

TE Vwgh Erkenntnis 2016/3/10 2013/15/0280

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 10.03.2016

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §289 Abs2;

BAO §289;

BAO §303 Abs4;

BAO §303;

BAO §305 Abs1;

BAO §307 Abs1;

1. BAO § 289 heute
2. BAO § 289 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 289 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
4. BAO § 289 gültig von 12.08.2006 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 143/2006
5. BAO § 289 gültig von 21.08.2003 bis 11.08.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
6. BAO § 289 gültig von 01.01.2003 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
7. BAO § 289 gültig von 26.06.2002 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
8. BAO § 289 gültig von 30.12.1989 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
9. BAO § 289 gültig von 19.04.1980 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. BAO § 289 heute
2. BAO § 289 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 289 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
4. BAO § 289 gültig von 12.08.2006 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 143/2006
5. BAO § 289 gültig von 21.08.2003 bis 11.08.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
6. BAO § 289 gültig von 01.01.2003 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
7. BAO § 289 gültig von 26.06.2002 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
8. BAO § 289 gültig von 30.12.1989 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
9. BAO § 289 gültig von 19.04.1980 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. BAO § 303 heute
2. BAO § 303 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 303 gültig von 26.06.2002 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
4. BAO § 303 gültig von 15.07.1999 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999

5. BAO § 303 gültig von 19.04.1980 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 303 heute

2. BAO § 303 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013

3. BAO § 303 gültig von 26.06.2002 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002

4. BAO § 303 gültig von 15.07.1999 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999

5. BAO § 303 gültig von 19.04.1980 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 305 heute

2. BAO § 305 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013

3. BAO § 305 gültig von 16.06.2010 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010

4. BAO § 305 gültig von 01.01.2003 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002

5. BAO § 305 gültig von 10.01.1998 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998

6. BAO § 305 gültig von 01.01.1962 bis 09.01.1998

1. BAO § 307 heute

2. BAO § 307 gültig ab 26.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009

3. BAO § 307 gültig von 26.06.2002 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002

4. BAO § 307 gültig von 30.12.1989 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989

5. BAO § 307 gültig von 19.04.1980 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Tanzer, über die Beschwerde des J A in S, vertreten durch Martin Friedl, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in 4650 Lambach, Marktplatz 2, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Salzburg, vom 1. Oktober 2013, Zl. RV/0427-S/07, betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 1999 bis 2002, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird hinsichtlich der Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 1999 und 2000 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von 1.346,40 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1 Der Beschwerdeführer ist Zahntechniker. Er betreibt seit 1. September 2000 ein Dentallabor als Einzelunternehmer und erzielt daraus Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

2 Im Zeitraum vor dem 31. Dezember 1998 wurde das Labor in der Rechtsform einer GmbH (an der der Beschwerdeführer zu 25% und seine Ehefrau zu 75% beteiligt waren) geführt. Zum Stichtag 1. Jänner 1999 erfolgte die Umwandlung der GmbH in eine KEG (wobei der Beschwerdeführer als Komplementär zu 25% und seine Ehefrau als Kommanditistin zu 75% beteiligt waren).

3 Mit Vertrag vom 1. September 2000 trat die Ehefrau ihren gesamten Kommanditanteil dem Beschwerdeführer ab. Am 5. September 2000 wurde die KEG im Firmenbuch gelöscht.

4 Die KEG erklärte für das Jahr 1999 einen Verlust in Höhe von 157.832 S, welcher mit Bescheid vom 9. April 2001 erklärungsgemäß in Höhe von 97.758 S der Kommanditistin und in Höhe von 60.074 S dem Beschwerdeführer zugewiesen wurde.

5 Für das Rumpfwirtschaftsjahr 1. Jänner bis 31. August 2000 erging zunächst gleichfalls ein erklärungsgemäßer Feststellungsbescheid, der mit Bescheid vom 12. März 2002 jedoch gemäß § 293b BAO unter Berücksichtigung eines Veräußerungsgewinnes der Ehefrau im Zusammenhang mit der Abtretung des Kommanditanteils berichtigt wurde. 5 Für das Rumpfwirtschaftsjahr 1. Jänner bis 31. August 2000 erging zunächst gleichfalls ein erklärungsgemäßer

Feststellungsbescheid, der mit Bescheid vom 12. März 2002 jedoch gemäß Paragraph 293 b, BAO unter Berücksichtigung eines Veräußerungsgewinnes der Ehefrau im Zusammenhang mit der Abtretung des Kommanditanteils berichtigt wurde.

6 Für die Jahre 1999 und 2000 fand eine abgabenbehördliche Prüfung statt, in deren Gefolge es zunächst zu keiner Wiederaufnahme der Verfahren kam.

7 Aus Anlass einer Anzeige der Ehefrau wegen Verdachtes der Abgabenhinterziehung durch den Beschwerdeführer fanden in den Jahren 2005 bis 2007 weitere abgabenbehördliche Prüfungen statt, welche die Jahre ab 1995 und sowohl die GmbH als auch die KEG und das Einzelunternehmen des Beschwerdeführers betrafen.

8 Nach Abschluss dieser Prüfungen (Nachschauen) verfügte das Finanzamt die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich der GmbH (Körperschaftsteuer 1997 und 1998), der KEG (Einkünftefeststellungen 1999 und 2000) und für die Jahre 1999 bis 2002 hinsichtlich der Einkommensteuer des Beschwerdeführers.

9 Gegen alle Wiederaufnahme- und Sachbescheide erhob der Beschwerdeführer Berufung, wobei - soweit für das gegenständliche Verfahren von Bedeutung - der Berufung gegen die Wiederaufnahme der Feststellungsverfahren 1999 und 2000 Folge gegeben wurde.

10 Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 1999 bis 2002 als unbegründet ab. Die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide der genannten Jahre blieb unerledigt.

11 Im Gegenstandsfall sei weder im Spruch noch in der Begründung der Wiederaufnahmebescheide dezidiert angeführt, welcher von den in § 303 Abs. 4 BAO enthaltenen drei Tatbeständen erfüllt sei. Allerdings werde im Begründungsteil der Bescheide auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung hingewiesen, welche der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen wären. In allen drei Betriebsprüfungsberichten über das Ergebnis der Außenprüfung betreffend GmbH, KEG und Einzelunternehmen werde auf den Schlussbericht vom 14. März 2007 verwiesen. Dort finde sich die Anzeige, in deren Rahmen der Abgabenbehörde eine Datendiskette mit Lieferschein- und Rechnungsdaten 1994 bis 1999 sowie ein Ordner mit Belegen und Aufstellungen übergeben worden sei. Daraus und aus den weiteren Ausführungen im Schlussbericht über die weiteren Streitjahre ergebe sich klar, dass das Finanzamt seine Wiederaufnahmebescheide auf den Neuerungsstatbestand gestützt habe. Im Betriebsprüfungsbericht über das Ergebnis des Einzelunternehmens werde in der Tz. 1 der Wiederaufnahmegrund des Mangels der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung angeführt. Weitere Einzelheiten dazu fänden sich im Schlussbericht vom 14. März 2007. 11 Im Gegenstandsfall sei weder im Spruch noch in der Begründung der Wiederaufnahmebescheide dezidiert angeführt, welcher von den in Paragraph 303, Absatz 4, BAO enthaltenen drei Tatbeständen erfüllt sei. Allerdings werde im Begründungsteil der Bescheide auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung hingewiesen, welche der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen wären. In allen drei Betriebsprüfungsberichten über das Ergebnis der Außenprüfung betreffend GmbH, KEG und Einzelunternehmen werde auf den Schlussbericht vom 14. März 2007 verwiesen. Dort finde sich die Anzeige, in deren Rahmen der Abgabenbehörde eine Datendiskette mit Lieferschein- und Rechnungsdaten 1994 bis 1999 sowie ein Ordner mit Belegen und Aufstellungen übergeben worden sei. Daraus und aus den weiteren Ausführungen im Schlussbericht über die weiteren Streitjahre ergebe sich klar, dass das Finanzamt seine Wiederaufnahmebescheide auf den Neuerungsstatbestand gestützt habe. Im Betriebsprüfungsbericht über das Ergebnis des Einzelunternehmens werde in der Tz. 1 der Wiederaufnahmegrund des Mangels der Ordnungsmäßigkeit der Buchführung angeführt. Weitere Einzelheiten dazu fänden sich im Schlussbericht vom 14. März 2007.

12 Hinsichtlich des Berufungseinwandes, dass der Weiterverweis auf den Prüfungsbericht der KEG nicht zielführend sei, weil im Prüfungsbericht betreffend die KEG keine Wiederaufnahmegründe betreffend das Einkommensteuerverfahren 1999 aufschienen, sei auszuführen, dass im Prüfungsbericht betreffend die KEG davon die Rede sei, dass die Gewinnhinzuschätzung 1999 und 2000 zu 100% den Beschwerdeführer träfe, weil sowohl der Beschwerdeführer als auch dessen Vertreter gegenüber dem Finanzamt angegeben hätten, dass die Ehefrau "wirtschaftlich nicht an der (KEG) beteiligt wäre und lediglich als Treuhänderin fungierte." Auch habe sich die Ehefrau (die Anzeigerin) selbst als "reine Papierinhaberin der damaligen Gesellschaft" bezeichnet.

13 Im Zuge des Berufungsverfahrens betreffend die Wiederaufnahme der Feststellungsverfahren 1999 und 2000

der KEG habe das Finanzamt eine stattgebende Berufungsvorentscheidung mit der Begründung erlassen, dass die Bescheide wegen zwischenzeitlicher Beendigung der KEG keine Rechtswirkung entfaltet hätten. Abschließend habe das Finanzamt festgehalten, dass es derzeit auch nicht beabsichtige, neue Feststellungsbescheide zu erlassen, weil der Beschwerdeführer und sein Vertreter übereinstimmend angegeben hätten, dass die Ehefrau wirtschaftlich nicht an der KEG beteiligt gewesen sei und lediglich als Treuhänderin fungiert habe. Der Beschwerdeführer habe in seiner Berufung dieser Darstellung nicht widersprochen. In diesem Falle sei eine Feststellung von Einkünften iSd § 188 BAO gar nicht durchzuführen. Dazu komme, dass die Einkünfte der Jahre 1999 und 2000 dem Beschwerdeführer ohnedies nicht im Wege des § 295 BAO zugerechnet, sondern im Wege von Verfahrenswiederaufnahmen beim Beschwerdeführer angesetzt worden seien. 13 Im Zuge des Berufungsverfahrens betreffend die Wiederaufnahme der Feststellungsverfahren 1999 und 2000 der KEG habe das Finanzamt eine stattgebende Berufungsvorentscheidung mit der Begründung erlassen, dass die Bescheide wegen zwischenzeitlicher Beendigung der KEG keine Rechtswirkung entfaltet hätten. Abschließend habe das Finanzamt festgehalten, dass es derzeit auch nicht beabsichtige, neue Feststellungsbescheide zu erlassen, weil der Beschwerdeführer und sein Vertreter übereinstimmend angegeben hätten, dass die Ehefrau wirtschaftlich nicht an der KEG beteiligt gewesen sei und lediglich als Treuhänderin fungiert habe. Der Beschwerdeführer habe in seiner Berufung dieser Darstellung nicht widersprochen. In diesem Falle sei eine Feststellung von Einkünften iSd Paragraph 188, BAO gar nicht durchzuführen. Dazu komme, dass die Einkünfte der Jahre 1999 und 2000 dem Beschwerdeführer ohnedies nicht im Wege des Paragraph 295, BAO zugerechnet, sondern im Wege von Verfahrenswiederaufnahmen beim Beschwerdeführer angesetzt worden seien.

14 Die belangte Behörde schließe sich dieser Beurteilung des Finanzamtes an. Die Beteiligung der Ehefrau an den Einkünften der KEG sei bereits an der Wurzel zu hinterfragen. Schon der Kommanditerwerbsgesellschaftsvertrag vom 21. April 1999 schränke die Rechtsstellung der Kommanditistin ein (kein Recht auf Geschäftsführung und Vertretung). Zudem habe sich die Kommanditistin selbst als "Papierinhaberin der damaligen Gesellschaft" bezeichnet. Dass sie im Unternehmen ihres Ehemannes (des Beschwerdeführers) kein Mitspracherecht gehabt habe, belege auch ihre Aussage, wonach der Beschwerdeführer schon die Geschicke der GmbH "autoritär" geleitet habe. Im Schriftsatz vom 11. Oktober 2005 habe der Beschwerdeführer dieses Vorbringen bestätigt und die Ansicht vertreten, dass der Ehefrau daher aus der Abtretung des Kommanditanteils im Jahre 2000 auch kein Veräußerungsgewinn zuzurechnen sei. Damit ver falle der Abtretungsvertrag vom 1. September 2000 zur leeren rechtlichen Hülse, welche wirtschaftlich gesehen in der gelebten Realität des Unternehmens keine Übereinstimmung finde. Der Beschwerdeführer sei schon im Zeitraum des Bestehens der GmbH und der KEG als Alleininhaber des Unternehmens zu betrachten. Daher sei es auch obsolet, auf das weitere Vorbringen einzugehen, die Ehefrau habe als Treuhänderin fungiert. Auf Grund der übereinstimmenden Aussagen der Eheleute sei bereits die Existenz der KEG dem Grunde nach erschüttert, während das treuhändige Halten eines Kommanditanteils aber gerade den Bestand der KEG voraussetzen würde.

15 Der wirtschaftliche Gehalt des Gesellschaftsvertrages stelle sich daher für die belangte Behörde derart dar, dass die Gesellschaft lediglich am Papier existiert habe, das Unternehmen aber in seiner wirtschaftlichen Realität autonom vom Beschwerdeführer wie ein Einzelunternehmen geführt worden sei. Als Konsequenz daraus ergebe sich zwingend, dass sämtliche im Unternehmen des Beschwerdeführers erwirtschafteten Einkünfte dem Beschwerdeführer zuzurechnen und daher bereits ohne Durchführung eines Feststellungsverfahrens originär im Einkommensteuerverfahren zu erfassen seien. Sei aber die wirtschaftliche Existenz der KEG zu verneinen, seien sämtliche Wiederaufnahmegründe "zeitlich und sachlich dem Szenario eines - wirtschaftlich betrachtet - in Form einer Alleininhaberschaft geführten (Einzel)-Unternehmens zuzuordnen." Alle wirtschaftlich und steuerlich bedeutsamen Vorgänge seien über den gesamten Wiederaufnahmezeitraum 1999 bis 2002 dem Beschwerdeführer zuzurechnen.

16 In der Beschwerde gegen diesen Bescheid erachtet sich der Beschwerdeführer in seinem Recht auf "Nichtwiederaufnahme hinsichtlich Einkommensteuer 1999 bis 2002" verletzt.

17 Das gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 9 B-VG an die Stelle der belangten Behörde getretene Bundesfinanzgericht legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und reichte eine Gegenschrift ein, in welcher es die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt. 17 Das gemäß Artikel 151, Absatz 51, Ziffer 9, B-VG an die Stelle der belangten Behörde getretene Bundesfinanzgericht legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und reichte eine Gegenschrift ein, in welcher es die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

18 Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

19 Eine Wiederaufnahme von Amts wegen ist gemäß § 303 Abs. 4 BAO in der Fassung vor dem FVwGG 2012, BGBl. I Nr. 14/2013, 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. 19 Eine Wiederaufnahme von Amts wegen ist gemäß Paragraph 303, Absatz 4, BAO in der Fassung vor dem FVwGG 2012, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 14 aus 2013,, unter den Voraussetzungen des Absatz eins, Litera 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.

20 Die Entscheidung über die Wiederaufnahme des Verfahrens steht gemäß § 305 Abs. 1 BAO in der angeführten Fassung der Abgabenbehörde zu, die den Bescheid in erster Instanz erlassen hat. Welche gesetzlichen Wiederaufnahmegründe durch einen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen und daher als solche herangezogen werden, bestimmt bei der Wiederaufnahme von Amts wegen die gemäß § 305 Abs. 1 BAO zuständige Behörde. 20 Die Entscheidung über die Wiederaufnahme des Verfahrens steht gemäß Paragraph 305, Absatz eins, BAO in der angeführten Fassung der Abgabenbehörde zu, die den Bescheid in erster Instanz erlassen hat. Welche gesetzlichen Wiederaufnahmegründe durch einen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen und daher als solche herangezogen werden, bestimmt bei der Wiederaufnahme von Amts wegen die gemäß Paragraph 305, Absatz eins, BAO zuständige Behörde.

21 Gemäß § 289 Abs. 2 BAO in der angeführten Fassung hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz außer in hier nicht interessierenden Fällen des Abs. 1 immer in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen. 21 Gemäß Paragraph 289, Absatz 2, BAO in der angeführten Fassung hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz außer in hier nicht interessierenden Fällen des Absatz eins, immer in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

22 Bei einer Berufung gegen eine Wiederaufnahme von Amts wegen ist die Sache, über welche die Abgabenbehörde zweiter Instanz gemäß § 289 Abs. 2 BAO in der angeführten Fassung zu entscheiden hat, nur die Wiederaufnahme aus den vom Finanzamt herangezogenen Gründen, also jene wesentlichen Sachverhaltsmomente, die das Finanzamt als Wiederaufnahmegrund beurteilt hat. Unter Sache ist in diesem Zusammenhang die Angelegenheit zu verstehen, die den Inhalt des Spruches des Bescheides der Abgabenbehörde erster Instanz gebildet hatte. Die Identität der Sache, über die abgesprochen wurde, wird durch den Tatsachenkomplex begrenzt, der als neu hervorgekommen von der für die Wiederaufnahme zuständigen Behörde zur Unterstellung unter den von ihr gebrauchten Wiederaufnahmestatbestand herangezogen wurde (vgl. mit weiteren Hinweisen VwGH vom 22. November 2006, 2003/15/0141). 22 Bei einer Berufung gegen eine Wiederaufnahme von Amts wegen ist die Sache, über welche die Abgabenbehörde zweiter Instanz gemäß Paragraph 289, Absatz 2, BAO in der angeführten Fassung zu entscheiden hat, nur die Wiederaufnahme aus den vom Finanzamt herangezogenen Gründen, also jene wesentlichen Sachverhaltsmomente, die das Finanzamt als Wiederaufnahmegrund beurteilt hat. Unter Sache ist in diesem Zusammenhang die Angelegenheit zu verstehen, die den Inhalt des Spruches des Bescheides der Abgabenbehörde erster Instanz gebildet hatte. Die Identität der Sache, über die abgesprochen wurde, wird durch den Tatsachenkomplex begrenzt, der als neu hervorgekommen von der für die Wiederaufnahme zuständigen Behörde zur Unterstellung unter den von ihr gebrauchten Wiederaufnahmestatbestand herangezogen wurde vergleiche , mit weiteren Hinweisen VwGH vom 22. November 2006, 2003/15/0141).

23 Aufgabe der Berufungsbehörde bei Entscheidungen über ein Rechtsmittel gegen die amtswegige Wiederaufnahme durch ein Finanzamt ist es daher, zu prüfen, ob dieses Verfahren aus den vom Finanzamt gebrauchten Gründen wieder aufgenommen werden durfte, nicht jedoch, ob die Wiederaufnahme auch aus anderen Wiederaufnahmegründen zulässig gewesen wäre. Liegt der vom Finanzamt angenommene Wiederaufnahmegrund nicht vor oder hat das Finanzamt die Wiederaufnahme tatsächlich auf keinen Wiederaufnahmegrund gestützt, muss die Berufungsbehörde den vor ihr bekämpften Wiederaufnahmebescheid des Finanzamtes ersatzlos beheben.

24 Das Finanzamt hat die Wiederaufnahmebescheide mit einem Verweis auf den Prüfungsbericht begründet. Dass ein derartiger Verweis zulässig ist, entspricht ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH vom 22. November 2012, 2012/15/0172). 24 Das Finanzamt hat die Wiederaufnahmebescheide mit einem Verweis auf den Prüfungsbericht begründet. Dass ein derartiger Verweis zulässig ist, entspricht ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vergleiche , VwGH vom 22. November 2012, 2012/15/0172).

25 Im Prüfungsbericht wurde zur Begründung der Wiederaufnahme auf die Feststellungen unter Tz. 1 bis 3 verwiesen. In Tz. 1 finden sich Ausführungen zur nicht gegebenen Ordnungsmäßigkeit der Buchführung, in Tz. 2 wird hinsichtlich der Jahre 1999 und 2000 auf den Prüfungsbericht der KEG weiterverwiesen. Tz. 3 behandelt Hinzuschätzungen der Jahre 2001 bis 2004. Im Prüfungsbericht der KEG wird zu den Gewinnhinzuschätzungen 1999 und 2000 bemerkt, dass diese zu 100% dem Beschwerdeführer zuzurechnen seien, weil der Beschwerdeführer und sein Vertreter gegenüber dem Finanzamt erklärt hätten, dass die Ehefrau "wirtschaftlich nicht an der KEG beteiligt" gewesen sei. Die KEG sei mit 31. August 2000 beendet worden. Ab 1. September 2000 habe der Beschwerdeführer den Betrieb als Einzelunternehmung weitergeführt. Aus Vereinfachungsgründen unterbleibe ein Aufsplittern der Hinzuschätzung auf die KEG (acht Monate) und die Einzelunternehmung (vier Monate). In der anschließenden zahlenmäßigen Darstellung werden die erklärten Einkünfte der KEG um die hinzugeschätzten Beträge erhöht und auf die Gesellschafter (den Beschwerdeführer und seine Ehefrau) verteilt, wobei der zugeschätzte Gewinn ausschließlich dem Beschwerdeführer zugerechnet wurde; der Anteil der Ehefrau an den Einkünften wurde wie von ihr erklärt (mit - 97.758 S für das Jahr 1999 und 114.581 S für das Jahr 2000) ausgewiesen. Dass das Finanzamt auf Grund neuer Beweismittel oder Tatsachen zur Feststellung gelangt wäre, der Beschwerdeführer sei bereits in den Jahren 1999 und 2000 alleiniger Betreiber des Dentallabors gewesen, ist weder dem Prüfungsbericht der KEG noch jenem des Beschwerdeführers zu entnehmen; vielmehr ging das Finanzamt davon aus, dass gemeinschaftlich erzielte Einkünfte vorlägen und lediglich der festgestellte Mehrgewinn im Rahmen der KEG ausschließlich dem Beschwerdeführer zuzurechnen sei.

26 Im Beschwerdefall ist daher nicht erkennbar, dass die belangte Behörde die vom Finanzamt auch für die Jahre 1999 und 2000 verfügte Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren nach Maßgabe der vom Finanzamt herangezogenen Gründe bestätigt hätte. Das Finanzamt ist vom Vorliegen bisher nicht erklärter - aber im Rahmen der KEG erzielter - Einnahmen ausgegangen und hat es demzufolge (zunächst) auch unternommen, die Feststellungsverfahren wiederaufzunehmen. Erst nachdem diese Versuche wiederholt gescheitert waren, hat das Finanzamt die Ansicht vertreten, dass ohnedies kein Feststellungsverfahren durchzuführen sei, weil die Ehefrau des Beschwerdeführers wirtschaftlich nicht an der KEG beteiligt gewesen sei (Berufungsvorentscheidung vom 16. Juni 2010). Wenn sich die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid dem neuen Begründungsansatz des Finanzamtes angeschlossen hat, hat sie einen anderen Wiederaufnahmegrund herangezogen als das Finanzamt in den verwiesenen Prüfungsberichten. Damit ist der angefochtene Bescheid in seinem Abspruch über die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren für die Jahre 1999 und 2000 inhaltlich rechtswidrig.

27 Hinsichtlich Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren 2001 und 2002 bestreitet auch die Beschwerde nicht das Vorliegen eines tauglichen Wiederaufnahmegrundes. Soweit der Beschwerdeführer aber meint, der angefochtene Bescheid sei hinsichtlich dieser Jahre schon deshalb rechtswidrig, weil jede Feststellung darüber fehle, wie der "jeweilige Spruch der anderslautenden Einkommensteuerbescheide zu lauten" habe, kann ihm nicht gefolgt werden. Eine Wiederaufnahme setzt - neben dem Vorliegen von Wiederaufnahmegründen - voraus, dass die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Dass das Hervorkommen wesentlicher Buchführungsmängel im Betrieb des Beschwerdeführers (Lieferscheine und die aus den durchgeführten Lieferungen resultierenden Betriebseinnahmen waren nicht erfasst) anders lautende Einkommensteuerbescheide zur Folge gehabt hätte, liegt auf der Hand.

28 Sind wie im Beschwerdefall Wiederaufnahmebescheide und Sachbescheide mit Berufung angefochten, so ist zunächst die Berufung gegen den Wiederaufnahmebescheid zu entscheiden (vgl. mit weiteren Nachweisen Verwaltungsgerichtshof vom 22. Dezember 2005, 2001/15/0004). Die Entscheidung über beide Berufungen kann in einer Berufungsentscheidung verbunden werden (vgl. VwGH vom 24. Juni 1986, 86/14/0014). Zwingend ist dies jedoch nicht. 28 Sind wie im Beschwerdefall Wiederaufnahmebescheide und Sachbescheide mit Berufung angefochten, so ist zunächst die Berufung gegen den Wiederaufnahmebescheid zu entscheiden vergleiche , mit weiteren Nachweisen

Verwaltungsgerichtshof vom 22. Dezember 2005, 2001/15/0004). Die Entscheidung über beide Berufungen kann in einer Berufungsentscheidung verbunden werden vergleiche , VwGH vom 24. Juni 1986, 86/14/0014). Zwingend ist dies jedoch nicht.

29 Der angefochtene Bescheid war daher in seinem Abspruch betreffend Wiederaufnahme der Jahre 1999 und 2000 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben. Hinsichtlich Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren 2001 und 2002 erweist sich die Beschwerde hingegen als unbegründet. 29 Der angefochtene Bescheid war daher in seinem Abspruch betreffend Wiederaufnahme der Jahre 1999 und 2000 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG aufzuheben. Hinsichtlich Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren 2001 und 2002 erweist sich die Beschwerde hingegen als unbegründet.

30 Der Ausspruch über den Aufwandsatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. 30 Der Ausspruch über den Aufwandsatz stützt sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

31 Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 79 Abs. 11 letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden. 31 Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß Paragraph 79, Absatz 11, letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.

Wien, am 10. März 2016

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2016:2013150280.X00

Im RIS seit

20.04.2016

Zuletzt aktualisiert am

30.05.2016

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at