



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des BW., GK, vertreten durch S, Steuerberatungsgesellschaft mbH, W, vom 4. September 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs vom 2. August 2006 betreffend 1) Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Einkommensteuer 2001 bis 2003 sowie 2) Einkommensteuer 2001 bis 2003 entschieden:

1.) Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2001 bis 2003 wird Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

2.) Als Folge der Aufhebung der unter Pkt. 1) genannten Bescheide wird die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2001 bis 2003 als unzulässig (geworden) zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) wies in seinen Einkommensteuererklärungen der streitverfangenen Zeiträume (2001 bis 2003) nachstehende Einkünfte aus:

	2001 (in öS)	2002 (in €)	2003 (in €)
E aus VuV	41.207,-	1.664,28	2.345,11
E aus nichtselbst. Arbeit		62.758,92	15.642,09
Kapitaleinkünfte			3,87

Das Finanzamt veranlagte zunächst erklärungskgemäß.

Im Zuge einer bei der "EIC – Privatstiftung" (kurz E) abgeführten Außenprüfung gemäß § 147 BAO stellte die Prüferin fest, dass der Bw. dort die Funktion eines Mitgliedes des ersten Stiftungsvorstandes (lt. 2. Nachtrag vom 07.09. 2001 zur Stiftungsurkunde vom 06.04.2001) bekleidet hatte. Für diese Tätigkeit, so die Prüferin, habe der Bw. Vergütungen erhalten, die in der Zeit von Mai 2001 bis März 2003 über ein Lohnkonto verrechnet worden seien. Die steuerliche Vertretung der geprüften Privatstiftung sei aufgefordert worden, die vorgenommene rechtliche Qualifikation dieser Vergütungen als Lohneinkünfte zu begründen. Bis dato aber habe diese weder einen Dienstvertrag noch sonstige zweckdienliche Unterlagen bzw. Aufzeichnungen zur Vorlage gebracht, welche die vorgenommene steuerliche Qualifikation untermauern würden.

Die Prüferin übermittelte in der Folge nachstehende Kontrollmitteilung an das Wohnsitzfinanzamt des Bw.:

"2001:

Aus dem elektronischen Veranlagungsakt von Bw. ist die Berücksichtigung von elektronisch übermittelten Lohnzetteldaten nicht ersichtlich. Bw. war bis 31.08.2001 bei der NÖ-GKK mit Dienstgeber "AR" und ab 01.09.2001 mit Dienstgeber "M-P" (jetzt: EIC Privatstiftung) angemeldet. "AR" ist unter der St.Nr. 111 erfasst und hat Lohnsteuer für Mai bis September 2001 mit den Beträgen lt. Lohnzettel gemeldet. Die E Privatstiftung hat für den Zeitraum 2001 keine Lohnsteuer gemeldet.

2002

Der elektronische Lohnzettel von Bw. weist einbehaltene Lohnsteuer von € 23.283,07 aus, was den Angaben laut Lohnkonto entspricht. Tatsächlich wurden aber von der E Privatstiftung nur die Beträge für September bis Dezember 2002 gemeldet (€ 7.904,02).

2003

Der elektronische Lohnzettel von Bw. weist einbehaltene Lohnsteuer von € 5.752,59 aus, was den Angaben laut Lohnkonto entspricht. Dieser Betrag wurde auch von der E Privatstiftung gemeldet.

Nach Ansicht der Außenprüfung sind Vergütungen an einen Stiftungsvorstand als Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit gemäß § 22 Z 2 EStG (Einkünfte aus einer vermögensverwaltenden Tätigkeit) zu behandeln."

Das Finanzamt verfügte daraufhin die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303

Abs. 4 BAO in Bezug auf die Einkommensteuer 2001 bis 2003 und begründete die ergangenen verfahrensrechtlichen Bescheide wie folgt:

"Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gemäß § 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."

Welche Tatsachen in concreto neu hervorgekommen seien, wurde in den besagten Bescheiden nicht angeführt. Auch findet sich darin kein Hinweis auf aktenkundiges Material, welches Aufschluss über jene Gründe geben könnte, die als Grundlage für die amtswegige Wiederaufnahme gedient hätten.

Auf Basis dieser Wiederaufnahmsbescheide erließ das Finanzamt neue Sachbescheide, in welchen die seitens der "AR" sowie der E -Privatstiftung zur Auszahlung gebrachten Beträge als Einkünfte aus selbständiger Arbeit qualifiziert wurden. Was das Veranlagungsjahr 2001 anbelangt, so übernahm das Finanzamt jene Angaben, die am Lohnkonto der "AR" zum Bw. aufschienen. Hinsichtlich der Zeiträume 2002 und 2003 übernahm das Finanzamt die diesbezüglich vorhandenen Lohnzetteldaten, wobei neben der ausgewiesenen Sozialversicherung pauschale Betriebsausgaben gemäß § 17 EStG 1988 in Höhe von 6% in Abzug gebracht wurden.

Mit Berufungseingabe vom 4.9.2006 wandte sich der Bw. sowohl gegen die ergangenen Wiederaufnahmsbescheide als auch gegen die darauf basierenden Sachbescheide. Die steuerliche Vertretung brachte ua. vor, dass die Voraussetzungen für eine rechtmäßige Wiederaufnahme des Verfahrens nicht gegeben seien. Ebenso wenig seien die vom Finanzamt in den erlassenen Sachbescheiden gezogenen Schlussfolgerungen nachvollziehbar.

In der Berufungseingabe wurde ferner dargelegt, dass der Bw. in der Zeit vom 2.4.2001 bis zum 31.8.2001 Dienstnehmer des Vereines "AR" gewesen sei. Zum Beweise dieses Vorbringens wurde ua. ein in englischer Sprache ausgestelltes Schreiben des hiesigen

Executive Director, Mr. B, vom 10.4.2003 zur Vorlage gebracht. In diesem Schreiben wird Nachfolgendes bestätigt:

"Mr. Bw., jr, worked for AR (A) for 2. April 2001 until 31. August 2001. A is a non-profit organisation established in die United States to work throughout the West to provide an authorized and secure instrument to help meet the enormous needs of the Church in Russia and Central and Eastern Europe. [..]."

Die steuerliche Vertretung führte ergänzend ins Treffen, aus der vorliegenden Sachlage gehe hervor, dass der Bw. ein "normaler Angestellter" des genannten Vereines gewesen sei und dort keinerlei Vorstandsposten oder Ähnliches bekleidet hätte. Ein schriftlicher Dienstvertrag liege nicht vor, allerdings sei der Bw. sowohl bei der Gebietskrankenkasse als auch bei der Finanzbehörde als Dienstnehmer gemeldet gewesen. Seitens des Vereines sei für den Bw. auch Lohnsteuer berechnet und abgeführt worden. In der Anfangsphase sei mangels Vorliegens der Vereinsstatuten von Seiten der Behörde keine Steuernummer vergeben worden, sodass die diesbezüglichen Zahlungen des Vereines ohne Angabe einer solchen geleistet worden seien. Der Nachweis über die mitunter auch den Zeitraum 2001 betreffenden Zahlungen sei am 20.3.2002 dem zuständigen Beamten des Finanzamtes Wien 1/23, Herrn Y, per mail übermittelt worden. Die Beischaffung der entsprechenden Unterlagen sei über Auftrag der Finanzbehörde möglich.

In der Zeit vom 1.9.2001 bis 31.3.2003 sei der Bw. bei der Privatstiftung "EIC "(kurz: E, vormals M-P) als Stiftungsvorstand angestellt gewesen. In dieser Funktion sei der Bw. gegenüber dem Vorsitzenden des Stiftungsvorstandes, Herrn G, weisungsgebunden gewesen. Aus dem Dienstzeugnis vom 9.4.2003 sei ferner zu ersehen, dass der Bw. zuerst in der Funktion eines "Generalsekretärs", danach in der "Marketing-Abteilung" tätig gewesen sei. All diese Umstände ließen sich durch Zeugenbeweis verifizieren. Die Tätigkeit als Stiftungsvorstand sei ebenfalls der Gebietskrankenkasse gemeldet worden und sei die anerlaufene Lohnsteuer berechnet und vom Dienstgeber an das Finanzamt abgeführt worden. Dementsprechende Kontoabrechnungen seien in Ablichtung übermittelt worden.

Das Finanzamt legte die vorliegende Berufung dem UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c 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.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind **im Wiederaufnahmsbescheid die entsprechenden Wiederaufnahmsgründe, derentwegen die behördliche Wiederaufnahme verfügt wird, in der Begründung anzuführen** (VwGH 14.5.1991, 90/14/0262; 12.4.1994, 90/14/0044; 21.7.1998, 93/14/0187; 16.11.2006, 2006/14/0014). Die Wiederaufnahmsgründe sind bescheidmäßig deswegen auszuweisen, weil sich nach verwaltungsgerichtlicher Judikatur die Berufungsbehörde bei der Erledigung der gegen die Verfügung der Wiederaufnahme gerichteten Berufung auf keine neuen Wiederaufnahmsgründe stützen darf. Diese hat lediglich zu beurteilen, ob die von der Abgabenbehörde erster Instanz im Wiederaufnahmsbescheid angeführten Gründe eine Wiederaufnahme rechtfertigen (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, § 307 Tz 3 sowie die dort zitierte Judikatur). Die fehlende Angabe der Wiederaufnahmsgründe in der Begründung des mit Berufung angefochtenen Bescheides ist in der Berufungsentscheidung nicht "nachholbar".

Das Finanzamt weist in der Begründungsteil der bekämpften Wiederaufnahmsbescheide lediglich den Gesetzestext des § 303 Abs. 4 BAO aus, gibt aber weder bekannt, welche Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sein sollen, die im bisherigen abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, noch stellt es die erforderliche zeitliche Abfolge des Bekanntwerdens der maßgeblichen Tatsachen und Beweismittel dar (vgl. VwGH 17.10.1984, 84/13/0054). Die angefochtenen Wiederaufnahmsbescheide enthalten ebenso wenig eine Begründung hinsichtlich jener Überlegungen, welche für die Ermessensübung ausschlaggebend waren (vgl. VwGH 21.3.1996, 94/15/0085).

Es wäre Sache des Finanzamtes gewesen, entweder die Wiederaufnahmsgründe in den erlassenen Wiederaufnahmsbescheiden konkret anzuführen oder zumindest auf jenes Aktenmaterial (Prüfungsbericht, [Sach-]Bescheide, etc.) zu verweisen, aus welchem die Wiederaufnahmsgründe hervorgehen (vgl. VwGH 2.2.2000, 97/13/0199). **Besteht die Begründung zum Wiederaufnahmsbescheid nur in der Wiedergabe des Gesetzeswortlautes des § 303 Abs. 4 BAO und fehlt jeglicher Verweis auf eine Angabe bzw. Konkretisierung der Wiederaufnahmsgründe im Sachbescheid, ist der Begründungsteil im Einkommensteuerbescheid zur amtswegigen Wiederaufnahme nicht Bestandteil der Begründung des Wiederaufnahmsbescheides geworden** (UFS 28.8.2007, RV/0206-F/07 sowie die dort angeführte Judikatur; vgl. VwGH 20.6.1990, 90/16/0003; vgl. auch BMF-Erl. vom 14.6.2006, Zl. 010103/0053 - VI/2006, Pkt. 3.3.).

Durch die Aufhebung der die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügenden Bescheide tritt gemäß § 307 Abs. 3 BAO das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Wiederaufnahme befunden hat.

2. Einkommensteuer 2001 bis 2003

Durch die Aufhebung der Wiederaufnahmsbescheide bleibt den sich darauf stützenden Sachbescheiden die für die Durchbrechung der Rechtskraftwirkung erforderliche Grundlage entzogen. Eine meritorische Überprüfung der Rechtmäßigkeit dieser Bescheide bleibt daher dem UFS versagt.

Die gegen diese Bescheide gerichtete Berufung war demnach als unzulässig (geworden) zurückzuweisen (§ 273 BAO).

Klagenfurt, am 29. Oktober 2008