liege ein Betrieb des Gaststättengewerbes vor und könne daher die bezügliche Pauschalierungsverordnung angewendet werden. Der Prüfer (bzw. in weiterer Folge das Finanzamt) gehe davon aus, dass „Dienstleistung, Speisen und Getränke einen verhältnismäßigen Anteil am Umsatz haben“ müssten. Nach Meinung des Bw. würden jedoch weder das Gesetz noch die betreffenden Rz der EStR ein „prozentuelles Ausmaß der Speisenumsätze im Verhältnis zu den Getränkeumsätzen“ verlangen. Es sei lediglich erforderlich, dass die Umsätze aus Speisen und Getränken überwiegend aus derartigen Umsätzen erzielt werden. In Rz 4294 der EStR werde darauf hingewiesen, dass das Speisenangebot durchaus „geringfügiger“ (im Vergleich zum Getränkeangebot) sein könne. Der Interpretation des Prüfers, wonach Speisen und Getränke einen verhältnismäßigen Anteil am Umsatz haben

müssten, könne daher nicht gefolgt werden. Der Bw. führe demnach einen Betrieb des Gaststättengewerbes, er biete in geschlossenen Räumlichkeiten Speisen und Getränke zur dortigen Konsumation an und erziele überwiegend Umsätze aus derartigen Konsumationen.

In der Stellungnahme zum Vorlagebericht vom 11. September 2006 wird seitens des Finanzamtes ergänzend ausgeführt, dass bei Pubs und Beiseln der Speisenanteil im Verhältnis zu den Getränken zwar „geringfügiger“, nicht aber „nur geringfügig“ sein könne. Zudem sei in einer Anfrage des steuerlichen Vertreters vom 31. August 2004 die Weinstube als kleines Lokal bestehend aus einer Bar mit mehreren Barhockern, zwei kleinen Sofas mit dazupassenden Tischen und kleinen runden Stehtischen mit Hockern beschrieben worden, welches ab dem späten Nachmittag geöffnet werde und in dem ausschließlich Getränke verkauft würden. Dies entspreche nicht der allgemeinen Verkehrsauffassung eines Gaststättenbetriebes. An die auf Grund des Sachverhaltes abschlägige Beantwortung der Anfrage habe sich der Bw. in den Jahren 2003 und 2004 auch gehalten. Bei der im Rahmen der Betriebsprüfung vorgenommenen Betriebsbesichtigung im Jahre 2006 habe der Prüfer keine Veränderungen am Lokal oder der oben beschriebenen Ausstattung festgestellt, sodass sich für das Jahr 2005 an den Verhältnissen nichts geändert habe. Dass den Gästen zum Wein italienisches Fladenbrot oder Grissini mit Kalamata Oliven und Kapernbeeren bzw. verschiedene „Snacks“ wie Pannini mit Mortadella, Tomaten, Mozzarella und Pesto angeboten werden, mache die Weinstube zu keiner Gaststätte im Sinne der Pauschalierungsverordnung, wenn die Küchenerlöse im Jahr 2005 lediglich 0,4% der Gesamterlöse betragen.

Eine Berufungsvorentscheidung wurde im gegenständlichen Falle nicht erlassen.

In der am 25. Oktober 2007 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde von Seiten des Bw. ergänzend ausgeführt, dass ein Wiederaufnahmegrund nicht vorliege, da der Bw. die maßgeblichen Umstände im wieder aufgenommenen Verfahren ausreichend offen gelegt habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Zur Berufung gegen den Wiederaufnahmebescheid:

Eine amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens ist gemäß § 303 Abs. 4 BAO unter den (im berufsgegenständlichen Verfahren nicht relevanten) Voraussetzungen des § 303 Abs. 1 lit. a und c leg. cit. und in allen 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.

Tatsachen sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände (s. *Ritz*, BAO³, § 303 Tz 7, mwN).

Die Wiederaufnahme auf Grund neu hervorgekommener Tatsachen (oder Beweismittel) bietet die Möglichkeit, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen; sie dient aber nicht dazu, bloß die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung eines offen gelegten Sachverhaltes zu beseitigen (VwGH vom 9. Juli 1997, 96/13/0185).

Wiederaufnahmsgründe sind nur im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existente Tatsachen, die später hervorkommen (*nova reperta*). Das Hervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln ist nach hA aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen. Waren der Behörde bestimmte Umstände im betreffenden Verfahren bekannt, hat sie diese Umstände jedoch für unwesentlich gehalten, so sind solche Umstände keine Wiederaufnahmsgründe (*Ritz*, aaO, § 303 Tz 13ff.).

Vor dem Hintergrund dieser Rechtslage hat das Finanzamt im hier zu beurteilenden Fall zu Unrecht die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügt:

Das Finanzamt stützt die Verfahrenswiederaufnahme auf den Umstand, dass sich die vom Bw. erzielten Speiseumsätze im Streitjahr auf lediglich 0,4% des Gesamtumsatzes belaufen haben. Betriebe mit einem geringfügigen Speiseangebot könnten jedoch – so die Ansicht des Finanzamtes – von der Anwendung der Pauschalierungsverordnung für Gaststätten- und Beherbergungsbetriebe keinen Gebrauch machen.

Dabei wurde jedoch übersehen, dass der Bw. am 10. Mai 2006 – und sohin zeitlich *vor* Erlassung des im wieder aufgenommenen Verfahren ergangenen Bescheides vom 9. Juni 2006 - gemeinsam mit seiner das Jahr 2005 betreffenden Abgabenerklärung eine „*Beilage zu E1 2005*“ sowie eine UVA-Berechnung vorgelegt hat. Aus diesen Unterlagen war klar ersichtlich und erkennbar, dass die erzielten Küchenerlöse im Vergleich zu den Getränkeerlösen nur einen minimalen Bruchteil am Gesamtumsatz ausmachten. Dieser Umstand wäre noch dazu ohne größeren Aufwand (wie zB durch Vornahme umfassender Rechenoperationen oder durch mühevolleres Heraussuchen aus umfangreichen Erklärungsbeilagen) erkenn- bzw. feststellbar gewesen.

Das Finanzamt hat seine Wiederaufnahme somit letztlich auf eine Tatsache gestützt, die ihm bei Erlassung des „Erstbescheides“ bereits bekannt war, der es jedoch – ganz offensichtlich – zunächst keine wesentliche Bedeutung beigemessen hat.

Damit war dem Finanzamt aber im wieder aufgenommenen Verfahren der Sachverhalt (in concreto die von ihm zur Begründung der Wiederaufnahme herangezogenen geringfügigen Speiseumsätze) so vollständig bekannt, dass es schon in diesem Verfahren zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können.

In Ermangelung einer neu hervorgekommenen Tatsache ist somit der Wiederaufnahme der rechtliche Boden entzogen, weshalb der dagegen gerichteten Berufung stattzugeben und der angefochtene Wiederaufnahmebescheid aufzuheben war.

2.) Zur Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid:

Mit der ersatzlosen Aufhebung des Bescheides betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2005 scheidet der vom Finanzamt in Verbindung mit der Wiederaufnahmeverfügung neu erlassene Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 gemäß § 307 Abs. 3 BAO aus dem Rechtsbestand aus und das Verfahren tritt in die Lage zurück, in der es sich vor der Wiederaufnahme befunden hat.

Das bedeutet, dass der vor der bekämpften Verfahrenswiederaufnahme in Geltung gestandene Einkommensteuerbescheid 2005 vom 9. Juni 2006 wieder auflebt.

Gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO ist eine Berufung zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig ist.

Da mit Berufung nur Bescheide anfechtbar sind, ist eine solche auch unzulässig, wenn der Bescheid nicht mehr dem Rechtsbestand angehört bzw. vor Erledigung einer dagegen erhobenen Berufung aus dem Rechtsbestand ausscheidet (siehe *Ritz*, aaO, § 273 Tz 2 und 12).

Wie oben dargelegt, ist der angefochtene Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 durch die ersatzlose Aufhebung des am selben Tag ergangenen Wiederaufnahmebescheides gemäß § 307 Abs. 3 BAO ex lege aus dem Rechtsbestand ausgeschieden. Die dagegen gerichtete Berufung wurde somit unzulässig und war gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO zurückzuweisen.

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 25. Oktober 2007