

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch ***X***, über die Beschwerde vom 15. Juni 2022 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 18. Mai 2022 betreffend Abweisung des Antrags auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO hinsichtlich Umsatzsteuer für das Jahr 2017, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Betreffend die Beschwerdeführerin (Bf.), eine KG, wurden am 14. September 2017, 17. Juli 2018 und 31. Juli 2018 Umsatzsteuervoranmeldungen (UVAs) für die Zeiträume April bis Juni 2017, Juli bis September 2017 sowie Oktober bis Dezember 2017 beim Finanzamt eingereicht. In diesen UVAs wurden steuerbare Umsätze von insgesamt 32.160,62 € (steuerpflichtig mit 20%) und Vorsteuern von insgesamt 11.032,36 € ausgewiesen.

Wegen Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2017 wurden mit Umsatzsteuerbescheid 2017 vom 25. August 2020 die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im Schätzungsweg ermittelt. Dabei wurden ein steuerbarer Umsatz von 32.160,62 € (gemäß eingereicherter UVAs; steuerpflichtig mit 20%) sowie Vorsteuern (ohne Einfuhrumsatzsteuer) von 6.432,12 € festgesetzt (die Vorsteuer wurde in Höhe der Umsatzsteuer geschätzt). Dieser Bescheid erwuchs in Rechtskraft.

Am 9. Februar 2022 wurde von der Bf. eine Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2017 beim Finanzamt eingebracht. Darin wurden ein steuerbarer Umsatz von 32.160,62 € (steuerpflichtig mit 20%), innergemeinschaftliche Erwerbe von 850,00 € (steuerpflichtig mit 20%) sowie Vorsteuern (ohne Einfuhrumsatzsteuer) von 11.076,74 € erklärt.

Am 16. Mai 2022 wurde seitens der Bf. ein Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2017 bei der Abgabenbehörde eingebracht. Darin wurde ersucht, die Umsatzsteuer für 2017 auf Basis der nunmehr eingereichten Erklärung für dieses Jahr durchzuführen. Begründend wurde dazu ausgeführt, dass die Besteuerungsgrundlagen für 2017 aufgrund irrtümlicher Nichtabgabe der Steuererklärungen gemäß § 184 BAO im Schätzungsweg ermittelt worden seien. Die beiliegende Erklärung sei aufgrund der Buchhaltung erstellt worden und entspreche den tatsächlichen Verhältnissen.

Mit Bescheid vom 18. Mai 2022 wies das Finanzamt den Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2017 ab:

Unter Verweis auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0058, VwGH 29.3.2017, Ro 2016/15/0036, VwGH 26.4.2017, Ro 2015/13/0011) wurde ausgeführt, dass ein Antrag auf Wiederaufnahme, bei Geltendmachung neu hervorgekommener Tatsachen, insbesondere die Behauptung zu enthalten habe, dass Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen seien. Das Neuhervorkommen von Tatsachen sei aus der Sicht des Antragstellers zu beurteilen. Im gegenständlichen Fall seien die Einkünfte aus Gewerbebetrieb bereits vor Einreichung des Wiederaufnahmeantrags bekannt gewesen und somit aus Sicht des Antragstellers nicht neu hervorgekommen. Die Voraussetzung des § 303 Abs. 1 lit. b BAO für die beantragte Wiederaufnahme liege daher nicht vor.

Gegen diesen Bescheid vom 18. Mai 2022 erhob die Bf. am 15. Juni 2022 Beschwerde:

Im gegenständlichen Fall seien neue Tatsachen hervorgekommen. Es sei festgestellt worden, dass der ehemalige Gesellschafter ***A*** die Umsätze nicht richtig gemeldet habe. Ua. seien die ersten 17 Rechnungen in einem Kassabuch erfasst worden, das erst heuer im Zuge einer Büroumgestaltung aufgetaucht sei. Diese Rechnungen seien bis dato buchhalterisch nicht erfasst worden. Weiters sei festzuhalten, dass einige Rechnungen doppelt erfasst worden seien (bar und Überweisung). Dies sei entsprechend nachgebucht und ausgebessert worden. Die der Beschwerde beiliegende Steuererklärung sei aufgrund der überarbeiteten Buchhaltung erstellt worden und entspreche den tatsächlichen Verhältnissen. [Anm.: In dieser Steuererklärung wurden ein steuerbarer Umsatz von 33.235,78 € (steuerpflichtig mit 20%), innergemeinschaftliche Erwerbe von 850,00 € (steuerpflichtig mit 20%) sowie Vorsteuern (ohne Einfuhrumsatzsteuer) von 11.076,74 € ausgewiesen).

Beantragt werde somit, der Beschwerde stattzugeben und den Umsatzsteuerbescheid für 2017 aufzuheben.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 7. Juli 2022 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab:

Im Wesentlichen wurde darin ausgeführt, dass Zweck der Wiederaufnahme nach § 303 Abs. 1 lit. b BAO die Berücksichtigung von bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen sei. Umstände, die der Partei im Zeitpunkt der Entscheidung zwar bekannt, jedoch aufgrund einer Verletzung der Offenlegungs- und Wahrheitspflicht bei der Bescheiderlassung nicht berücksichtigt werden hätten können, bildeten keinen tauglichen Wiederaufnahmegrund für eine Wiederaufnahme auf Antrag der Partei. Schon nach der bisherigen höchstgerichtlichen Rechtsprechung (zB VwGH 27.1.2011, 2007/15/0262; VwGH 28.10.2009, 2008/15/0209) habe das Wiederaufnahmeverfahren nicht den Zweck gehabt, allfällige Versäumnisse einer Partei im Verwaltungsverfahren zu sanieren, sondern es solle die Möglichkeit bieten, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen.

In der Beschwerde werde ausgeführt, dass einzelne Rechnungen bisher nur in einem Kassabuch erfasst worden seien und es daher zu Änderungen der Buchhaltung gekommen sei. Aus dieser Behauptung lasse sich ableiten, dass die Existenz der Belege bekannt gewesen sei und diese nicht neu hervorgekommen sein könnten. Die Buchhaltung, die erst nach Abschluss des wiederaufzunehmenden Verfahrens erstellt worden sei, sei aus Sicht des Antragstellers weder eine neu hervorgekommene Tatsache noch ein neu hervorgekommenes Beweismittel iSd § 303 BAO, weil sie erst nach dem Abschluss des wiederaufzunehmenden Verfahrens entstanden sei.

In ihrem Vorlageantrag vom 5. August 2022 verwies die Bf. zunächst auf ihre Ausführungen in der Beschwerde vom 15. Juni 2022. Ergänzend führte die Bf. aus, dass ihr die Existenz der Belege nicht bekannt gewesen sei. Daher sei auch die nachträgliche Erstellung bzw. Ergänzung der Buchhaltung erfolgt. Der Zweck einer Wiederaufnahme sei nicht, die Versäumnisse zu sanieren, aber es solle durchaus der Steuerpflichtigen die Möglichkeit gegeben werden, die tatsächlichen Verhältnisse darzustellen und die entsprechenden Steuererklärungen zu melden.

Am 9. August 2022 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt. Im Bezug habenden Vorlagebericht führte die Abgabenbehörde stellungnehmend aus, dass im Rahmen des Wiederaufnahmeantrags vom 16. Mai 2022 der Neuerungsstatbestand damit begründet worden sei, dass die beiliegenden Erklärungen aufgrund der Buchhaltung erstellt worden seien und den tatsächlichen Verhältnissen entsprächen. In der Bezug habenden Beschwerde vom 15. Juni 2022 habe die Bf. ihr Vorbringen insoweit ergänzt, dass der ehemalige Gesellschafter ***A*** die Umsätze nicht richtig gemeldet habe. Ua. seien die ersten 17 Rechnungen in einem Kassabuch erfasst worden, das erst heuer im Zuge einer Büroumgestaltung aufgetaucht sei. Diese Rechnungen seien bis dato buchhalterisch nicht

erfasst worden. Weiters sei festzuhalten, dass einige Rechnungen doppelt erfasst worden seien.

Würden die Besteuerungsgrundlagen, wie im Beschwerdefall, wegen Nichtabgabe der Abgabenerklärungen im Schätzungsweg ermittelt und reiche der Abgabepflichtige Jahre später die fehlenden Erklärungen in Verbindung mit einem Wiederaufnahmeantrag ein, so lägen grundsätzlich aus Sicht der Bf. keine neu hervorgekommenen Tatsachen vor. Die Grundlagen beruhten im Fall von verspäteten Abgabenerklärungen auf Tatsachen oder Beweismitteln, die im Zeitpunkt der Erlassung der jeweiligen Bescheide bereits existiert hätten und dem Antragsteller bekannt sein hätten müssen. Das seien insbesondere die jeweiligen Zahlungseingänge und Zahlungsausgänge bzw. das zugrunde liegende Belegmaterial (vgl. zur Nichtabgabe von Abgabenerklärungen, Wiederaufnahme auf Antrag und Neuerungstatbestand ua. UFS 7.4.2003, RV/0153-W/03; BFG 12.1.2015, RV/7101489/2011; BFG 6.12.2017, RV/7101214/2011).

Mit dem Vorbringen, dass die Rechnungen im Kassabuch erfasst worden bzw. einige Rechnungen doppelt erfasst worden seien, gebe die Bf. zu erkennen, dass diese Umstände der Bf. bereits vor Erlassung des Umsatzsteuerbescheides für 2017 bekannt gewesen seien. Die Geltendmachung einer höheren Vorsteuer hätte daher bereits im Rahmen der Veranlagung der Umsatzsteuer für 2017 geltend gemacht werden können und sei daher nicht „neu hervorgekommen“ iSd § 303 Abs. 1 lit. b BAO. Das Wiederaufnahmeverfahren habe jedenfalls nicht den Zweck, die Versäumnisse der Bf. im Abgabenverfahren zu sanieren. Mangels Erfüllung eines Wiederaufnahmetatbestands sei die Beschwerde abzuweisen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt:

Die Bf. hat nach Rechtskraft des Umsatzsteuerbescheides für das Jahr 2017, in dem die Festsetzung der Umsatzsteuer wegen Nichtabgabe der Steuererklärung im Schätzungsweg gemäß § 184 BAO erfolgte, einen Wiederaufnahmeantrag gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO gestellt. Streit zwischen den Parteien des gegenständlichen verwaltungsgerichtlichen Verfahrens besteht darüber, ob die Abweisung des Wiederaufnahmeantrags der Bf. durch die belangte Behörde zu Recht erfolgt ist.

Beweiswürdigung:

Der festgestellte Sachverhalt stützt sich auf den Inhalt des Verwaltungsaktes.

Rechtliche Beurteilung:

Gemäß § 303 Abs. 1 BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder

c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist,

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

Gemäß § 303 Abs. 2 BAO hat der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens a) die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird, und b) die Bezeichnung der Umstände, auf die der Antrag gestützt wird, zu enthalten.

Ein Antrag auf Wiederaufnahme hat - bei Geltendmachung des Wiederaufnahmetatbestandes der neu hervorgekommenen 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 derartigen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens das Neuhervorkommen von Tatsachen *aus der Sicht des Antragstellers* zu beurteilen ist (VwGH 29.3.2017, Ro 2016/15/0036, mit Literaturverweisen).

Die Rechtsfrage zur Reichweite der antragsgebundenen Wiederaufnahme nach § 303 Abs. 1 lit. b BAO idF FVwGG 2012 und zur diesbezüglichen Bedeutung des Kenntnisstandes der Partei ist bereits mit dem Erkenntnis VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0058, beantwortet. Diese Ansicht bestätigte der Verwaltungsgerichtshof auch im Beschluss VwGH 29.03.2017, Ro 2016/15/0036, sowie VwGH 26.04.2017, Ro 2015/13/0011.

Werden die Besteuerungsgrundlagen, wie im Beschwerdefall, wegen Nichtabgabe der Abgabenerklärungen im Schätzungsweg ermittelt und reicht die Abgabepflichtige (Jahre) später die fehlenden Erklärungen in Verbindung mit einem Wiederaufnahmeantrag ein, so liegen grundsätzlich aus Sicht der Bf. keine neu hervorgekommenen Tatsachen vor (BFG 29.6.2020, RV/6100229/2020; BFG 12.1.2015, RV/7101489/2011).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichts beruhen die Grundlagen im Falle von verspäteten Abgabenerklärungen auf Tatsachen oder Beweismitteln, die im Zeitpunkt der Erlassung der jeweiligen Bescheide bereits existierten und dem Antragsteller bekannt sein mussten. Das sind insbesondere die jeweiligen Zahlungseingänge und Zahlungsausgänge bzw. das diesen zugrunde liegende Belegmaterial (BFG 29.6.2020, RV/6100229/2020, unter Verweis auf zB BFG 12.1.2015, RV/7101489/2011; BFG 6.12.2017, RV/7101214/2011, ua.). Am Ende eines Veranlagungsjahres sind im Allgemeinen sämtliche Tatsachen bekannt oder Beweismittel vorhanden, die für die steuerliche Veranlagung maßgeblich sind. Wenn ein Abgabepflichtiger sich nicht dazu im Stande fühlte, die Abgabenerklärungen fristgerecht einzureichen, so ändert dies nichts daran, dass ihm mit Jahresende des jeweiligen Veranlagungsjahres sämtliche abgabenrechtlichen bedeutsamen Umstände und Beweismittel für die Ermittlung des steuerlichen Ergebnisses bekannt waren (siehe dazu nochmals BFG 29.6.2020, RV/6100229/2020, mit Judikaturverweis).

Im gegenständlichen Fall stützt die Bf. ihren Antrag auf Wiederaufnahme bzw. den Neuerungstatbestand darauf, dass die beiliegenden Erklärungen aufgrund der Buchhaltung erstellt worden seien und den tatsächlichen Verhältnissen entsprächen. Der ehemalige Gesellschafter ***A*** habe die Umsätze nicht richtig gemeldet. Ua. seien die ersten 17 Rechnungen in einem Kassabuch erfasst worden, das erst heuer im Zuge einer Büroumgestaltung aufgetaucht sei. Diese Rechnungen seien bis dato buchhalterisch nicht erfasst worden; weiters seien einige Rechnungen doppelt erfasst worden.

Mit dem Vorbringen, dass die Rechnungen im Kassabuch erfasst wurden bzw. einige Rechnungen doppelt erfasst wurden, gibt die Bf. freilich zu erkennen, dass diese Umstände - die Existenz der Belege - der Bf. bereits vor der am 25. August 2020 erfolgten Erlassung des Umsatzsteuerbescheides für 2017 bekannt gewesen sind bzw. unzweifelhaft bekannt gewesen sein mussten. Dies auch deshalb, weil die Bf. bereits in den von ihr am 14. September 2017, 17. Juli 2018 und 31. Juli 2018 - also rund zwei bis drei Jahre vor der Erlassung des Umsatzsteuerbescheides für 2017 - beim Finanzamt eingereichten UVAs für die Zeiträume April bis Juni 2017, Juli bis September 2017 sowie Oktober bis Dezember 2017 steuerbare Umsätze von insgesamt 32.160,62 € und Vorsteuern von insgesamt 11.032,36 € ausgewiesen hat, also Beträge, die den von der Bf. in den nachträglich (am 9. Februar 2022 und 15. Juni 2022) beim Finanzamt eingereichten Umsatzsteuererklärungen für 2017 ausgewiesenen Beträgen nahezu entsprechen (zu diesen Beträgen siehe im Detail bereits oben in der Darstellung des Verfahrensgangs in diesem Erkenntnis).

Zutreffend hat das Finanzamt dazu in seinem Vorlagebericht vom 9. August 2022 ausgeführt, dass eine höhere Vorsteuer daher bereits im Rahmen der Veranlagung der Umsatzsteuer für 2017 geltend gemacht werden hätte können, weshalb sie nicht als „neu hervorgekommen“ iSd § 303 Abs. 1 lit. b BAO zu qualifizieren ist.

Umstände, die einer Partei im Zeitpunkt der Entscheidung zwar bekannt sind, jedoch etwa auf Grund einer Verletzung der Offenlegungs- und Wahrheitspflicht bei der Bescheiderlassung nicht berücksichtigt werden konnten, bilden keinen tauglichen Wiederaufnahmegrund für eine Wiederaufnahme auf Antrag der Partei. Auch hat das Wiederaufnahmeverfahren nicht den Zweck, die Versäumnisse der Bf. im Abgabenverfahren zu sanieren (siehe dazu nochmals BFG 29.6.2020, RV/6100229/2020).

Mangels Erfüllung eines Wiederaufnahmetatbestandes war die Beschwerde abzuweisen.

Unzulässigkeit einer 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 liegt keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. 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 mit Erkenntnis VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0058, beantwortet sowie mit Beschluss VwGH 29.03.2017, Ro 2016/15/0036, bekräftigt. Eine ordentliche Revision ist folglich unzulässig.

Wien, am 17. November 2022