

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***R*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1 - Adr***, vertreten durch ***Stb***, über die Beschwerde vom 01.09.2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes ***A*** vom 03.08.2020, betreffend Abweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO hinsichtlich Umsatzsteuer 2010 bis 2015 zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Bisheriger Verfahrensgang

Die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers (Bf) beantragte über FinanzOnline am 30.07.2020 die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2010 bis 2015 und begründete diese mit dem Verweis auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 27.05.2019, GZ. RV/2100552/2018, wonach Vermittlungsleistungen an die ***B-AG*** keine Umsatzsteuerpflichten in Österreich auslösten. Als neu hervorgekommener Tatsachenbeweis werde angeführt, dass eine Leistungsbeziehung zwischen dem Steuerpflichtigen und der ***B-AG*** bestehe.

Mit Bescheid vom 03.08.2020 wurde der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2010 bis 2015 mit der Begründung abgewiesen, dass die zitierte Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes keine neue Tatsache darstelle.

Mit (sechs) Bescheiden, alle vom 25.08.2020, wurde der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2010 bis 2015 irrtümlich erneut abgewiesen.

Mit Schriftsatz vom 04.09.2020 erhob die steuerliche Vertretung des Bf Beschwerde gegen den Abweisungsbescheid vom 03.08.2020 und gegen die (sechs) irrtümlich ergangenen Abweisungsbescheide, alle vom 25.08.2020, und führte in der Begründung im Wesentlichen aus, dass sich die Abgabenbehörde in ihrer Begründung lediglich mit dem vorgebrachten Neuerungsstatbestand auseinandersetze. Nach Ansicht der steuerlichen Vertretung sei die belangte Behörde allerdings an den Vorfragentatbestand gemäß § 116 BAO gebunden, da im Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 27.05.2019 festgestellt worden sei, dass Vermittlungsleistungen keine Umsatzsteuerpflicht in Österreich auslösten. Da das Bundesfinanzgericht bereits über die Rechtssache entschieden habe, könne darüber nachträglich von der belangten Abgabenbehörde in wesentlichen Punkten nicht anders entschieden werden. Aus diesen Gründen sei der Wiederaufnahmegrund als Vorfragentatbestand berechtigt. Eine andere rechtliche Beurteilung durch das Bundesfinanzgericht für einen früheren Zeitraum, in denen sich die rechtliche Beurteilung zum Vorteil des Steuerpflichtigen auswirke, sei auch nach Ansicht des Verfassungsgerichtshofes (VfGH vom 06.12.1990, B 783/89) rechtskonform. Der Verfassungsgerichtshof habe den Vorfragentatbestand in verfassungskonformer Interpretation erweitert, in der gegenständlichen Steuerrechtsache liege ein Vorfragentatbestand vor und die Wiederaufnahme sei berechtigt. Weiters wurde darauf verwiesen, dass sich die belangte Behörde bislang mit einer pflichtgemäßen Ermessensausübung noch nicht auseinandergesetzt habe und nach Ansicht der steuerlichen Vertretung auch ein Neuerungsstatbestand vorliege, wobei als neu hervorgekommener Tatsachenbeweis geführt werde, dass eine Leistungsbeziehung zwischen dem steuerpflichtigen Bf und der ***B-AG*** bestehe. Die Leistungsbeziehung werde dadurch begründet, dass die Vermittlungsprovisionen von der ***B-AG*** direkt an den Bf überwiesen würden, der Partnervertrag und die Stammkundenvereinbarung mit dem Unternehmen ***B-AG*** abgeschlossen worden seien und die Mitglieder gegenüber der ***B-AG*** gemäß den Allgemeinen Geschäftsbedingungen 2008 und 2012 einen Provisionsanspruch erwerben würden, dessen Höhe sich nach den Umsätzen der Kunden bemesse.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 18.02.2021 wurde der Beschwerde gegen die (sechs) Abweisungsbescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens bezüglich Umsatzsteuer 2010 bis 2015, alle vom 25.08.2020, stattgegeben und die angefochtenen Bescheide wurden mit der Begründung aufgehoben, dass die ergangenen Bescheide vom 25.08.2020 irrtümlich ergangen und mit dem Mangel der bereits entschiedenen Sache behaftet seien und sich somit als rechtswidrig erwiesen hätten.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 19.02.2021 wurde die Beschwerde gegen den Abweisungsbescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens bezüglich Umsatzsteuer 2010 bis 2015 vom 03.08.2020 abgewiesen. In der Begründung wurde unter anderem ausgeführt, dass eine Wiederaufnahme ua voraussetze, dass die Entscheidung der Hauptfragenbehörde gegenüber der Partei des wiederaufzunehmenden Verfahrens bindend (rechtskräftig) geworden sei, wogegen das vom Bf angesprochene BFG-Erkenntnis vom

27.05.2019, RV/2100552/2018, nicht im Abgabenverfahren des Bf ergangen sei und daher für Abgabenverfahren des Bf mangels Parteienidentität keine Bindungswirkung entfalte, weshalb es keinen Wiederaufnahmsgrund darstelle. Bezüglich des Vorbringens des Bf, wonach der Umstand, dass eine Leistungsbeziehung zwischen dem Steuerpflichtigen und der ***B-AG*** bestanden habe, als neu hervorgekommene Tatsache zu werten sei, wies die Abgabenbehörde darauf hin, dass für das Neuhervorkommen von Tatsachen es nicht auf den Kenntnissstand der Abgabenbehörde, sondern vielmehr allein auf den Kenntnissstand des Abgabepflichtigen ankomme. Ein diesbezügliches Neuhervorkommen von konkreten Tatsachen aus der Sicht des Bf iZm der Leistungsbeziehung zwischen dem Bf und der ***B-AG*** sei aber im Verfahren weder behauptet noch bewiesen worden. Die Abgabenbehörde verwies ergänzend darauf, dass das vom Bf zitierte BFG-Erkenntnis vom 27.05.2019, RV/2100552/2018, inhaltlich im Widerspruch zu den BFG-Erkenntnissen vom 24.06.2019, RV/7100189/2015 (VwGH-Beschwerde zurückgewiesen, Ra 2019/13/0089) und vom 09.01.2015, RV/2100510/2013 (VwGH-Beschwerde zurückgewiesen Ra 2015/15/0011) stehe.

Mit Schriftsatz vom 11.03.2021 stellte die steuerliche Vertretung des Bf den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht.

Die Abgabenbehörde legte die Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht vor und verwies im Vorlagebericht nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens auf ihre Begründung in der Beschwerdevorentscheidung.

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Der Bf begründete seinen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO hinsichtlich Umsatzsteuer 2010 bis 2015 damit, dass laut Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 27.05.2019, GZ. RV/2100552/2018, Vermittlungsleistungen an die ***B-AG*** keine Umsatzsteuerpflichten in Österreich auslösten.

In der Beschwerde gegen den Abweisungsbescheid monierte der Bf, dass sich die Begründung lediglich mit dem vorgebrachten Neuerungstatbestand auseinandersetze und die Abgabenbehörde sei an den Vorfragentatbestand gemäß § 116 BAO gebunden, da im Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 27.05.2019 festgestellt worden sei, dass Vermittlungsleistungen keine Umsatzsteuerpflicht in Österreich auslösten. Da das Bundesfinanzgericht bereits über die Rechtssache entschieden habe, könne darüber nachträglich von der belangten Abgabenbehörde in wesentlichen Punkten nicht anders entschieden werden. Eine andere rechtliche Beurteilung durch das BFG für einen früheren Zeitraum, in dem sich die rechtliche Beurteilung zum Vorteil des Steuerpflichtigen auswirke, sei nach Ansicht des VfGH rechtskonform (VfGH vom 06.12.1990, B 783/89). Zudem habe sich die

belangte Behörde mit einer pflichtgemäßen Ermessensausübung noch nicht auseinandergesetzt.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den dem Bundesfinanzgericht von der Abgabenbehörde vorgelegten Unterlagen.

2. Rechtliche Würdigung

2.1. Der festgestellte Sachverhalt ist in folgender Weise rechtlich zu würdigen:

Gemäß § 303 Abs 1 lit b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Als Tatsachen im Sinne dieser Bestimmung gelten nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände (vgl zB VwGH vom 26.07.2000, 95/14/0094; VwGH vom 21.11.2007, 2006/13/0107; VwGH vom 26.02.2013, 2010/15/0064).

Keine neu hervorgekommenen Tatsachen sind hingegen zB

- 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 (VwGH vom 19.05.1993, 91/13/0224; 19.11.1998, 96/15/0148; VwGH vom 31.03.2011, 2008/15/0215) und
- Entscheidungen von Gerichten oder Verwaltungsbehörden (VwGH vom 20.04.1995, 92/13/0076; VwGH vom 27.11.2000, 96/17/0373; VwGH vom 26.06.2003, 2002/16/0286-0289).

Soweit der Bf in seinem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens ausführt, dass „sich der Wiederaufnahmeantrag im Wesentlichen auf die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom 27.05.2019 zur GZ. RV/2100552/2018 gründe, wonach Vermittlungsleistungen an die ***B-AG*** keine Umsatzsteuerpflicht in Österreich auslösten“, ist darauf zu verweisen, dass Entscheidungen von Gerichten oder Verwaltungsbehörden keine Wiederaufnahmsgründe sind (vgl *Ritz*, BAO⁶, § 303 Tz 23) und eine geänderte rechtliche Beurteilung der umsatzsteuerlichen Behandlung der Umsätze des Bf solcherart ungeeignet sind, eine Wiederaufnahme nach § 303 Abs 1 lit b BAO zu begründen.

Zweck der Wiederaufnahme wegen Neuerungen ist die Berücksichtigung von bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen. Gemeint sind also Tatsachen, die zwar zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung „im abgeschlossenen Verfahren“ bereits existierten, aber erst danach hervorgekommen sind (vgl VwGH vom 26.11.2015, Ro 2014/15/0035).

Gemäß § 303 Abs 2 lit b BAO hat der Wiederaufnahmeantrag die Bezeichnung jener Umstände zu enthalten, auf die der Antrag gestützt wird. Hierbei ist der Antragsteller behauptungs- und beweispflichtig für das Vorliegen des Wiederaufnahmegrundes (vgl zB VwGH vom 08.05.2003, 2000/15/0091; VwGH vom 17.12.2008, 2006/13/0146; VwGH vom 23.09.2010, 2010/15/0144).

Welche gesetzlichen Wiederaufnahmegründe durch einen konkreten Sachverhalt als verwirklicht anzusehen und daher als solche herangezogen werden, bestimmt bei der Wiederaufnahme auf Antrag die betreffende Partei (vgl VwGH vom 14.05.1991, 90/14/0262).

Ein Antrag auf Wiederaufnahme hat sohin – bei Geltendmachung neu hervorgekommener Tatsachen – insbesondere die Behauptung zu enthalten, dass Tatsachen oder Beweismittel „neu hervorgekommen sind“. Aus dem insoweit klaren Wortlaut des § 303 Abs 1 lit b iVm Abs 2 lit b BAO ist somit abzuleiten, dass bei einem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens das Neuhervorkommen von Tatsachen aus der Sicht des Antragstellers zu beurteilen ist (vgl VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0058; sowie VwGH 29.03.2017, Ro 2016/15/0036, und die dort wiedergegebene Literatur).

Der Bf begründet seinen Wiederaufnahmsantrag näher damit, dass „als neu hervorgekommener Tatsachenbeweis angeführt werde, dass eine Leistungsbeziehung zwischen dem Bf und der ***B-AG*** bestehe. Die Leistungsbeziehung werde dadurch begründet, dass die Vermittlungsprovisionen von der ***B-AG*** direkt an den Bf überwiesen würden, der Partnervertrag und die Stammkundenvereinbarung mit dem Unternehmen ***B-AG*** abgeschlossen worden seien und die Mitglieder gegenüber der ***B-AG*** gemäß den Allgemeinen Geschäftsbedingungen 2008 und 2012 einen Provisionsanspruch erwerben würden, dessen Höhe sich nach den Umsätzen der Kunden bemesse“. Damit zeigt der Bf aber nicht auf, welche die Veranlagung zur Umsatzsteuer 2010 bis 2015 betreffenden Tatsachen und Umstände dem Bf erst nach Bescheiderlassung bekannt geworden sein sollen, zumal davon auszugehen ist, dass der vom Bf als neu hervorgekommene Tatsachenbeweis angeführte Umstand, dass eine Leistungsbeziehung zwischen dem Bf und der ***B-AG*** bestehe, dem Bf bereits im durch Bescheid abgeschlossenen Verfahren bewusst gewesen sein muss, hat er doch – laut seinen eigenen Angaben – den Partnervertrag und die Stammkundenvereinbarung mit dem Unternehmen ***B-AG*** abgeschlossen und hat Letztere direkt die Vermittlungsprovisionen an den Bf überwiesen.

Aber auch die Präzisierung des maßgeblichen Wiederaufnahmegrundes kann dem Antrag nicht zum Erfolg verhelfen, da es für das Neuhervorkommen von Tatsachen allein auf den

Kenntnisstand des Abgabepflichtigen, als Partei des Wiederaufnahmeverfahrens ankommt (VwGH vom 19.10.2016, Ra 2014/15/0058; VwGH vom 29.03.2017, Ro 2016/15/0036, VwGH vom 26.04.2017, Ro 2015/13/0011). Ein diesbezügliches Neuhervorkommen von bestimmten Tatsachen im Hinblick auf den Kenntnisstand des Bf wurde aber im Verfahren weder behauptet noch bewiesen.

Umstände, die der Partei bekannt waren, bilden keinen tauglichen Wiederaufnahmsgrund für die Wiederaufnahme auf Antrag der Partei (vgl *Ritz*, BAO⁶, § 303 Tz 23).

Als Wiederaufnahmsgründe kommen nur jene Tatsachen in Betracht, die im Zeitpunkt der Bescheiderlassung bereits existierten, aber erst später hervorkommen (*nova reperta*).

Gemäß § 303 Abs 1 lit c BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entscheiden worden ist.

Die Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs 1 lit c ist nur dann zulässig, wenn die Entscheidung der Vorfragenbehörde bindende Wirkung für den Wiederaufnahmewerber hat (vgl *Althuber/Tanzer/Unger*, BAO-HB, § 303, Seite 821). Eine Bindungswirkung iSd § 116 BAO kann jedoch nur der Spruch eines Bescheides entfalten. Sie ist Ausdruck der Rechtskraft der Entscheidung und erstreckt sich nicht auch auf die Entscheidungsgründe eines Bescheides (vgl VwGH vom 22.09.2000, 98/15/0014, sowie *Ritz*, BAO⁶, § 116 Tz 5). Es muss daher Personenidentität zwischen der Partei im wiederaufzunehmenden Verfahren und jener des Vorfragenverfahrens bestehen. Da sich aber die Bescheidwirkungen grundsätzlich nur auf die Parteien des Verfahrens beziehen, ist das vom Bf zitierte Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes wegen mangelnder Parteienidentität kein Wiederaufnahmsgrund für das gegenständliche Verfahren des Bf.

Wenn der Bf in seiner Beschwerde gegen den Abweisungsbescheid – mit Hinweis auf das Erkenntnis des VfGH vom 06.12.1990, B 783/89 – ausführt, dass „die belangte Behörde an den Vorfragentatbestand gemäß § 116 BAO gebunden sei, da im Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 27.05.2019 festgestellt worden sei, dass Vermittlungsleistungen keine Umsatzsteuerpflicht in Österreich auslösten“, so ist dem entgegenzuhalten, dass in dem dem erwähnten Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes zugrunde liegenden Sachverhalt Personenidentität zwischen der Partei im wiederaufzunehmenden Verfahren und jener des Vorfragenverfahrens besteht und somit nicht von einer Bindung an die Begründung eines an eine andere Person ergangenen Bescheides ausgegangen wird. Das Bundesfinanzgericht geht somit davon aus, dass auch der Tatbestand des § 303 Abs 1 lit c BAO nicht erfüllt ist.

Wenn der Bf in der Beschwerde gegen den Abweisungsbescheid moniert, dass sich die belangte Behörde bislang mit einer pflichtgemäßen Ermessensausübung noch nicht

auseinandergesetzt habe, so ist diesem Vorbringen zu erwidern, dass Voraussetzung für eine Ermessensübung das Vorhandensein von Wiederaufnahmsgründe ist und mangels eines Wiederaufnahmsgrundes kein Ermessen zu üben war.

Die Abweisung des Wiederaufnahmeantrages durch die belangte Behörde erfolgte daher zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

2.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da über die zu beurteilende Rechtsfrage, ob die vom Bf bekanntgegebenen Umstände eine Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag des Bf rechtfertigen, im Sinne der oben wiedergegebenen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes entschieden wurde, war die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision auszusprechen.

Wien, am 1. Juli 2021