



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Christian Lenneis und die weiteren Mitglieder ADir. Dipl.-Ing. Gertraude Ritz, Felicitas Seebach und KomzIR. Edith Corrieri über die Berufung der OK OHG, 1090 Wien, U-Str.6, vertreten durch X, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 28. Mai 2004 betreffend Zurückweisung des Antrages auf Wiederaufnahme des Feststellungsverfahrens (§ 188 BAO) für das Jahr 1993 nach der am 5. Juni 2008 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (OK OHG) ist eine seit Oktober 2003 im Firmenbuch gelöschte offene Gesellschaft, deren Gesellschafter OK und MK waren.

Mit Schreiben vom 6. März 2000 reichte die steuerliche Vertreterin der Gesellschaft (Wirtschaftstreuhandkanzlei S) berichtigte Steuererklärungen für die Gesellschaft für die Jahre 1993 bis 1997 beim Finanzamt ein.

In dem Schreiben vom 6. März 2000 ist Folgendes ausgeführt:

„Wir haben nach Erhalt des Mandates zur steuerlichen Beratung der OK OHG festgestellt, dass die OK OHG tatsächlich nur Vermietungseinnahmen aus der ihr gehörenden Liegenschaft 1090

Wien, U-Str.6, erzielt. Auch die vom Vorberater eingereichten Steuererklärungen weisen als Geschäftstätigkeit nur die Vermietung aus und wurde jedoch nach Einstellung der letzten gewerblichen Tätigkeit weiterhin eine Gewinnermittlung gemäß § 5 EStG durchgeführt. Unseres Erachtens nach ist jedoch eine Gewinnermittlung nach § 5 EStG nur dann vorzunehmen, wenn tatsächlich ein Gewerbebetrieb vorliegt. Dies konnten wir mit Ende 1993 nicht mehr erkennen, sodass wir uns veranlasst sehen, die diesbezügliche Berichtigung der Steuererklärungen durchzuführen.

Wir haben demzufolge von dem allgemein beeideten gerichtlich zertifizierten Sachverständigen für das Immobilienwesen Dr. A eine Verkehrswertschätzung der Liegenschaft zum 31. Dezember 1993 beauftragt und haben das Ergebnis dieser Verkehrswertschätzung als Entnahme in die Steuererklärung 1993 aufgenommen.

Ab dem Jahr 1994 wird nur mehr eine Überschussermittlung mit der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung in der berichtigten Steuererklärung vorgenommen.

Wir haben die Betriebsaufgabe per Ende 1993 gewählt, da im Jahr 1993 noch geringe andere Einkünfte erzielt wurden; ab dem 1. Jänner 1994 sind ausschließlich Vermietungseinkünfte zugeflossen.

Wir ersuchen um entsprechende Veranlagung gemäß den berichtigten Steuererklärungen.....“

In der Folge nahm das Finanzamt mit Bescheiden vom 2. Juni 2000 die Umsatzsteuer- und Feststellungsverfahren (§ 188 BAO) für die Jahre 1993 bis 1997 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf. In den neuen Sachbescheiden für 1993 bis 1997 erfolgten die Umsatzsteuerfestsetzungen und Einkünftefeststellungen gemäß den berichtigten Steuererklärungen.

Mit Schreiben vom 26. Februar 2004 stellten OK und MK einen Antrag auf Wiederaufnahme des Feststellungsverfahrens für 1993, in dem sie Folgendes ausführten:

Die vor einigen Jahren von ihrem Steuerberater vorgenommene Entnahme der Liegenschaft 1090 Wien, U-Str.6 habe bei ihnen zu hohen Einkommensteuernachforderungen geführt.

Grundlage der Entnahme sei das Gutachten von Dr. A mit einem Wertansatz von 13,375.000 S (971.999,16 €) gewesen.

Auf Grund wirtschaftlicher Umstände sei seitens ihrer Hausbank im Jahr 2003 ein Versteigerungsverfahren eingeleitet worden, wobei Mag. B, allgemein beeideter gerichtlich zertifizierter Sachverständiger für das Immobilienwesen, zu einer Schätzung und Gutachtenserstellung per Gerichtsauftrag bestimmt wurde.

Da der von Mag. B errechnete Wert mit 628.100,00 € (8,642.844 S) gegenüber dem Gutachten von Dr. A um circa ein Drittel abweicht, werde um Wiederaufnahme des Verfahrens und Korrektur der Einkommensteuernachzahlungen in diesem Ausmaß ersucht.

Die Gutachten von Dr. A und Mag. B waren dem Wiederaufnahmsantrag in Kopie angeschlossen.

Aus dem auf dem Gutachten von Mag. B angebrachten Eingangsstempel ergibt sich, dass das betreffende Gutachten am 9. September 2003 in der Kanzlei des Rechtsanwaltes Dr. K (dem Vertreter des Herrn OK im Exekutionsverfahren) einlangte.

Laut einem Aktenvermerk des Finanzamtes gab Herr OK bei einer persönlichen Vorsprache im Finanzamt an, dass ihm das Schätzungsgutachten von Mag. B erst am 23. Jänner 2004 bekannt wurde. Als Beweis legte Herr OK eine Kopie seines Einspruches beim Bezirksgericht Josefstadt gegen die Festsetzung des Schätzwertes vor. Aus diesem Einspruch ergibt sich, dass ihm die Bekanntgabe des Schätzwertes am 23. Jänner 2004 zugestellt wurde.

Mit Bescheid vom 28. Mai 2004 wies das Finanzamt den Wiederaufnahmsantrag vom 26. Februar 2004 mit folgender Begründung zurück:

„Gemäß § 303 Abs. 2 BAO ist der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß Abs. 1 binnen einer Frist von drei Monaten vom Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmegrund Kenntnis erlangt hat, bei der Abgabenbehörde einzubringen.

Das gegenständliche Gutachten von Mag. B vom 25. August 2003 ist in der Kanzlei Ihres Rechtsanwaltes Dr. K nachweislich am 9. September 2003 eingelangt.

Die Antragsfrist hat daher am 9. Dezember 2003 geendet (drei Monate ab nachweislicher Kenntnis von dem Wiederaufnahmegrund) und Ihr Antrag vom 26. Februar 2004 war somit als verspätet zurückzuweisen.

Handlungen, die Ihr Bevollmächtigter setzt bzw. der Wissensstand über den Ihr Vertreter verfügt, sind dem Vertretenen zuzurechnen.“

Gegen den Zurückweisungsbescheid vom 28. Mai 2004 erhob die OK OHG, vertreten durch die Wirtschaftstreuhandkanzlei S, Berufung mit folgender Begründung:

„Die Zustellung des Gutachtens von Mag. B an Herrn Rechtsanwalt Dr. K hat für die Kenntnisnahme als Wiederaufnahmegrund keine Relevanz. Herr Dr. K war ausschließlich zur Vertretung in dem exekutiven Vollstreckungsverfahren als Vertreter des Herrn OK tätig, eine Vertretung der OK OHG – insbesondere in Steuersachen – ist durch Herrn Dr. K nicht erfolgt. Demzufolge kann schon mangels Vertretungsvollmacht eine Zurechnung bei der OK OHG in

Abgabensachen nicht vorliegen, sodass über die Rechtzeitigkeit des Wiederaufnahmeantrages aus dieser Argumentation nichts gewonnen werden kann.

Das Vollstreckungsverfahren durch das Bezirksgericht Josefstadt ist zulasten der verpflichteten Partei OK durchgeführt worden und nicht zulasten der OK OHG.

Demzufolge ist der Zurückweisungsbescheid unter Hinweis auf die Zustellung bei Herrn Rechtsanwalt Dr. K unrichtig.“

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Jänner 2006 wies das Finanzamt die gegen den Zurückweisungsbescheid erhobene Berufung mit folgender Begründung ab:

„Der Wiederaufnahmewerber muss den Zeitpunkt der Kenntniserlangung des Wiederaufnahmegrundes nachweisen.

Herr OK war laut Gutachten von Mag. B nachweislich bei der Besichtigung der Liegenschaft U-Str.6 am 17. Juli 2003 anwesend. Am 9. September 2003 langte das Gutachten nachweislich in der Kanzlei des Rechtsanwaltes Dr. K, der Herrn OK in seinem gerichtlichen Vollstreckungsverfahren vertrat, ein.

Laut Judikatur ist der vertretenen Partei der Wissensstand ihres Vertreters zuzurechnen. Herr OK vertrat die OHG seit 1. Jänner 1983 selbständig, also sowohl im Zeitpunkt der Erstellung des Gutachtens als auch im Zeitpunkt der Antragstellung auf Wiederaufnahme.

Herrn OK ist der Wissensstand seines Vertreters Dr. K zuzurechnen und somit in weiterer Folge der OHG der Wissensstand ihres Vertreters OK.

Des weiteren widerspricht es der allgemeinen Lebenserfahrung, dass ein Rechtsanwalt in einem Vollstreckungsverfahren ein ihm zugestelltes Gutachten innerhalb von zweieinhalb Monaten (in Ihrem Fall in der Zeit vom 9. September 2003 bis 26. November 2003) nicht weiterleitet bzw. seinen Mandanten nicht informiert (sei es durch Schriftverkehr oder in Form von Aktennotizen).

Im Übrigen wurden keine weiteren Angaben zum Zeitpunkt der Kenntniserlangung des Wiederaufnahmegrundes gemacht.

Im Übrigen wird darauf hingewiesen, dass auch in materieller Hinsicht dem Wiederaufnahmeantrag kein Erfolg beschieden wäre:

Nach § 6 Z 4 EStG sind Entnahmen mit dem Teilwert zu bewerten. Bei der Ermittlung gilt das Stichtagsprinzip.

Im ersten Gutachten vom 14. September 1998 von Dr. A wird der Wert zum Stichtag 31. Dezember 1993 (Zeitpunkt der Entnahme) ermittelt, während das neue Gutachten vom 25. August 2003 von Mag. B den Verkehrswert der Liegenschaft zum Stichtag 25. August 2003 (Tag des Gutachtens) wiedergibt.

Daher stellt das Gutachten keinen tauglichen Grund für eine Wiederaufnahme dar, weil es nicht den Wert zum Stichtag der Entnahme wiedergibt.

Des weiteren wird der Verkehrswert im Zwangsversteigerungsverfahren niedriger sein als der tatsächliche Wert, da davon ausgegangen wird, dass in einer Versteigerung der Preis noch in die Höhe lizitiert wird. Da das Gutachten zum Zwecke der Versteigerung erlassen wurde, stellt es keinen tauglichen Wiederaufnahmsgrund dar.“

Gegen die Berufungsvorentscheidung stellten OK und MK den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (Vorlageantrag), welchem 6 Beilagen angeschlossen waren.

Aus diesen Beilagen ergibt sich, dass OK, vertreten durch Rechtsanwalt Dr. K, am 6. Februar 2004 Einwendungen gegen die Festsetzung des Schätzwertes an das Bezirksgericht Josefstadt abgeschickt hat.

Mag. B hat in der Folge eine (mit 23. Februar 2004 datierte) Äußerung zu diesen Einwendungen dem Bezirksgericht Josefstadt übermittelt. Das Bezirksgericht übersandte die Äußerung des Mag. B in weiterer Folge an Rechtsanwalt Dr. K, in dessen Kanzlei sie am 14. April 2004 einlangte.

Im Vorlageantrag wird ausgeführt, erst danach sei das Gutachten der Höhe nach von beiden Parteien akzeptiert, somit der Verkehrswert mit 628.100,00 € bestätigt und als Rufpreis bei der von der Bank angestrebten Versteigerung fixiert worden. Der Versteigerungstermin sei für 11. Mai 2004 festgelegt, aber am 4. Mai 2004 abberaumt worden.

Da sich durch die Einwendungen noch etwas verändern hätte können, habe er nicht noch früher eine Wiederaufnahme beantragen können.

Ein Gutachter habe für den Kläger bzw. für das Gericht den möglichst realen Wert zu ermitteln und nicht zu spekulieren, ob im Zuge einer Versteigerung ein höheres Angebot komme.

Das Gutachten von Dr. A (mit Bewertungsstichtag 1993) sei im Jahr 1998 in Auftrag gegeben worden. Auch Mag. B könnte eine Bewertung rückwirkend zum Stichtag 1993 durchführen. Diese Zeitspanne würde bei Rückblende der Immobilienpreise 1993 keine große Differenz ergeben. Es würde sich wahrscheinlich ein noch niedrigerer Betrag ergeben, weil beim EU-

Beitritt Österreichs die Marktpreise der Grundstücke gestiegen seien. Die große Schere zwischen den beiden Gutachten sei nur dadurch zu erklären, dass Dr. A von einem bestandsfreien Objekt ausgegangen sei, was weder damals der Fall gewesen sei noch heute der Fall sei.

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 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.

Gemäß § 303 Abs. 2 BAO ist der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß Abs. 1 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 des Wiederaufnahmsgrundes hat die vertretene Partei sich die Kenntnis des Vertreters zurechnen zu lassen (vgl. *Ritz*, BAO³, § 303 Tz 27, sowie die dort zitierte Judikatur des VwGH).

Maßgebend kann hiebei aber nur die Kenntnis jenes Vertreters sein, dessen sich die Partei zur Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten bedient. Nur der steuerliche Vertreter hat den nötigen Einblick, um eine allfällige Relevanz von neu hervorgekommenen Tatsachen oder Beweismitteln für das Abgabenverfahren beurteilen zu können.

Nach der Aktenlage wird die OK OHG in steuerlichen Angelegenheiten seit dem Jahr 2000 von der Wirtschaftstreuhandkanzlei S vertreten. Rechtsanwalt Dr. K war nur der Vertreter des OK

im exekutiven Vollstreckungsverfahren und nicht bevollmächtigt, die OHG steuerlich zu vertreten.

Rechtsanwalt Dr. K konnte als Vertreter des OK im Vollstreckungsverfahren keine Kenntnis von einer allfälligen Relevanz des Gutachtens von Mag. B für das Abgabenverfahren der OHG haben.

Die mangelnde Kenntnis einer allfälligen Relevanz für das Abgabenverfahren kann im Übrigen auch dafür gesprochen haben, dass Rechtsanwalt Dr. K das Schätzungsgutachten nicht an seinen Klienten OK weitergeleitet bzw. diesen darüber informiert hat. Entgegen den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung spricht daher die allgemeine Lebenserfahrung nicht gegen die Aussage des Herrn OK, das Gutachten von Mag. B sei ihm erst am 23. Jänner 2004 bekannt geworden.

Der Wissensstand des Dr. K war daher für die Rechtzeitigkeit des gegenständlichen Wiederaufnahmsantrages nicht maßgebend.

Der organschaftliche Vertreter der OHG, OK, hat als Beweis für die Rechtzeitigkeit des Wiederaufnahmsantrages eine Kopie seines Einspruches beim Bezirksgericht Josefstadt gegen die Festsetzung des Schätzwertes der Liegenschaft U-Str.6 vorgelegt. In diesem Einspruch ist auf Seite 2 ausgeführt: „In umseits bezeichneter Rechtssache erstattet die verpflichtete Partei zur dg. Bekanntgabe des Schätzwertes vom 19. Jänner 2004, der verpflichteten Partei zugestellt am 23. Jänner 2004, sohin fristgerecht nachstehende Einwendungen:

.....“

Er hat somit glaubhaft gemacht, dass ihm die Höhe des Schätzwertes der Liegenschaft erst am 23. Jänner 2004 bekannt wurde.

Mit der Einbringung des Wiederaufnahmsantrages vom 26. Februar 2004 wurde daher die dreimonatige Frist des § 303 Abs. 2 BAO gewahrt.

Da der Wiederaufnahmsantrag somit rechtzeitig eingebracht wurde, war der angefochtene Zurückweisungsbescheid aufzuheben.

Eine gleichzeitige Absprache des unabhängigen Finanzsenates über das Vorliegen der materiellen Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO (wegen Neuherkommens von Tatsachen) ist jedoch nicht zulässig (vgl. VwGH 02.03.2006, 2005/15/0125; VwGH 28.02.2008, 2006/16/0129). Über das Vorliegen der materiellen Voraussetzungen ist von der Abgabenbehörde erster Instanz erneut bescheidmäßig abzusprechen.

Wien, am 10. Juni 2008