

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin MMag.Dr. Ingrid Fehrer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ECA Schmidt und Hertwich Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., Bahnhofstraße 2, 5280 Braunau/Inn, und ECA Schmidt und Hertwich Steuer-beratungsgesellschaft m.b.H., Bahnhofstraße 2, 5280 Braunau/Inn, über die Beschwerde vom 17. September 2021 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 26. August 2021, Steuernummer ***BF1StNr1***, betreffend Abweisung des Antrages auf Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich **Einkommen- und Umsatzsteuer 2017**, 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

Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2017 vom 24.07.2019

Mit Bescheiden vom 24.07.2019 setzte die belangte Behörde Einkommensteuer (Null Euro) und Umsatzsteuer (38.600,60 €, Nachforderung: 9.440,71 €) für das Jahr 2017 fest, wobei die Besteuerungsgrundlagen wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt wurden. Beide Bescheide erwuchsen in Rechtskraft.

Antrag auf Wiederaufnahme der Verfahren vom 03.08.2021

Mit Eingabe vom 03.08.2021 stellte der Bf. einen Antrag auf Wiederaufnahme des Einkommensteuer- und Umsatzsteuerverfahrens 2017 und begründete dies mit der Tatbestandsmäßigkeit des § 303 Abs 1 lit b BAO. Es sei nunmehr ein Jahresabschluss erstellt worden, aus welchem die konkreten Besteuerungsgrundlagen hervorgehen. Der erstmals

vorliegende Jahresabschluss und die dazugehörigen Steuererklärungen würden eine neue Tatsache darstellen. Wären diese rechtzeitig vorgelegt worden, hätten die gegenständlichen Bescheide anderes gelautet. Die nicht rechtzeitige Vorlage der Besteuerungsgrundlagen sei auf die persönliche Situation des Bf. (plötzlicher Tod seines Sohnes im Oktober 2016) und die COVID- Belastungen zurückzuführen.

Zum Ermessen stellte der Bf. fest, dass Zweckmäßigkeit vorliege, weil die Änderungen nicht bloß geringfügig seien. Der Jahresabschluss 2017 sei Grundlage für alle folgenden Jahresabschlüsse, sodass eine Rechtskraftdurchbrechung insgesamt und auch für die Folgejahre Bedeutung hätte. Zur Billigkeit gestand der Bf. ein, dass er durch sein Verhalten, nämlich die Vernachlässigung seiner Pflichten, Anlass zu Schätzung gegeben habe. Diese persönliche Krise sei nunmehr bewältigt und er kümmere sich aktiv darum, die dadurch entstandenen Folgen aufzuarbeiten. Es werde daher ersucht, diese besonderen Umstände im Rahmen der Ermessensübung zu berücksichtigen.

Bescheide vom 26.08.2021

Die belangte Behörde wies den Antrag mit Bescheiden vom 26.08.2021 (gesonderte Bescheidbegründung vom 25.08.2021) ab und führte begründend aus, dass die Voraussetzungen des § 303 Abs 1 BAO nicht gegeben seien.

Beschwerde vom 17.09.2021

In der dagegen erhobenen Beschwerde vom 17.09.2021 verwies der Bf. auf die Begründung seines Antrages vom 03.08.2021 und rügte, dass die von der belangten Behörde zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht benannt worden sei und sich nur auf die Vorgängerregelung des § 303 BAO beziehen könne, welche aber im gegenständlichen Fall nicht anzuwenden sei.

Beschwerdevorentscheidungen vom 07.12.2021

Die belangte Behörde gab dem Antrag des Bf. auf Wiederaufnahme des Verfahrens mit Beschwerdevorentscheidungen vom 07.12.2021 nicht Folge und wies die Beschwerde als unbegründet ab.

Vorlageantrag vom 21.12.2021

Mit Schriftsatz vom 21.12.2021 stellte der Bf., unter Verweis auf die Begründung des Wiederaufnahmeantrages, einen Vorlageantrag.

Vorlagebericht vom 20.01.2022

Mit Vorlagebericht vom 20.01.2022 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte deren Abweisung.

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. ist Inhaber eines im Firmenbuch eingetragenen Einzelunternehmens und erzielte im beschwerdegegenständlichen Jahr Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Die Festsetzung der Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2017 erfolgte wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen im Schätzungswege gemäß § 184 BAO. Die Bescheide vom 24.07.2019 erwuchsen in Rechtskraft.

Mit Eingabe vom 03.08.2021 beehrte der Bf. die Wiederaufnahme des Umsatzsteuer- und Einkommensteuerverfahrens 2017. Gleichzeitig mit dem Antrag legte er die Umsatz- und Einkommensteuererklärung 2017 sowie die nach § 4 Abs 1 EStG 1988 erstellte Bilanz zum 31.12.2017 bzw die Gewinn- und Verlustrechnung 01.01. bis 31.12.2017 vor. In diesem nachträglich erstellten Jahresabschluss erkannte der Bf. eine neue Tatsache im Sinne des § 303 Abs 1 lit b BAO.

Weitere Tatsachen oder Beweismittel, welche im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, wurden nicht genannt.

Darüber hinaus räumte der Bf. ein, dass die Schätzungen wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen grundsätzlich zu Recht erfolgt sind. Als Ursache für diese Pflichtverletzung nannte der Bf. einen persönlichen Schicksalsschlag im Oktober 2016 und die Belastungen in Bezug auf die COVID-Situation.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich zweifelsfrei aus den elektronisch vorgelegten Aktenteilen und aus einer Abfrage im Firmenbuch.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gesetzliche Grundlagen

§ 303 BAO idF BGBl. I Nr. 14/2013 (Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetz 2012, kurz: FVwGG) lautet auszugsweise:

Wiederaufnahme des Verfahrens

(1) *Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn (....)*

b) *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.*

(2) *Der Wiederaufnahmsantrag hat zu enthalten:*

a) *die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird;*

b) *die Bezeichnung der Umstände (Abs. 1), auf die der Antrag gestützt wird. (....)*

Erwägungen

Zum Wiederaufnahmegrund

Den Wiederaufnahmegrund bestimmt bei der Wiederaufnahme auf Antrag die betroffene Partei. Sie gibt im Wiederaufnahmeantrag an, aus welchen Gründen sie eine Wiederaufnahme des Verfahrens als notwendig erachtet. Damit wird die **Sache**, über die in der Beschwerde gegen einen Wiederaufnahmebescheid oder einen Bescheid, mit dem die beantragte Wiederaufnahme abgewiesen wird, zu entscheiden ist, bei der beantragten Wiederaufnahme durch die **Partei im Wiederaufnahmeantrag festgelegt** (*Brennsteiner*, in *Fischerlehner/Brennsteiner*, Abgabenverfahren, § 303 BAO, Rz 4). Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es auch im Falle der Antragswiederaufnahme unzulässig, im Rechtsmittelverfahren den von der Partei im Antrag bestimmten Wiederaufnahmegrund gegen einen anderen Wiederaufnahmegrund auszutauschen.

Der Bf. nannte in seinem Antrag als Wiederaufnahmegrund die Tatsache der nachträglichen Erstellung des Jahresabschlusses und der dazugehörigen Steuererklärungen. Sache, über die das Bundesfinanzgericht zu entscheiden hat, ist somit ausschließlich die Frage, ob der vorgelegte Jahresabschluss eine neu hervorgekommene Tatsache im Sinne der litera b darstellt oder nicht.

Zum Hervorkommen neuer Tatsachen und Beweismittel

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (24.02.2021, Ra 2020/15/0105; 29.03.2017, Ro 2016/15/0036; 23.11.2016, Ra 2014/15/0006; 19.10.2016, Ra 2014/15/0058; 26.11.2015, Ro 2014/15/0035) sind Tatsachen im Sinne des § 303 Abs 1 lit b BAO ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens zu einem anderen Ergebnis als vom rechtskräftigen Bescheid zum Ausdruck gebracht geführt hätten, wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften. Zweck der Wiederaufnahme nach § 303 Abs 1 lit b BAO ist die Berücksichtigung von bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen. Gemeint sind also Tatsachen, die zwar im Zeitpunkt der Bescheiderlassung „*im abgeschlossenen Verfahren*“ bereits existierten, aber erst danach hervorgekommen sind.

Nach der höchstgerichtlichen Judikatur ist aus dem klaren Wortlaut des § 303 Abs 1 lit b iVm Abs 2 lit b abzuleiten, dass bei einem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens das **Neuhervorkommen von Tatsachen aus der Sicht des Antragstellers** zu beurteilen ist. Gleiches gilt spiegelbildlich für die Wiederaufnahme von Amts wegen, bei der die – für die Behörde – neu hervorgekommenen Tatsachen im Wiederaufnahmebescheid anzuführen sind (24.02.2021, Ra 2020/15/0105). Zu den bis dahin in der Literatur bestehenden Uneinigkeiten betreffend alte und neue Rechtslage, stellte der Verwaltungsgerichtshof klar, dass ein Wiederaufnahmsantrag **auch nach dem FVwGG** unverändert u.a. die Bezeichnung der Umstände, auf die der Antrag gestützt wird, zu enthalten hat (§ 303a lit b idF vor FVwGG; § 303 Abs 2 lit b BAO idF FVwGG). Ein Antrag auf Wiederaufnahme hat sohin – bei Geltendmachung neu hervorgekommener Tatsachen – insbesondere die Behauptung zu enthalten, dass Tatsachen oder Beweismittel „*neu hervorgekommen sind*“. Damit setzt aber diese Bestimmung voraus, dass diese Tatsachen im Zeitpunkt der Antragstellung bereits bekannt geworden sind (16. 10. 2016, Ra 2014/15/0058).

Umstände, die der Partei im Zeitpunkt der Entscheidung zwar bekannt, jedoch (etwa aufgrund einer **Verletzung der Offenlegungs- und Wahrheitspflicht**) bei der Bescheiderlassung nicht berücksichtigt werden konnten, bilden keinen tauglichen Wiederaufnahmegrund für eine Wiederaufnahme auf Antrag der Partei. Schon nach der bisherigen höchstgerichtlichen Rechtsprechung (zB VwGH 27. 01. 2011, 2007/15/0262; 28. 10. 2009, 2008/15/0209) hatte das Wiederaufnahmeverfahren **nicht den Zweck, allfällige Versäumnisse einer Partei** im Verwaltungsverfahren zu sanieren, sondern es soll die Möglichkeit bieten, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen. An diesem Normzweck hat die Novellierung des Wiederaufnahmerechts mit dem FVwGG nichts geändert. Vielmehr wurde die Harmonisierung der Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag mit jener von Amts wegen angestrebt. Eine darüberhinausgehende Änderung des Normzwecks ist den

Gesetzesmaterialien nicht zu entnehmen (*Brennsteiner, in Fischerlehner/Brennsteiner, Abgabenverfahren, § 303 BAO, Rz 12*).

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass der Wiederaufnahme somit konzeptiv eine **Antragsteller-Perspektive** innewohnt, zumal auch der Antragsteller bestimmt, welche gesetzlichen Wiederaufnahmsgründe durch welchen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen werden und daher Sache des Wiederaufnahmeverfahrens sind. Nur wenn die neue Tatsache für den Antragsteller neu hervorgekommen ist und ihm somit zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung noch nicht bekannt war, kann sie von ihm zum Gegenstand eines Wiederaufnahmeverfahrens gemacht werden. Andernfalls wäre sie von ihm im Abgabenverfahren bereits geltend zu machen gewesen. Ein „Zurückhalten“ von Informationen ermöglicht somit keine spätere Wiederaufnahme. Das Rechtsinstitut der Wiederaufnahme auf Antrag dient nämlich nicht der Verlängerung von Abgabenverfahren und der Aushöhlung der Rechtskraft, sondern soll ausschließlich die Berücksichtigung von Tatsachen ermöglichen, deren Geltendmachung im Abgabenverfahren mangels Kenntnis nicht möglich war (*Ellinger/Sutter/Urtz, BAO³ § 303 (Stand 1.1.2017, rdb.at)*). Die in der Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom 12.03.2015 (RV/7100341/2011) vertretene (und vom Bf. zur Untermauerung seines Begehrens vorgebrachte) Rechtsansicht wurde somit höchstgerichtlich widerlegt.

Das bedeutet für den Beschwerdefall:

Der Bf. sieht im nachträglich erstellten Jahresabschluss 2017 und die dabei erstellten Steuererklärungen eine neu hervorgekommene Tatsache. Weitere Tatsachen, welche eine Wiederaufnahme rechtfertigen würden, nannte der Bf. nicht.

Das Aufstellen eines Jahresabschlusses ist ein Akt, der die Buchführung periodisch abschließt und die Besteuerungsgrundlagen offenlegt. Dass die dem Rechenwerk zugrundeliegenden Belege und Unterlagen dem Bf. im Zeitpunkt ihrer Entstehung nicht bekannt waren, behauptet der Bf. nicht. Die nachträgliche Ermittlung der zutreffenden Bemessungsgrundlagen beruht daher auf Tatsachen, die dem Bf. im Zeitpunkt der Erlassung des Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheides am 24.07.2019 bereits bekannt sein mussten. Der bloße Umstand, dass der Bf. die Ermittlung der steuerlich maßgeblichen Ergebnisse sowie die Erstellung bzw. Einreichung von Abgabenerklärungen binnen der gesetzlich vorgesehenen Fristen unterlassen hat, weil er sich dazu nicht im Stande gefühlt hat, stellt jedenfalls keine „*neu hervorgekommene Tatsache*“ und sohin **keinen geeigneten Wiederaufnahmegrund** dar (siehe auch BFG 27.03.2019, RV/7100558/2019).

In diese Richtung geht auch die Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 28.06.1988 (88/14/0113). Demnach stellt eine **Bilanz**, die erst – so wie im gegenständlichen Beschwerdefall - **nach Abschluss des wiederaufzunehmenden Verfahrens** hergestellt worden

ist, **aus Sicht des Antragstellers** weder eine neu hervorgekommene Tatsache noch ein neu hervorgekommenes Beweismittel im Sinne des § 303 BAO dar, weil sie erst **nach** dem Abschluss des wiederaufzunehmenden Verfahrens entstanden ist. Als neu hervorgekommen können nur Belege beurteilt werden, deren Existenz dem Antragsteller nicht bekannt gewesen ist. Diese Rechtsansicht fand ihre Bestätigung im (zur neuen Rechtslage nach dem FVwGG ergangenen) Erkenntnis vom 24.02.2021, Ra 2020/15/0105.

Zum Ermessen

Nach § 303 Abs 1 BAO **kann** ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, **wenn** die in litera a bis c näher beschriebenen Tatbestandsmerkmale erfüllt sind. Die Ermessensfrage stellt sich daher erst bei Zutreffen dieser Voraussetzungen. Erst dann ist die Billigkeit und Zweckmäßigkeit (§ 20 BAO) einer Ermessensentscheidung über die Wiederaufnahme zu prüfen. Ist § 303 Abs 1 nicht tatbestandsmäßig, weil diese Voraussetzungen eben nicht vorliegen, stellt sich die Frage einer Ermessensentscheidung nicht. Vielmehr *hat* das Finanzamt einen abweisenden Bescheid zu erlassen. Auf die im Antrag dargestellten Überlegungen zur Ermessensübung war daher nicht weiter einzugehen.

Vor dem Hintergrund obiger Ausführungen war der Beschwerde kein Erfolg beschieden.

3.2. 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.

Im gegenständlichen Beschwerdefall wird keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Art 133 Abs 4B-VG aufgezeigt. Die Rechtsfrage zur Reichweite der antragsgebundenen Wiederaufnahme nach § 303 Abs 1 lit b BAO idF FVwGG 2012 und die Bedeutung des Kenntnisstandes eines Antragstellers wurde bereits durch den Verwaltungsgerichtshof klargestellt.

Insgesamt war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 28. Jänner 2022