

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende R1 und die weiteren Senatsmitglieder Richter R2, R3 und R4, im Beisein der Schriftführerin SF in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Sachwalterin RA S, diese vertreten durch Stb,

a) vom 25. März 2014 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 19. Februar 2014 betreffend Abweisung eines Antrags gem. § 303 Abs. 1 BAO hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2009 und 2010,

b) vom 27. Oktober 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 6. September 2013 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2011 sowie

c) vom 20. März 2014 gegen den Abweisungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 19. Februar 2014 betreffend Antrag gem. § 299 Abs. 1 BAO hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2011,

nach der am 18. Oktober 2016 durchgeführten Senatsverhandlung,

1. zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde vom 25. März 2014 gegen die Bescheide vom 19. Februar 2014 betreffend Abweisung eines Antrags gem. § 303 Abs. 1 BAO hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2009 und 2010 wird als unbegründet abgewiesen.
Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

II. Der Beschwerde vom 20. März 2014 gegen den Abweisungsbescheid vom 19. Februar 2014 betreffend Antrag gem. § 299 Abs. 1 BAO hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2011 wird Folge gegeben und der Einkommensteuerbescheid 2011 vom 6. September 2013 aufgehoben.

III. Eine ordentliche *Revision* an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht *zulässig*.

2. beschlossen:

I. Die Beschwerde vom 27. Oktober 2013 gegen den Bescheid vom 6. September 2013 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2011 wird als nicht fristgerecht zurückgewiesen.

II. Eine ordentliche *Revision* an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht *zulässig*.

Entscheidungsgründe

I. Wiederaufnahmeantrag betreffend Einkommensteuer 2009 und 2010:

Die Beschwerdeführerin (Bf.) wurde am tt.mm. 1932 geboren und hat im März 2008 einen Schlaganfall (Hirnfarkt) mit Funktionsverlust (Lähmung) der linken Körperhälfte erlitten. Der im gemeinsamen Haushalt lebende Sohn A1 übernahm die Pflege seiner Mutter sowie des im Sommer 2012 verstorbenen Vaters.

Die Bf. ist auch Hausbesitzerin in 1150 Wien, Str. Die Verwaltung des Hauses wurde dem nicht berufstätigen Sohn A1 übertragen.

Da aber nach Ansicht des zweiten Sohnes A2 sein Bruder die Hausverwaltung größtenteils vernachlässigte und die Mutter seiner Ansicht nach ihre wirtschaftlichen Angelegenheiten nicht mehr selbst regeln konnte, brachte er beim Bezirksgericht Fünfhaus einen Antrag auf Beistellung eines Sachwalters ein.

Mit Beschluss des Bezirksgerichtes vom 23. Juli 2013 (zugestellt am 26. Juli 2013) wurde schließlich Frau RA SW zur einstweiligen Sachwalterin und Verfahrenssachwalterin bestellt.

Diese beauftragte am 8. August 2013 Herrn Stb1 mit der steuerlichen Vertretung der Bf.

Für die Veranlagungsjahre 2009 und 2010 brachte die Bf. im Jahre 2012 noch im eigenen Namen Einkommensteuererklärungen ein.

Da aber der Vorhalt (detaillierte Aufschlüsselung der erklärten Instandhaltungsaufwendungen 2010) des Finanzamtes vom 25. Juli 2012 unbeantwortet blieb, wurden für das Veranlagungsjahr 2010 erklärte Instandhaltungen i.H.v. 10.902,43 € bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nicht anerkannt und dem erklärten Betrag wieder hinzugerechnet.

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für die Streitjahre 2009 und 2010 wurden daher wie folgt festgesetzt:

2009	Lt. Erkl. v. 14.2.2012	Lt. ESt-Bescheid v. 21.3.2012
E.a.V+V (KZ 370)	5.836,24	5.836,24

2010	Lt. Erkl. v. 14.2.2012	Lt. ESt-Bescheid v. 28.8.2012
E.a.V+V (KZ 370)	-1.902,04	9.000,39

Der mit 8. August 2013 bestellte steuerliche Vertreter brachte am 3. November 2013 einen Antrag auf Wiederaufnahme betreffend Einkommensteuer 2009 und 2010 ein und begründet diesen im Wesentlichen wie folgt:

Die wirtschaftlichen (inklusive der steuerlichen) Angelegenheiten seien ab dem Jahr 2008 mehr schlecht als recht von Herrn A1 offenbar in Eigeninitiative übernommen worden und welcher sich als überfordert erwies.

Es sei seit 2008 zu unrichtigen Erklärungslegungen gekommen: So wurden für das Veranlagungsjahr 2010 trotz Aufforderung des Finanzamtes Instandhaltungskosten i.H.v. 10.902,43 € nicht aufgeklärt und 2011 sei es wegen Nichtabgabe einer Steuererklärung zu einem kompletten Schätzungsbescheid gekommen.

Nach vorliegenden Ermittlungsergebnissen seien 2009 bis 2011 wesentliche Ausgabenpositionen (vor allem die Löhne für Hausarbeiter, Hausverwaltung und Hausbetreuung, samt Lohnnebenkosten lt. Anmeldung der Dienstnehmer bei der Wiener Gebietskrankenkasse, sowie die laufenden Instandhaltungskosten) der Vermietungseinkünfte 2009 bis 2011 nicht zur steuerlichen Absetzung gekommen.

Es könne daher davon ausgegangen werden, dass die Einkommensteuerbescheide 2009 bis 2011 betreffend Vermietungseinkünfte grob unrichtig bzw. zu hoch angesetzt seien.

Die Bf. beantrage daher aufgrund der nachgereichten Einkünfteermittlungsübersicht die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in den Jahren 2009 und 2010 mit jeweils - 7.104,57 € festzusetzen.

Erst nach Sachwalterbestellung und darauffolgenden Ermittlungshandlungen habe man Ende Oktober 2013 Kenntnis der dargelegten Wiederaufnahmegründe erlangt.

Ergänzend legte der steuerliche Vertreter mit Schreiben vom 1. Dezember 2013 Dienstnehmeranmeldungen bei der WGKK des Herrn A1 und von Frau B vor.

Das Finanzamt wies den Wiederaufnahmeantrag vom 3. November 2013 betreffend Einkommensteuer 2009 und 2010 mit Bescheid vom 19. Februar 2014 ab und begründete dies im Wesentlichen wie folgt:

Die Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2009 und 2010 seien am 14. Februar 2012 eingebracht worden. Der Einkommensteuerbescheid betreffend das Jahr 2009 sei am 21. März 2012 und betreffend das Jahr 2010 sei – nach einem Vorhaltsverfahren, wobei keine Beantwortung eingebracht worden sei – am 28. August 2012 erlassen worden.

Die Dienstnehmeranmeldungen bzw. –abmeldungen seien am 5. Juni 2008, 28. Februar 2011, 7. März 2011 und am 21. März 2011 der Wiener Gebietskrankenkasse übermittelt worden.

Bei der Erstellung der Einkommensteuererklärungen sei der Bf. die Existenz des Beweismittels bzw. das Gegebensein der zu beweisenden Tatsache bekannt gewesen. Weiters sei der Bf. grundsätzlich die Möglichkeit offen gestanden, div. Bestätigungen bereits während des Verfahrens einzubringen und die (Lohn-)Aufwendungen geltend zu machen.

Zu den im Wiederaufnahmeantrag bzw. in den Ergänzungen dazu vorgebrachten Umständen, dass die Bf. – durch einen schweren Schlaganfall – ab dem Jahr 2008 nicht mehr handlungs- und geschäftsfähig war, werde hingewiesen, dass der Nachweis dafür, dass die nunmehr besachwalterte Steuerpflichtige im Zeitpunkt der Bescheidzustellung im Jahre 2012 nicht

handlungs- und geschäftsfähig gewesen sei, nicht erbracht worden sei. Eine diesbezügliche Feststellung gehe aus dem vorgelegten Gutachten nicht hervor.

Da die im Antrag vorgebrachten Umstände keine Tatsachen oder Beweismittel seien, die neu hervorgekommen seien, sei eine Wiederaufnahme des Verfahrens ausgeschlossen.

In der dagegen eingebrachten Beschwerde vom 25. März 2014 verweist der steuerliche Vertreter der Bf. zunächst auf die Ausführungen im Wiederaufnahmeantrag vom 3. November 2013 und ergänzt, dass die Tatsache, dass die Bf. seit ihrem Schlaganfall im Jahre 2008 nicht mehr in der Lage gewesen sei ihre wirtschaftlichen und steuerlichen Verpflichtungen selbst zu regeln, werde durch das fachärztliche Sachverständigengutachten bestätigt. Frau Dr. C wäre als gerichtlich bestellte Gutachtensverfasserin zu diesem Beweisthema als Zeugin einzuvernehmen.

Nach Ansicht des steuerlichen Vertreters sei aber der Zeitpunkt der Sachwalterbestellung im Jahr 2013 aufgrund der tatsächlichen Situation der Bf. und aufgrund der Aktenlage nicht mit dem Eintritt ihrer mangelnden Handlungs- und Geschäftsfähigkeit im Jahre 2008 gleichzusetzen.

Das Finanzamt wies mangels Vorliegens tauglicher Wiederaufnahmegründe die Beschwerde mittels Beschwerdeverentscheidung vom 3. April 2014 als unbegründet ab, worauf die Bf. einen Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht stellte.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung, zu der nur die belangte Behörde erschienen ist wurde zum Beschwerdevorbringen der Bf. seitens des Finanzamtes ergänzend wie folgt Stellung genommen:

Nach Ansicht des Finanzamtes lägen im gegenständlichen Fall keine Wiederaufnahmegründe betreffend die Veranlagungsjahre 2009 und 2010 vor.

Die bekämpften Bescheide seien rechtswirksam der Bf. zugestellt worden.

Die vom steuerlichen Vertreter vorgelegten Beträge betreffend die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung basieren nicht auf einer ordnungsgemäßen Buchführung oder nachprüfbar auf Aufzeichnungen, sondern seien lediglich eigene Schätzungsbeträge, die aber ihrerseits keinen Wiederaufnahmegrund darstellen würden.

II. Einkommensteuer 2011 (Sachbescheid):

Wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen 2011 wurden die Besteuerungsgrundlagen gem. § 184 BAO vom Finanzamt im Schätzungswege ermittelt und die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für das Veranlagungsjahr 2011 lt. Bescheid vom 6. September 2013 in Anlehnung an das Vorjahr mit 10.000 € geschätzt.

Der Einkommensteuerbescheid 2011 vom 6. September 2013 wurde der Sachwalterin RA SW mit 10. September 2013 nachweislich zugestellt.

Der von der Sachwalterin bevollmächtigte steuerliche Vertreter Stb1 erhob am 27. Oktober 2013 gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 vom 6. September 2013 Beschwerde und führt im Wesentlichen wie folgt aus:

Mit 6. September 2013 seien der bestellten Sachwalterin diverse Finanzamtsbescheide der Bf. übermittelt worden, wobei jedoch die Seiten 4 und 5 gefehlt hätten. Es habe sich dabei um den Einkommensteuerbescheid 2011 gehandelt, welcher sodann am 26. Oktober 2013 vom steuerlichen Vertreter über FinanzOnline heruntergeladen worden sei und welcher mit diesem Datum (= Zeitpunkt der erstmaligen Kenntnisaufnahme dieses vollständigen Bescheides) als ordnungsgemäß zugestellt angesehen werden könne, zumal erst durch das Herunterladen aus dem FinanzOnline am 26. Oktober 2013 der steuerliche Vertreter vom Einkommensteuerbescheid 2011 erstmalig Kenntnis erlangt habe.

Mit Eingabe vom 27. Oktober 2013 sei in der Folge innerhalb offener Frist gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf das Rechtsmittel der Berufung erhoben worden.

Mit Beschwerdeentscheidung vom 19. Februar 2014 wurde die Berufung (Beschwerde) vom 27. Oktober 2013 gem. § 260 BAO zurückgewiesen und wie folgt begründet:

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid sei mit 6. September 2013 datiert. Die Übernahmebestätigung sei am 10. September 2013 unterschrieben worden und somit sei die Zustellung per RSb-Brief an die Sachwalterin an diesem Tag bewirkt.

Der Lauf der Berufungs- bzw. Beschwerdefrist habe ein Monat nach der Bekanntgabe mit Ablauf des 10. Oktober 2013 geendet.

Zweifel an einer ordnungsmäßigen Zustellung würden nicht bestehen, da die Übernahme durch Unterschrift bestätigt worden sei und sonstige Bescheide im selben Brief auch ordnungsgemäß zugestellt worden seien.

Der Einwand des steuerlichen Vertreters, dass die Seiten 4 und 5 bei der Zustellung gefehlt hätten, sei deshalb nicht glaubwürdig, da es jeglicher Lebenserfahrung widerspräche, dass einer Rechtsanwältin (der gerichtlich bestellten Sachwalterin) und dem steuerlichen Vertreter (seit 8. August 2013 bestellt) die Unvollständigkeit der Bescheide nicht aufgefallen sei und auch kein Rechtsmittel der Beschwerde (Berufung) innerhalb der Frist deswegen erhoben worden sei, obwohl die dritte Seite des Einkommensteuerbescheides (Druckseite 6) im RSb-Brief enthalten gewesen sei.

Die Tatsache, dass die Bf. seit 23. Juli 2013 besachwaltert sei, und dem neu zuständigen steuerlichen Vertreter der Einkommensteuerbescheid 2011 erst durch Herunterladen im FinanzOnline bekannt geworden sei, lasse nicht darauf schließen, dass die Zustellung am 10. September 2013 als nicht bewirkt zu gelten habe.

Da die Beschwerdefrist gem. § 245 BAO bereits abgelaufen sei, habe die Beschwerde gem. § 260 BAO als nicht fristgerecht eingebracht zurückgewiesen werden müssen.

Die Bf. stellte daraufhin aufgrund des Zurückweisungsbescheides vom 19. Februar 2014 einen Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht und ergänzt wie folgt:

In der Beschwerde (Berufung) vom 27. Oktober 2013 sei nicht behauptet worden, dass die Unvollständigkeit der Bescheide der Sachwalterin bzw. dem steuerlichen Vertreter nicht aufgefallen sei, sondern es sei lediglich behauptet worden, dass die Seiten 4 und 5 des Einkommensteuerbescheides 2011 gefehlt hätten.

Werde ein Bescheid nur fragmentarisch zugestellt, so gelte er nicht als ordnungsgemäß zugestellt und die Berufungsfrist beginne mit dieser unvollständigen Bescheidzustellung nicht zu laufen, sondern erst dann, wenn er der Bf. vollinhaltlich vorliegt, das sei im gegenständlichen Fall der 26. Oktober 2013 (= Datum des Herunterladens aus dem FinanzOnline).

Im Übrigen sei vom steuerlichen Vertreter nunmehr insgesamt eine begründete (mit detaillierter Herleitung der Schätzungsziffern) Schätzung der Besteuerungsgrundlagen 2011

dem Finanzamt bekannt gegeben worden, wobei vor allem die Ausgabepositionen entsprechend den realen Verhältnissen ausführlich dargestellt worden seien; wogegen es sich bei der Schätzung des Finanzamtes lediglich um eine „griffweise“ Schätzung (ohne nähere Herleitung der Schätzungsziffern weder auf der Einnahmen- noch auf der Ausgabenseite) gehandelt habe.

Auch wenn es sich bei der begründeten Schätzung des steuerlichen Vertreters letztendlich um eine Schätzung gehandelt habe, sei die belangte Behörde dazu verhalten sich mit dieser inhaltlich auseinanderzusetzen und diese gegenüber der lediglich „griffweisen“ Schätzung der Finanzbehörde (ohne nähere Herleitung der Schätzungsziffern weder auf der Einnahmen- noch Ausgabenseite) zu würdigen und könne sie deren Relevanz nicht von vorne herein mit dem Argument ablehnen, dass es sich hierbei lediglich (wieder) um eine Schätzung handle, zumal die Bf. aufgrund ihrer bereits seit 2008 (lt. dem nunmehr vorliegenden gerichtlichen fachärztlichen Sachverständigengutachten) bestehenden mangelnden Handlungs- und Geschäftsfähigkeit nicht mehr in der Lage gewesen sei, ordnungsgemäße detaillierte Aufzeichnungen zu führen, bzw. ordnungsgemäße und vor allem inhaltlich vollständige Steuererklärungen finanzamtlich einzureichen.

Es werde daher nochmals beantragt die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für das Jahr 2011 i.H.v. -12.744,18 € festzusetzen.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung wurden die Beschwerdeausführungen folgendermaßen vom Finanzamt ergänzt:

Betreffend Beschwerde Einkommensteuer 2011 würden die Daten (Zeitpunkt der Erlassung des Bescheides, Zeitpunkt der Zustellung des Bescheides und Zeitpunkt der Einbringung der Beschwerde) unstrittig feststehen.

III. Antrag gem. § 299 Abs. 1 BAO betreffend Einkommensteuer 2011:

Mit Schreiben vom 6. Jänner 2014 stellte der steuerliche Vertreter der Bf. in eventuelle den Antrag, den Einkommensteuerbescheid 2011 vom 6. September 2013 gem. § 299 BAO aus den bei der Beschwerde (Berufung) gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 ausgeführten Gründen von Amts wegen aufzuheben, da sich der Spruch des Bescheides aus den dargestellten Gründen als nicht richtig erweise und insbesondere die Vermietungseinkünfte 2011 aufgrund der Schätzungsberechnung der steuerlichen Vertretung mit -12.744,18 € festzusetzen wären.

Das Finanzamt wies mit Bescheid vom 19. Februar 2014 den Aufhebungsantrag vom 6. Jänner 2014 ab, da insbesondere eine Aufhebung eines Bescheides wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes solange ausgeschlossen sei, als Unklarheiten im Sachverhalt bestehen würden und die Aufhebung die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus setze; die bloße Möglichkeit reiche nicht aus.

Aus den Veranlagungsakten gehe hervor, dass wegen Nichtabgabe der Erklärungen das Finanzamt die Besteuerungsgrundlagen für den Einkommensteuerbescheid 2011 vom 6. September 2013 gem. § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt habe.

Die Bf. habe zwar eine eigene Schätzungsberechnung übermittelt, nicht jedoch eine Einkommensteuererklärung oder eine Bilanz oder Einnahmen/Ausgaben-Rechnung für das Jahr 2011; d.h., dass der entscheidungsrelevante Sachverhalt bis dato nicht geklärt worden sei.

Die Bf. habe auch die Schätzungsberechtigung des Finanzamtes nicht in Zweifel gezogen.

Nach Ansicht des Finanzamtes sei allein durch das bloße Übermitteln von Schätzungsberechnungen inkl. einzelner Belege und den bloßen Hinweis auf eine Festsetzung lt. Schätzungsberechnung des steuerlichen Vertreters die Voraussetzung einer Bescheidaufhebung gem. § 299 BAO nicht erfüllt, zumal bei einer Abgabefestsetzung, die bereits auf einer Schätzung beruht, eine gewisse Ungenauigkeit immanent sei und die übermittelten Angaben nicht den tatsächlichen Aufzeichnungen bzw. einer ordnungsgemäßen Buchführung der Bf. zugrunde lägen, sondern einer Schätzung des steuerlichen Vertreters.

In der gegen den Abweisungsbescheid vom 19. Februar 2014 eingebrachten Beschwerde vom 20. März 2014 wiederholt der steuerliche Vertreter der Bf. lediglich seine Beschwerdeausführungen vom 27. Oktober 2013 und seine Ausführungen lt. Schreiben vom 6. Jänner 2014.

Das Finanzamt wies die Beschwerde vom 20. März 2014 mit Beschwerdevorentscheidung vom 24. März 2014 als unbegründet ab und begründete dies u.a. wie folgt:

Der belangten Behörde sei es unverständlich, wenn trotz Auffallens einer Unvollständigkeit eines Bescheides weder die Sachwalterin noch der steuerliche Vertreter diesbezüglich mit dem Finanzamt Kontakt aufgenommen habe bzw. ein Rechtsmittel innerhalb der Frist erhoben worden sei.

Die Aufhebung wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit setze grundsätzlich die (vorherige) Klärung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes voraus. Eine Aufhebung eines Bescheides wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes sei solange ausgeschlossen, als Unklarheiten im Sachverhalt bestünden. Vor Erlassung eines Aufhebungsbescheides nach § 299 BAO müsse der Sachverhalt, aus dem sich die inhaltliche Rechtswidrigkeit des aufzuhebenden Bescheides ergibt, einwandfrei geklärt sein. Dies gelte umso mehr, als nach § 299 Abs. 2 BAO der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid gleichzeitig mit dem Aufhebungsbescheid zu erlassen sei. Die Aufhebung setze die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus; die bloße Möglichkeit reiche nicht aus.

Nach der Judikatur trete die amtswegige Ermittlungspflicht gegenüber der Behauptungs- und Mitwirkungspflicht in den Hintergrund, wenn die Behörde nur auf Antrag tätig werde.

Da die Rechtswidrigkeit des Einkommensteuerbescheides 2011 bislang nicht erwiesen sei, sei die Beschwerde gegen die Abweisung des Antrages auf Aufhebung gem. § 299 BAO abzuweisen gewesen.

Der Bf. stellte daraufhin am 8. Mai 2014 gegen den o.a. Bescheid einen Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung wurde zum Beschwerdevorbringen der Bf. seitens des Finanzamtes ergänzend wie folgt Stellung genommen:

Zum Antrag auf Aufhebung nach § 299 BAO betreffend Einkommensteuer 2011 halte das Finanzamt fest, dass kein Aufhebungsgrund vorliege, weil die Rechtswidrigkeit im Spruch des Bescheides seitens der Bf. nicht nachgewiesen worden sei.

Der angefochtene Bescheid basiere auf einer Schätzung seitens des Finanzamtes. Eine andere Schätzung (die der Bf.) stelle aber nach Ansicht des Finanzamtes keinen Aufhebungsgrund dar.

Das Bundesfinanzgericht hat nach mündlicher Senatsverhandlung über die Beschwerde erwogen:

I. Wiederaufnahmeantrag betreffend Einkommensteuer 2009 und 2010:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Die am tt.mm. 1932 geborene Bf. ist Hausbesitzerin in 1150 Wien, Str, und erzielte in den Streitjahren Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Die am 14. Februar 2012 von ihr eingebrachte Einkommensteuererklärung für das Jahr **2009** wurde vom Finanzamt mit Bescheid vom 21. März 2012 erklärungsgemäß veranlagt.

Der Bescheid wurde der Bf. rechtswirksam zugestellt und die vorgeschriebene Abgabe ordnungsgemäß entrichtet.

Die am 14. Februar 2012 ebenfalls von der Bf. eingebrachte Einkommensteuererklärung für das Jahr **2010** wurde vom Finanzamt mit Bescheid vom 28. August 2012 nach einem erfolglosen Vorhalteverfahren, unter Nichtberücksichtigung von Instandhaltungsaufwendungen i.H.v. 10.902,43 €, veranlagt.

Der Bescheid wurde der Bf. rechtswirksam zugestellt und die vorgeschriebene Abgabe ordnungsgemäß entrichtet.

Die Bf. hat im März 2008 einen Schlaganfall (Hirnfarkt) mit Funktionsverlust (Lähmung) der linken Körperhälfte erlitten. Der im gemeinsamen Haushalt lebende Sohn A1, geb. tt.mm. 1962, übernahm die Pflege seiner Mutter sowie des im Sommer 2012 verstorbenen Vaters.

Die Verwaltung des Hauses der Bf. wurde ihrem nicht berufstätigen Sohn A1 übertragen.

Trotz vorgelegter o.a. Dienstnehmeranmeldungen (ab Juni 2008) und –abmeldungen bei der Wiener Gebietskrankenkasse, wurde Herr A1 bis dato lohnsteuerlich nicht erfasst (= keine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit).

Aufgrund eines Antrages des zweiten Sohnes A2 wurde mit Beschluss des Bezirksgerichtes vom 23. Juli 2013 (zugestellt am 26. Juli 2013) Frau RA SW zur einstweiligen Sachwalterin und Verfahrenssachwalterin bestellt.

Diese beauftragte am 8. August 2013 Herrn Stb1 mit der steuerlichen Vertretung der Bf.

Am 26. September 2013 wurde von Frau Dr. C, Fachärztin für Psychiatrie und Neurologie, nach einem Hausbesuch bei der Bf. am 16. September 2013 ein „Psychiatrisch-Neurologisches Gutachten“ erstellt, wonach diese bestätigte, dass die Bf. aufgrund einer psychiatrischen Erkrankung im Sinne eines organischen Psychosyndroms nach einem zerebralen Insult im Jahre 2008 die Hilfestellung eines Sachwalters für die Vertretung vor Ämtern, Behörden, Gerichten, Sozialversicherungsträgern, privaten Vertragspartnern, bei Rechtsgeschäften, die über Geschäfte des täglichen Lebens hinausgehen, in der Handhabung ihrer finanziellen Angelegenheiten und Verwaltung ihres Vermögens sowie bei medizinischen Fragestellungen benötigt.

Auch ist die freie Testierfähigkeit bei der Bf. nicht gegeben.

Dieser Sachverhalt ist den vorgelegten Dokumenten und Aktenunterlagen zu entnehmen.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

Gemäß § 303 Abs. 1 BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei sowie von Amts wegen wieder aufgenommen werden. Eine Wiederaufnahme auf Antrag ist bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen zwingend vorzunehmen. Hingegen liegt die Vornahme einer Wiederaufnahme von Amts wegen im Ermessen der Abgabenbehörde, die Partei hat auf eine Wiederaufnahme von Amts wegen kein subjektives Recht.

§ 303 BAO lautet auszugsweise:

(1) Dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens ist stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und

a) der Bescheid durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonst wie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, oder

c) der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hierfür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

(2) Der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß Abs. 1 ist binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmsgrund Kenntnis erlangt hat, bei der Abgabenbehörde einzubringen, die im abgeschlossenen Verfahren den Bescheid in erster Instanz erlassen hat.

Die Neufassung des § 303 BAO durch das FVwGG 2012 trat mit 1. Jänner 2014 in Kraft. Da § 303 BAO eine Verfahrensbestimmung ist, gilt sie ab Inkrafttreten auch für die Wiederaufnahme vor ihrem Inkrafttreten mit Bescheid abgeschlossener Verfahren, wobei es den Gesetzesmaterialien folgend bei der „Wiederaufnahme auf Antrag“ auf den Kenntnisstand der Abgabenbehörde abzustellen ist um der Herstellung der Rechtsrichtigkeit der Bescheide zum Durchbruch zu verhelfen (Rechtsrichtigkeit geht der Rechtskraft vor).

Sind Tatsachen oder Beweismittel gegenüber dem abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen, wurden diese nicht dem abgeschlossenen Verfahren zugrunde gelegt, und sind diese geeignet, allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeizuführen, sind die Tatbestandsvoraussetzungen des § 303 Abs. 1 lit. b BAO i.d.F. FVwGG 2012 gegeben.

Die Bf. stützt ihren Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens ausschließlich auf den Tatbestand des § 303 Abs. 1 lit. b BAO mit der Begründung, es seien Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die sie im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend machen hätte können. Die Geltendmachung weiterer, insbesondere jener in § 303 Abs. 1 lit. a bzw. c BAO genannter Gründe, ist weder dem Vorbringen der Bf. noch dem übrigen Akteninhalt zu entnehmen.

Wiederaufnahmsgründe sind nur im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existente Tatsachen, die später hervorkommen (nova reperta). Später entstandene Umstände (nova producta) sind keine Wiederaufnahmegründe.

Es ist daher zunächst zu prüfen, ob im gegenständlichen Fall Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen sind.

Tatsachen sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten.

Keine Tatsachen sind neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen, gleichgültig, ob die späteren rechtlichen Erkenntnisse durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden. Maßgebend ist, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufzunehmenden Verfahren zu erlassenden Entscheidung hätte gelangen können.

Das Hervorkommen von Tatsachen ist aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen (vgl. Ritz, BAO-Kommentar 5. Aufl., § 303 Tz 31). Maßgebend ist der Wissensstand des jeweiligen Veranlagungsjahres.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes liegen im gegenständlichen Fall für die Streitjahre 2009 und 2010 aus folgenden Gründen keine neuen Tatsachen vor:

Den vorgelegten Unterlagen insbesondere dem Psychiatrischen Gutachten vom 26. September 2013 ist trotz Vorhalt (siehe u.a. BVE vom 3. April 2014) nicht zu entnehmen, dass die Bf. bereits ab dem Jahre 2008 handlungs- und geschäftsunfähig gewesen ist (diese Nachweise hätten zutreffendenfalls durch ärztliche Bestätigungen etc. leicht erbracht werden können).

Da das Gutachten der Frau Dr. C nur den psychischen Zustand der Bf. am 16. September 2013 beschreibt und auch nicht behauptet wurde, dass bereits von ihr oder einem anderen Facharzt vor diesem Tag eine psychische Untersuchung insbesondere im Jahre 2012 (=

Zeitraum der Steuererklärungen und Abgabenbescheide für die Streitjahre 2009 und 2010) durchgeführt wurde die eine Handlungs- und Geschäftsunfähigkeit zum Ergebnis gehabt hätte, war auf die Vernehmung von Frau Dr. C hierzu als Zeugin zu verzichten.

Es kann daher davon ausgegangen werden, dass die Steuererklärungen, die Abgabenbescheide und die Entrichtung der vorgeschriebenen Abgaben rechtmäßig von der Bf. erfolgt ist.

Dass die Schätzung durch die Abgabenbehörde – wie dies die Vertretung der Bf. nun behauptet – zu hoch angesetzt wurde, stellt keinen Wiederaufnahmegrund dar, da die Vertretung der Bf. ihre Behauptung nur durch eine andere „eigene Schätzung“ untermauert und nicht etwa durch Vorlage einer nachprüfbaren ordnungsgemäßen Buchführung (E/A-Rechnung etc.).

Auch dass lt. Bf. für den Sohn A1 Hausverwalteraufwendungen zu berücksichtigen sind, stellt keinen Wiederaufnahmegrund dar, da diesbezügliche Aufwendungen ebenfalls nur vom Vertreter der Bf. behauptet und nicht etwa durch eine Lohnabrechnung nachgewiesen wurden (= keine Ausstellung eines Lohnzettels in den Streitjahren; die Anmeldung allein bei der Sozialversicherung ist noch kein Nachweis, dass es tatsächlich zu Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung der Bf. gekommen ist). Dass für Herrn A1 aber in Wahrheit keinerlei Lohnaufwendungen angefallen sind, ergibt sich auch aus der Tatsache, dass Herr A1 in den Streitjahren nur Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bezogen und versteuert hat.

Darüber hinaus hat die Bf. in ihren Ausführungen bis dato nicht bekanntgegeben, wann die behaupteten Tatsachen neu hervorgekommen sein sollen, von einer Offenlegung der genauen Umstände kann daher trotz Vorhalt nicht gesprochen werden (siehe dazu auch die Ausführungen in der BVE vom 3. April 2014).

Zusammenfassend konnte somit nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes bis dato nicht nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht werden, dass die Bf. auch im Zeitraum vor der Sachwalterbestellung am 23. Juli 2013 bereits geschäfts- und handlungsunfähig gewesen ist, auch gibt es keine Zweifel an den Handlungen (z.B. Erklärungsabgabe etc.) der Bf. vor dem 23. Juli 2013 an ihrer Geschäfts- und Handlungsfähigkeit.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

II. Einkommensteuer 2011 (Sachbescheid):

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Der an die Bf. zu Handen ihrer Sachwalterin RA SW gerichtete Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011 vom 6. September 2013 wurde dieser mit Rückscheinbrief (RSb) laut Übernahmebestätigung am 10. September 2013 zugestellt.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

§ 97 Abs. 1 lit. a BAO lautet:

Erledigungen werden dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind.

Die Bekanntgabe erfolgt bei schriftlichen Erledigungen, wenn nicht in besonderen Vorschriften die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen vorgesehen ist, durch Zustellung.

§ 245 Abs. 1 BAO lautet:

Die Beschwerdefrist beträgt einen Monat. Enthält ein Bescheid die Ankündigung, dass noch eine Begründung zum Bescheid ergehen wird, so wird die Beschwerdefrist nicht vor Bekanntgabe der fehlenden Begründung oder der Mitteilung, dass die Ankündigung als gegenstandslos zu betrachten ist, in Lauf gesetzt. Dies gilt sinngemäß, wenn ein Bescheid auf einen Bericht (§ 150 BAO) verweist.

§ 260 Abs. 1 lit. b BAO lautet:

Die Bescheidbeschwerde ist mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Die Bf. bringt vor, mit 6. September 2013 seien der bestellten Sachwalterin diverse Finanzamtsbescheide der Bf. übermittelt worden, wobei jedoch die Seiten 4 und 5 gefehlt hätten. Es habe sich dabei um den Einkommensteuerbescheid 2011 gehandelt, welcher sodann am 26. Oktober 2013 vom steuerlichen Vertreter über Finanz Online heruntergeladen worden sei und welcher mit diesem Datum (= Zeitpunkt der erstmaligen Kenntnisnahme dieses vollständigen Bescheides) als ordnungsgemäß zugestellt angesehen werden könne, zumal erst durch das Herunterladen aus dem Finanz Online am 26. Oktober 2013 der steuerliche Vertreter vom Einkommensteuerbescheid 2011 erstmalig Kenntnis erlangt habe. Mit Eingabe vom 27. Oktober 2013 sei in der Folge innerhalb offener Frist gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 des oben bezeichneten Finanzamtes das Rechtsmittel der Berufung erhoben und gleichzeitig die Aussetzung der Einhebung der strittigen Einkommensteuer 2011 in Höhe von ca. 5.000 € beantragt worden.

Diesem Vorbringen ist entgegen zu halten, dass der Nachweis über die Zustellung des Einkommensteuerbescheides 2011 an die Sachwalterin der Bf. (Übernahmebestätigung vom 10. September 2013) eine öffentliche Urkunde (vgl. z.B. VwGH 29.11.2010, 2010/17/0198) darstellt, die die Vermutung der Echtheit und der inhaltlichen Richtigkeit des bezeugten Vorganges begründet.

Wer behauptet, es lägen Zustellmängel vor, hat diese Behauptung entsprechend zu begründen und Beweise dafür anzuführen, welche die genannte Vermutung zu widerlegen geeignet sind (siehe Ritz, BAO 5. Auflage, § 22 ZustellG, sowie z.B. VwGH 27.3.1998, 97/02/0426; VwGH 24.9.2002, 2001/16/0405-0408; VwGH 19.3.2003, 2002/08/0061; VwGH 7.11.2004, 2004/08/0282; VwGH 27.1.2005, 2004/16/0197).

Der Behauptung des steuerlichen Vertreters, erst am 26.10.2013 sei eine ordnungsgemäße Zustellung des Einkommensteuerbescheides 2011 durch das Herunterladen von FinanzOnline erfolgt, weil die Seiten 4 und 5 bei der Zustellung an die Sachwalterin am 10. September 2013 gefehlt hätten, ist nicht geeignet, die durch Empfangsbestätigung nachgewiesene Zustellung des Einkommensteuerbescheides 2011 an die Sachwalterin zu entkräften und die Vermutung der ordnungsgemäßen Zustellung zu widerlegen.

Das Beschwerdevorbringen, der automatisiert über das Bundesrechenzentrum ausgefertigte Einkommensteuerbescheid 2011 wäre der Sachwalterin (Rechtsanwältin) unvollständig zugestellt worden, widerspricht jeder Lebenserfahrung.

Die Verfahrenseinlassung, nur die „Druckseite 6“ des Einkommensteuerbescheides 2011

(Anhang zum Einkommensteuerbescheid über den übermittelten Lohnzettel) sei zugestellt worden, hält der erkennende Senat auch deswegen für äußerst unwahrscheinlich, weil eine Rechtsanwältin bzw. der von ihr beauftragte steuerliche Vertreter bei Unvollständigkeit des Bescheides wohl zeitnah, jedenfalls innerhalb der Beschwerdefrist die unvollständige Zustellung urgirt bzw. einen Ausdruck des Bescheides über FinanzOnline veranlasst hätte. Keinesfalls kann durch dieses Vorbringen ein Zustellmangel glaubhaft gemacht und die Vermutung der ordnungsgemäßen Zustellung des Einkommensteuerbescheides 2011 widerlegt werden (siehe auch BFG-Erkenntnis RV/7102567/2014 vom 30. Juni 2016).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

III. Antrag gem. § 299 Abs. 1 BAO betreffend Einkommensteuer 2011:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011 wurde am 6. September 2013 wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen gem. § 184 BAO im Schätzungswege erlassen. Eine weitere Begründung zum vorgenommenen Schätzungsverfahren ist dem Bescheid nicht zu entnehmen. Auch wurde eine diesbezügliche händische Begründung vom Finanzamt nicht ausgefertigt.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

§ 184 BAO lautet:

(1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

(2) Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

(3) Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seiner ständigen Rechtsprechung ausführt, unterliegen auch Schätzungsergebnisse einer Begründungspflicht.

Die Begründung hat

- die für die Schätzungsbefugnis sprechenden Umstände,
- die Schätzungsmethode,
- die der Schätzung zugrunde gelegten Sachverhaltsannahmen und
- die Ableitung der Schätzungsergebnisse

darzulegen.

Die Begründung muss in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofes für diesen nachvollziehbar ist (vgl. VwGH vom 23.4.2014, 2010/13/0016; 25.3.2004, 2002/16/0290).

Da es dem bekämpften Einkommensteuerbescheid 2011 vom 6. September 2013 an allen den o.a. vom Verwaltungsgerichtshof geforderten Begründungskriterien für die erfolgte Schätzung mangelt, war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen das Erkenntnis des BFG wird gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG iVm § 25a Abs. 1 VwGG eine ordentliche Revision beim Verwaltungsgerichtshof nicht zugelassen, da die Revision von der Lösung einer Rechtsfrage im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG insbesondere hinsichtlich der Voraussetzungen für einen Wiederaufnahmeantrag und eine Bescheidaufhebung gem. § 299 BAO, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, nicht abhängt und es an einer o.a. diesbezüglichen Rechtsprechung durch den Verwaltungsgerichtshof nicht mangelt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 8. November 2016