



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch LBG Wirtschaftstreuhand- und Beratungsgesellschaft m.b.H., 3580 Horn, Josef Kirchnergasse 5, gegen den Bescheid des FA betreffend den Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO betreffend die Kammerumlage I für die Jahre 1999 bis 2005 sowie den Antrag auf bescheidmäßige Festsetzung der Kammerumlage I für die Jahre 1999 bis 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der Spruch des angefochtenen Bescheides wird dahingehend abgeändert, als er nicht auf Abweisung sondern auf Zurückweisung zu lauten hat.

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 19. Juni 2006 teilte der Berufungswerber (Bw.) dem Finanzamt mit, dass die Kammerumlage I seit dem Jahr 1995 falsch berechnet worden sei. Als Bemessungsgrundlage seien nämlich anstelle der Vorsteuer die Nettoumsätze herangezogen und davon ein Prozentsatz von 0,39% berechnet worden. Daraus ergebe sich eine Differenz von € 32.554,08. Der Bw. ersuchte um Berichtigung der Kammerumlage I für 1995 bis 2005 sowie um Gutschrift des Differenzbetrages.

Mit Mängelbehebungsbescheid vom 26. Juni 2006 forderte das Finanzamt den Bw. auf, die als Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO zu wertende Eingabe im Hinblick auf die Inhaltserfordernisse eines Wiederaufnahmsantrages gemäß § 303 a BAO zu ergänzen. Darüber hinaus teilte das Finanzamt mit, dass für den Zeitraum 1995 bis 1999 hinsichtlich des Wiederaufnahmeantrages Verjährung eingetreten sei.

Nach Verlängerung der Frist zur Mängelbehebung bringt der Bw. am 19. Juli 2006 einen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO betreffend die Kammerumlage I für den Zeitraum 1999 bis 2005 ein und führt aus, dass die Kammerumlage I seit 1995 aufgrund eines EDV-Fehlers falsch berechnet worden sei. Dieser Fehler sei erst im Zuge von Arbeiten zur Erstellung der Bilanz für das Jahr 2005 am 14. Juni 2006 erkannt worden. Es werde daher die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Kammerumlage I für den noch nicht verjährten Zeitraum 1999 bis 2005 aufgrund des Hervorkommens neuer Tatsachen gemäß § 303 Abs. 1 lit b BAO beantragt. Die dreimonatige Frist beginne mit der Kenntnis der neuen Tatsachen, somit mit 14. Juni 2006 zu laufen, wonach der Antrag als fristgerecht eingebracht zu werten sei. Ein grobes Verschulden hinsichtlich der Nichtgeltendmachung der neu hervorgekommenen Tatsachen im abgeschlossenen Verfahren liege nicht vor. Das vom steuerlichen Vertreter für Zwecke der Buchhaltung eingesetzte EDV-Programm habe über Jahre hindurch zuverlässig funktioniert, es seien nie Probleme aufgetreten. Abgesehen von der Kammerumlage I seien immer alle Abgaben korrekt berechnet worden. Der Bw. sei deshalb davon ausgegangen, dass auch die Kammerumlage I vom Buchhaltungsprogramm korrekt ermittelt worden sei.

Für den Fall, dass dem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens nicht stattgegeben werde, beantrage der Bw. die bescheidmäßige Festsetzung der Kammerumlage I für den Zeitraum 1999 bis 2005.

Mit Bescheid vom 24. Juli 2006 wies das Finanzamt sowohl den Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO als auch den Antrag auf bescheidmäßige Festsetzung der Kammerumlage I für die Jahre 1999 bis 2005 mit der Begründung ab, dass dem Bw. bzw. seinem steuerlichen Vertreter eine mangelhafte, jedenfalls nicht mehr als leicht fahrlässig zu beurteilende Überwachung und Kontrolle anzulasten sei, als der EDV-Berechnungs-Programmfehler über mindestens zehn Jahre sowohl vom Abgabepflichtigen als auch vom steuerlichen Vertreter gänzlich unbemerkt geblieben sei.

In seiner Berufung vom 23. August 2006 brachte der Bw. vor, dass ein grobes Verschulden hinsichtlich der Nichtgeltendmachung der neu hervorgekommenen Tatsachen im abgeschlossenen Verfahren entgegen den Ausführungen in der Bescheidbegründung aus folgenden Gründen nicht vorliege:

Die Erstellung und Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen, die Berechnung der Kammerumlage sowie alle weiteren administrativen Tätigkeiten im Unternehmen, wie etwa die Fakturierung, seien von einer langjährigen und äußerst zuverlässigen Mitarbeiterin des Bw. mit Hilfe des verwendeten EDV-Programmes durchgeführt worden. Sie habe die ihr übertragenen Aufgaben stets korrekt und zur vollsten Zufriedenheit erledigt. Selbst wenn der Mit-

arbeiterin (grobes) Verschulden anzulasten wäre, sei dieses Verschulden für den Bw. nicht schädlich. Entscheidend sei diesfalls, ob dem Abgabepflichtigen selbst grobes Verschulden, insbesondere grobes Auswahl- und Kontrollverschulden angelastet werden könne. Da die Mitarbeiterin ihre Aufgaben stets zur vollsten Zufriedenheit erledigt habe, könne dem Bw. ein grobes Auswahlverschulden nicht angelastet werden. Der Bw. sei auch seiner Kontrollpflicht nachgekommen, indem er stichprobenartig Kontrollen durchgeführt habe, wobei allerdings die fehlerhafte Berechnung der Kammerumlage I nicht aufgefallen sei. Deshalb liege auf Seiten des Bw. auch kein (grobes) Kontrollverschulden vor.

Die LBG Wirtschaftstreuhand- und Beratungsgesellschaft m.b.H. als steuerliche Vertreterin sei nur mit der Erstellung des Jahresabschlusses, der Steuererklärungen sowie der Lohnverrechnung betraut gewesen. Zwar sei an rechtskundige Parteienvertreter ein strengerer Maßstab als an Abgabepflichtige selbst anzulegen, jedoch sei auch diesfalls (grobes) Verschulden von Arbeitnehmern des Parteienvertreters nicht schädlich. Auch hier sei lediglich die Frage des Auswahlverschuldens zu klären, welches der LBG Wirtschaftstreuhand- und Beratungsgesellschaft m.b.H. jedoch nicht angelastet werden könne, da mit der Betreuung des Bw. der zuverlässigste und dienstälteste Mitarbeiter mit der meisten Erfahrung am Standort Horn beauftragt gewesen sei.

Alle Vorgänge in der LBG Wirtschaftstreuhand- und Beratungsgesellschaft m.b.H. würden einer laufenden Kontrolle unterzogen. Da es durch das Sicherheits- und Nachprüfungssystem des Unternehmens, das sich in der Vergangenheit bewährt habe, durch die angemessene Überwachung und die stichprobenartig durchgeführten Kontrollen bei dem mit der Betreuung des Bw. beauftragten Mitarbeiter nie zu Beanstandungen gekommen sei, und dieser auch nie Anlass zur Besorgnis in Bezug auf die Erfüllung der Kanzleiobliegenheiten Anlass gegeben habe, könne nicht der Vorwurf eines groben Kontrollverschuldens gemacht werden.

Das Maß der dem steuerlichen Vertreter obliegenden "gehörigen Aufmerksamkeit" dürfe nicht überspannt werden. Bei Vorhandensein eines entsprechend eingerichteten Vorsorge- und Kontrollsystems und bei erwiesenermaßen bewährten, verlässlichen und zuverlässigen Kanzleibediensteten, genügen stichprobenartige Überprüfungen der Erfüllung der Obliegenheiten des Kanzleipersonals.

Die LBG Wirtschaftstreuhand- und Beratungsgesellschaft m.b.H. habe diese Stichproben regelmäßig durchgeführt, unglücklicherweise sei die Kammerumlage I des Bw. nicht Gegenstand einer solchen Stichprobe gewesen. Der LBG Wirtschaftstreuhand- und Beratungsgesellschaft m.b.H. könne daher lediglich ein milderer Grad des Versehens angelastet werden.

Damit stehe dem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO bzw. dem Antrag auf bescheidmäßige Festsetzung der Kammerumlage I für die Jahre 1999 bis 2005 weder ein grobes Verschulden des Bw. noch ein grobes Verschulden des Parteienvertreters entgegen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 1 BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens 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 sonstwie 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.

Nach Absatz 2 der zitierten Gesetzesstelle ist der Antrag auf Wiederaufnahme 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.

Hinsichtlich der Kenntnis der Wiederaufnahmsgründe muss sich die vertretene Partei Kenntnisse ihres Vertreters zurechnen lassen. Bei der Frist gemäß § 303 Abs. 2 BAO handelt es sich um eine – nicht verlängerbare – gesetzliche Frist (*Stoll*, BAO-Kommentar, 2950, mwN).

Als alleiniger Wiederaufnahmsgrund wird im vorliegenden Fall geltend gemacht, dass die Kammerumlage I seit 1995 aufgrund eines EDV-Fehlers falsch berechnet und dieser Fehler erst im Zuge von Arbeiten zur Erstellung der Bilanz für das Jahr 2005, nämlich am 14. Juni 2006, erkannt worden sei. Nach Ansicht des Bw. stelle dieser 14. Juni 2006 somit den Zeitpunkt der Kenntnisnahme der neuen Tatsachen und somit den Beginn des Laufes der Frist gemäß § 303 Abs. 2 BAO dar.

Sowohl aus der Aktenlage als auch aus der mit Schreiben vom 19. Juni 2006 vom Bw. selbst übermittelten Aufstellung geht jedoch hervor, dass die für die Monate 4-6/2005 gemeldete Kammerumlage I erstmals bereits richtig berechnet wurde. Auch die in weiterer Folge übermittelten Meldungen der Kammerumlage wurden fehlerfrei berechnet. Daraus ist zu schließen, dass der EDV-Fehler bereits zu einem früheren Zeitpunkt als dem 14. Juli 2006 erkannt und

entsprechend korrigiert wurde. Insofern gilt für den unabhängigen Finanzsenat nicht der 14. Juli 2006 als Beginn der nachweislichen Kenntnis des Wiederaufnahmegrundes sondern jedenfalls der 23. August 2005.

Daraus ergibt sich, dass der hier zur Beurteilung stehende Wiederaufnahmeantrag vom 19. Juli 2006 lange *nach* Ablauf der gesetzlich vorgesehenen Frist des § 303 Absatz 2 BAO – und sohin verspätet – eingebracht wurde.

Der gegenständliche Wiederaufnahmeantrag wäre sohin nicht ab- sondern richtigerweise als verspätet zurückzuweisen gewesen (siehe z.B. *Ritz*, BAO-Kommentar, § 303 Tz 28).

Im Berufungsverfahren haben die Abgabenbehörden zweiter Instanz nach § 279 Abs. 1 BAO die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden erster Instanz auferlegt und eingeräumt sind. Gemäß § 289 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz, sofern die Berufung nicht gemäß § 278 BAO zurückzuweisen ist, immer in der Sache selbst zu entscheiden. Die Abgabenbehörde zweiter Instanz ist nach § 289 Absatz 2 BAO 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.

Aufgrund dieser in § 289 BAO normierten Änderungsbefugnis kann mittels Berufungsentscheidung unter anderem z.B. auch eine Abweisung eines Wiederaufnahmsantrages in eine **Zurückweisung** abgeändert werden (*Ritz*, aaO, § 289 Tz 42).

Da im vorliegenden Fall das Finanzamt den verspätet eingebrachten Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens bescheidmäßig abgewiesen hat, war der Spruch des angefochtenen Bescheides auf Grund der dargestellten Rechtslage im Zuge der Erlassung der abweisenden Berufungsentscheidung entsprechend abzuändern (vgl. etwa VwGH vom 21. Oktober 1999, 98/15/0195).

Der Berufung gegen den Wiederaufnahmeantrag konnte sohin schon auf Grund des bereits eingetretenen Fristablaufes kein Erfolg beschieden sein; ein weiteres Eingehen auf die Berufungsausführungen in inhaltlicher Hinsicht erübrigt sich damit.

Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des § 201 Abs. 2 BAO und muss nach Maßgabe des § 201 Abs. 3 BAO auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Gemäß § 201 Abs. 3 Z 2 BAO hat die Festsetzung zu erfolgen, wenn bei sinngemäßer Anwendung der §§ 303 bis 304 BAO die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag der Partei vorliegen würde.

Durch den Verweis des § 201 Abs. 3 Z 2 BAO auf § 303 BAO gelten die für einen Wiederaufnahmeantrag festgeschriebenen Voraussetzungen (insbesondere auch die Dreimonatsfrist ab nachweislicher Kenntnis des Wiederaufnahmsgrundes) auch für einen Antrag auf Festsetzung.

Da im gegenständlichen Fall infolge des Fristablaufes die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens nicht vorliegen, können auch die Voraussetzungen für den in eventu gestellten Antrag auf bescheidmäßige Festsetzung der Kammerumlage I nicht als erfüllt angesehen werden. Die Berufung gegen die Abweisung des Antrags auf bescheidmäßige Festsetzung der Kammerumlage I war daher ebenfalls als verspätet zurückzuweisen.

Wien, am 7. Februar 2007