

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R1 als Vorsitzende, den Richter R2 und die fachkundigen Laienrichter F1 und F2 im Beisein der Schriftführerin SF in der Beschwerdesache der

1.) BF,

ihrer Komanditisten

2.)BF2, und

3.) BF3,

alle vertreten durch die BRESCHAN und Partner Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, Kardinalschütt 9, 9020 Klagenfurt am Wörthersee, sowie ihrer Komplementärin, der

4.) BF4,

vertreten durch die KWT Klagenfurter Wirtschaftstreuhand & Steuerberatungs KG, Kempfstraße 23, 9020 Klagenfurt am Wörthersee, über die Beschwerden vom 04.01.2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Klagenfurt, vertreten durch V, vom 11.12.2017 über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2012 (wiederaufgenommener Bescheid vom 23.05.2013) in der Sitzung am 17. April 2019 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Gemäß § 101 Abs. 3 BAO sind schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind (§ 191 Abs. 1 lit. a und c BAO), einer nach § 81 BAO vertretungsbefugten Person zuzustellen. Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung oder Personengemeinschaft als vollzogen.

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

Entscheidungsgründe

1.) rechtliche Verhältnisse

An der Beschwerdeführerin (BF), einer GmbH & Co. KG, waren während des Streitzeitraumes die BF4 als Komplementärin und 11 Kommanditisten beteiligt.

Das Landesgerichtes Klagenfurt eröffnete mit Beschluss vom t1.m1.2011, S, über die BF den Konkurs. Mit Beschluss des Landesgerichtes Klagenfurt vom t2.m2.2012, S, wurde der Sanierungsplan rechtskräftig bestätigt. Damit war das Insolvenzverfahren im Sinne des § 152b IO aufgehoben. Am t3.m3.2012 wurde die Löschung der BF im Firmenbuch eingetragen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe VwGH, 11.11.2008, 2006/13/0187, m.w.N.) beeinträchtigt die Auflösung einer Personenhandelsgesellschaft (und um eine solche handelt es sich bei einer KG) und ihre Löschung im Firmenbuch jedenfalls solange ihre Parteifähigkeit nicht, als ihre Rechtsverhältnisse zu Dritten – dazu zählt auch der Bund als Abgabengläubiger - noch nicht abgewickelt sind. Die Parteifähigkeit der BF ist daher im Hinblick auf das noch nicht abgeschlossene gegenständliche Beschwerdeverfahren auch nach deren Auflösung und Löschung im Firmenbuch weitergegeben.

2.) Verfahrensablauf

Mit (den obigen Ausführungen entsprechend an die BF gerichteten) Bescheid vom 11.12.2017 nahm das Finanzamt das Verfahren betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2012 (Bescheid vom 23.5.2013) gemäß § 303 Abs. 1 BAO wieder auf.

Das Finanzamt verwies im Wiederaufnahmebescheid auf die (gesondert ergangene) Begründung des Sachbescheides. Laut dieser wurden dem Team 23 Betriebsveranlagung (in der Folge BV 23) des Finanzamtes erst am 06.09.2017 Unterlagen übermittelt, aus denen sich ergibt, dass dem Landesgericht Klagenfurt im Rahmen des Konkursverfahrens der Bericht des Insolvenzverwalters I sowie seine Stellungnahme zum Sanierungsplanantrag vom 9.12.2011 vorgelegt worden seien. Der demnach erfolgte **Forderungsnachlass** habe zu einem **Sanierungsgewinn** (in Höhe von Euro 794.021,13, bzw. nach ergangener BVE zum Sachbescheid Euro 618.471,80) geführt, der der Feststellung von Einkünften zu Grunde zu legen sei.

Da das **Vorliegen eines Sanierungsgewinnes** dem BV 23 im Zeitpunkt der Erlassung des Bescheides vom 23.5.2013 über die Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2012 der den Bescheid ausstellenden Stelle (BV 23) nicht bekannt gewesen sei, habe die Wiederaufnahme des Verfahrens zu erfolgen.

In der von der BF und den Kommanditisten BF2 (BF 2) und BF3 (BF 3) gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens eingebrachten **Beschwerde** wird vorgebracht, dass dem Finanzamt (der Einbringungsstelle) der Abschluss eines Sanierungsplanes sehr wohl bekannt gewesen sei. Es mangle daher an einem tauglichen Wiederaufnahmegrund.

Gegen die Beschwerdeentscheidung, in der das Finanzamt an seiner Ansicht festhielt, stellten die BF, die BF 2 und die BF 3 den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht. Einen Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht stellte zudem die Komplementärin der BF, die BF4 (BF 4).

Diese Verfahren waren gemäß § 267 BAO zu einem gemeinsamen Verfahren zu verbinden.

3.) Sachverhalt

Im BV 23 des Finanzamtes waren vor Erlassung des streitgegenständlichen Wiederaufnahmebescheides folgende Schriftstücke bzw. Umstände aktenkundig:

Beschlussdatum Landesgericht	Einlangen beim FA BV 23	
t1.m1.2011	ja (ohne Eingangsstempel)	Konkurseröffnung (Beschluss des Gerichtes, dass der Konkurs eröffnet und die Gesellschaft infolge Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst ist; Eintragung des Insolvenzverwalters I, Löschung der Funktionen der Prokuristen).
Die Konkurseröffnung und der Name des Masseverwalters wurden am 08.09.2011 von einem Mitarbeiter der Einbringungsstelle des Finanzamtes am Abgabenkonto der BF angemerkt. Dies ist bei Aufruf des Kontos auch für Mitarbeiter des BV 23 ersichtlich.		
t3.m3.2012	04.10.2012	Löschung im Firmenbuch (Beschluss des Gerichtes, dass die Firma aufgelöst und gelöscht ist)

Mit im automatisierten Verfahren ergangenem Schreiben des Finanzamtes Klagenfurt vom 01.03.2013, adressiert an die BF zu Händen ihres ehemaligen Geschäftsführers, G, erging an die BF die Aufforderung, die Umsatzsteuervoranmeldung für Dezember 2012 bis spätestens 22. März 2013 nachzureichen.

Aufgrund dieser Aufforderung richtete G folgendes Schreiben an das Finanzamt:

[...]

Schreiben

Die BF hatte für das Wirtschaftsjahr 2012 (abweichendes Wirtschaftsjahr jeweils vom 1.7 bis 30.6. des Folgejahres) weder eine Umsatzsteuererklärung noch eine Erklärung zur Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO abgegeben. Daher veranlasste der zuständige Sachbearbeiter im BV 23 des Finanzamtes Klagenfurt nach Eingang dieses Schreibens die Veranlagung der BF zur Umsatzsteuer für das Wirtschaftsjahr 2012 entsprechend den bisher abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldungen für 7/2011-3/2012. Der Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Wirtschaftsjahr 2012 mit

Bescheid vom 23.05.2013 wurde gemäß § 188 BAO ein geschätzter Gewinn von Euro 0,00 zugrunde gelegt.

Sowohl der Umsatzsteuerbescheid als auch der Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO erwachsen in Rechtskraft.

Im Jahr 2017 wurde im Zuge einer Aktenüberprüfung von einem Sachbearbeiter des BV 23 Einsicht ins Firmenbuch zur Firmenbuch Nr. 1 der BF genommen. Bei dieser Einsichtnahme trat zu Tage, dass gemäß dem Beschluss des Landesgerichts Klagenfurt vom 12.02.2012, S, ein Sanierungsplan rechtskräftig bestätigt worden ist. Als Folge dessen wurde G mit - schriftlichem - Auskunftersuchen vom 15.3.2017 ersucht, den Sanierungsplan beizubringen.

G teilte dem Finanzamt daraufhin am 23.3.2017 fernmündlich mit, über keinerlei Unterlagen mehr zu verfügen. Daher versuchte das Finanzamt in der Folge den im oben dargestellten Schreiben des G angesprochenen Betriebsberater L, um Beibringung entsprechender Unterlagen. L übermittelte schließlich am 06.09.2017 den Bericht gemäß § 145a IO des Insolvenzverwalters I. Diesen ist zu entnehmen, dass Forderungen von insgesamt Euro 794.021,13 am Sanierungsplanverfahren teilnahmen, sowie weiters, dass sich das Quotenerfordernis auf Euro 158.804,23 (20 % von Euro 794.021,13) belaufe.

Mitarbeitern der **Einbringungsstelle** des Finanzamtes Klagenfurt war die Tatsache des Abschlusses eines Sanierungsplanes, sein Inhalt (und auch dessen Erfüllung) umfassend bekannt. Bedienstete der Einbringungsstelle des Finanzamtes Klagenfurt (die Herren A und B) haben auch an vom Landesgericht Klagenfurt anberaumten Sanierungsplantagsatzungen (Tagsatzung vom 17.01.2012 Herr A, Tagsatzung vom 7.2.2012 Herr B – laut ON 20 und ON 23 des Insolvenzaktes des Landesgerichtes Klagenfurt) teilgenommen.

4.) VORBRINGEN bzw. STANDPUNKTE der VERFAHRENSPARTEIEN

a.) zum Vorliegen eines Wiederaufnahmegrundes

aa.) Finanzamt

Das Finanzamt führt aus, dass das Hervorkommen neuer Tatsachen **aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens beurteilt** werden müsse (VwGH 18.9.2003, 99/15/0120; VwGH 29.09.2004, 2001/13/0135). Im vor Wiederaufnahme des Verfahrens durchgeführten **Veranlagungsverfahren** sei das Vorliegen eines Sanierungsgewinnes nicht bekannt gewesen.

Die BF habe für das Jahr 2012 keine Abgabenerklärungen abgegeben und dem Finanzamt (BV 23) auch (im Veranlagungsverfahren) das Vorliegen eines Sanierungsgewinnes nicht mitgeteilt. Die BF sei somit ihrer Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (§ 119 BAO) nicht nachgekommen.

Aus der Sicht des Veranlagungsverfahrens 2012 sei somit die Tatsache des Vorliegens eines Sanierungsgewinnes erst im Jahre 2017 hervorgekommen und die Wiederaufnahme des Verfahrens daher zu Recht erfolgt.

Daran vermöge angesichts der oben zitierten Judikatur auch der Umstand, dass die abgabeneinhebende Stelle des Finanzamts vom Abschluss eines Sanierungsplanes und seiner Erfüllung Kenntnis gehabt habe, nichts zu ändern. Das Hervorkommen neuer Tatsachen und Beweismittel sei nach der VwGH - Rechtsprechung nämlich – wie ausgeführt - allein aus der Sicht des von der zuständigen Behörde geführten konkreten Verfahrens (im gegenständlichen Fall von der abgabenfestsetzenden Stelle) zu beurteilen. Auf den Kenntnisstand der Abgabenbehörde als Gesamtorganisation komme es hingegen nicht an. Tatsachen, die im Bewertungsverfahren, im Beihilfenverfahren oder im Einbringungsverfahren bekannt gewesen seien, könnten daher im Veranlagungsverfahren neu hervorgekommene Tatsachen darstellen.

Im oben dargestellten Schreiben des ehemaligen Geschäftsführer der BF vom 25.3.2013 (beim Finanzamt eingegangen am 27.3.2013) sei der abgabenfestsetzenden Stelle nur bekannt gegeben worden, dass am t1.m1.2011 das Konkursverfahren eröffnet, der Konkurs am t2.m2.2012 aufgehoben und die BF aus dem Firmenbuch gelöscht worden sei. Die Tatsache der Annahme eines Sanierungsplanes und seiner Erfüllung, finde in diesem Schreiben keine Erwähnung. Auch der Umstand der Veröffentlichung der Bestätigung von Sanierungsplänen in der Insolvenzdatei führe nicht dazu, dass diese Tatsachen der abgabenfestsetzenden Stelle des Finanzamtes als bekannt gelten würden.

ab.) BF und steuerliche Vertretungen

Nach Ansicht aller Beschwerdeführer bzw. deren steuerlichen Vertretungen ist die Wiederaufnahme in Ermangelung einer „neu hervorgekommenen Tatsache“ zu Unrecht erfolgt.

Vorweg wird hiezu allgemein ausgeführt, dass es für Neuerungen gegenüber dem Wissensstand der zuständigen Abgabenbehörde allein darauf ankomme, ob neue Tatsachen **der für die Erhebung der entsprechenden „zuständigen“ Abgabenbehörde bekannt** werden würden (und damit bekannt gewesen seien; VwGH 27.9.1990, 89/16/225). Erforderlich sei, dass die (potentiell wiederaufnahmebegründenden) Tatsachen nicht zum Wissensstand der zuständigen **Behörde** gehörten (vergleiche VwGH 18.9.1985, 85/13/87).

Es lasse sich nun ohne Zweifel die Auffassung vertreten, „neu hervorgekommen“ könne eine Tatsachen oder ein Beweismittel nur dann sein, wenn die Behörde als solche, also als **Gesamtorganisation**, von diesem keine Kenntnis hatte. Wenn eine Stelle der Behörde von einem bestimmten Sachverhalt wisse, eine andere nach der Geschäftsverteilung zuständige Stelle hiervon aber keine Kenntnis gehabt habe, so könne sich die durch die zuletzt genannte Stelle tätig werdende Behörde nicht auf den Tatbestand des „Neuhervorkommens“ stützen, (vgl etwa VwGH 29.3.1965, 1335/65; und ebenfalls in diese Richtungweisend VwGH 18.5.1949, 528/48 A, zu § 69 Abs. 3 AVG 1925).

Dafür spreche vor allem, dass die Entscheidung über die Wiederaufnahme des Verfahrens der Abgabenbehörde als solcher, der Behörde in ihrer **organisatorischen und funktionellen** Einheit zustehe (§ 305 BAO) und dass das im § 303 Abs. 4,

ohne eine Beziehung zu einem bestimmten Erkenntnisträger herzustellen, verlangte Neuherorgekommensein von Tatsachen oder Beweismittel nur für die zur Entscheidung berufene Behörde als solche Bedeutung haben könne. Die Kenntnis von bestimmten Tatsachen vor Rechtskraft, wenn auch im Bereich einer Stelle der zuständigen Behörde würde daher die Erfüllung des Erfordernisses des (Neu-)Hervorgekommenseins für diese Behörde, damit die Wiederaufnahme von Amts wegen ausschließen.

Der Partei gegenüber würden die Behörden als solche in Erscheinung treten und Wirksamkeit zu begründen vermögen, soweit sie gesetzlich (AVOG) eingerichtet, und **nicht** wie sie kraft innerdienstlicher interner organisatorischer Regelungen eingerichtet und gegliedert seien. Nach außen wirksame, die Rechtssphäre der Parteien berührende Behördengliederungen könnten aber wohl nur von gesetzlichen Bestimmungen entsprechenden Behördeneinheiten herbeigeführt werden (vgl. VfGH 3.7.1974, V 16f/54), weshalb es durchaus gerechtfertigt erscheine für die Beurteilung der Frage, was zum Wissensstand der Behörde gehöre, das Informationsgut der gesetzlich eingerichteten, in ihrer **organisatorischen Gesamtheit wirkenden Behörde maßgebend zu erachten** und nicht das, was die Organwalter einzelner intern geschaffene Teileinheiten der Behörde wüssten oder nicht wüssten (Stoll, BAO § 303, S. 2935 ff).

Im Besonderen hält die BF fest, dass zum einen das vom Finanzamt für die Wiederaufnahme des Verfahrens herangezogene „Vorliegen eines Sanierungsgewinnes“ an sich eine Rechtsfolge aufgrund eines bestimmten Sachverhaltes und nicht eine neue Tatsache oder neues Beweismittel sei.

Zum anderen sei der Umstand des Vorliegens eines Sanierungsgewinnes aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens und den Wissensstand der Behörde des jeweiligen Veranlagungsjahres auch keine „neu hervorgekommenen Tatsache“.

So habe das Finanzamt etwa gemäß Anmeldeverzeichnis in der 1. Prüfungstagsatzung am 11. Oktober 2011 Forderungen angemeldet und habe dem Sanierungsplan auch zugestimmt.

Zudem habe der vormalige Geschäftsführer der BF auch dem BV 23 des Finanzamtes mit (dem oben wiedergegebenen) Schreiben vom 25. 3. 2013 mitgeteilt, dass die BF in Konkurs gegangen und der Konkurs in weiterer Folge am t2.m2.2012 aufgehoben worden sei. Dies sei somit nach Genehmigung des Sanierungsplanes erfolgt! Der Wiederaufnahme vom 11.12.2017 mangle es daher gänzlich an einer neu hervorgekommenen Tatsache.

Die BF wies schließlich auch noch daraufhin, dass es sich bei einem Konkursverfahren um ein öffentliches Verfahren handle, welches für jedermann (nicht nur für am Verfahren beteiligte Personen) einsehbar sei.

Bei der Insolvenzdatei handle es sich um eine **Ediktsdatei** und gemäß § 89j GOG um eine allgemein zugängliche Datenbank. Nach § 255 IO erfolge die öffentliche Bekanntmachung von Schriftstücken und Beschlüssen im Insolvenzverfahren durch Aufnahme in die Insolvenzdatei. Gemäß den gesetzlichen Bestimmungen müssten

Eröffnung, die Protokolle der Tagsatzungen, die Berichte des Masse/Insolvenzverwalters sowie Aufhebung des Verfahrens (seit 1.1.2000 im Internet) veröffentlicht werden.

Aus diesen Berichten und Protokollen lasse sich in jedem Fall auch die Höhe der angemeldeten Forderung sowie die Höhe der an die Gläubiger zu zahlenden Quote entnehmen. In den Fällen, in denen eine öffentliche Bekanntmachung vorgeschrieben sei, erfolge die die Rechtswirkung auslösende Zustellung gemäß § 257 Abs. 2 IO iVm § 6 Abs. 1 IO ausschließlich durch die Aufnahme des Beschlusses in die Insolvenzdatei (vgl. Konecny, ÖJZ 2002, 492).

Durch diese Veröffentlichung gehe der Gesetzgeber davon aus, dass alle hier betroffenen Maßnahmen öffentlich bekannt seien und gegen **jedermann** wirkten. Demzufolge könne sich das Finanzamt nicht darauf berufen, dass Schriftstücke wie z.B. der Bericht (Zwischenbericht etc.) des Masse/Insolvenzverwalters dem Finanzamt bisher nicht bekannt gewesen seien.

Ein Anspruch auf Wiederaufnahme des Verfahrens vermöge **nicht** auf solche Tatsachen gestützt zu werden, die der **Behörde bereits bekannt** gewesen, **aber im Ermittlungsverfahren als unwesentlich nicht weiter berücksichtigt worden seien** (VwGH 8.11.1973, 1428/72).

Die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beurteile das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismittel nur aus der Sicht der jeweiligen Verfahren derart, dass es darauf ankomme, ob der **Abgabenbehörde** im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren **bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenden Entscheidung hätte gelangen können** (vgl. VwGH, 27.04.2000, 97/15/0027, 18.9.2003, 99/15/0120).

Aufgrund des Umstandes der Teilnahme am Konkursverfahren des Finanzamtes sowie der Zustimmung zum Sanierungsplanverfahren, seien der Behörde bereits zum damaligen Zeitpunkt sämtliche Tatsachen und auch der Sachverhalt zur Feststellung der Einkünfte der BF des Jahres 2002 vollständig bekannt gewesen.

Alles in allem seien somit keine Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen. deshalb dürfe aus Gründen der Rechtssicherheit auch keine Wiederaufnahme erfolgen.

ac.) ergänzendes Vorbringen in der mündlichen Verhandlung

Amtsvertreter:

Der Amtsvertreter führte ergänzend bzw. wiederholend aus, dass die Ansicht der Bf., wonach für Beurteilung des Hervorkommens neuer Tatsachen der Wissensstand der Gesamtorganisation entscheidend sei, der ständigen Rechtsprechung zuwiderlaufe.

Zusätzlich zu den bisher angeführten Judikaten verwies der Amtsvertreter auf die Entscheidung des VwGH, 27.02.2014, 2011/15/0106. In diesem Erkenntnis führe der VwGH ausdrücklich aus, dass entscheidend sei, ob der abgabenfestsetzenden Stelle alle rechtserheblichen Sachverhaltselemente bekannt gewesen seien.

Zu den Ausführungen betreffend das Insolvenzregister hielt der Amtsvertreter fest, dass die in öffentlichen Registern veröffentlichten Tatsachen der abgabefestsetzenden Stelle nicht als bekannt gelten würden. Es bestehe ja die Offenlegungsverpflichtungen, damit der Abgabepflichtige der Abgabenbehörde solche Umstände bekannt gebe. Zudem stehe das Unterlassen von Ermittlungen durch die Abgabenbehörde einer Wiederaufnahme des Verfahrens nicht entgegen.

Von einer Wiederaufnahme im gegenständlichen Fall abzusehen, würde einen Abgabepflichtigen, der seinen Offenlegungsverpflichtungen nicht nachkomme, besser stellen, als einen Abgabepflichtigen, der seine Pflichten erfülle.

steuerliche Vertretungen

Seitens der steuerliche Vertreter wurde wiederholt, dass aus verfahrensrechtlicher Sicht das Vorliegen eines Sanierungsgewinns eine reine Rechtsfolge aufgrund eines verwirklichten Sachverhaltes sei und keine neue Tatsache darstelle, die als Wiederaufnahmsgrund einzustufen sei.

Zudem wurde noch angeführt, dass der Offenlegungsverpflichtung des Abgabepflichtigen eine amtswegige Ermittlungspflicht der Abgabenbehörde gegenüberstehe.

Die Veröffentlichung des Sanierungsplanes in Form einer Edikts-Datei sei darüber hinaus jedermann öffentlich zugänglich und auch für jedermann bindend. Es könne nicht sein, dass natürliche oder juristische Personen an diese Edikte gebunden seien und auch die entsprechenden Rechtsfolgen daraus tragen müssten, wenn sie nicht die entsprechende Sorgfalt aufgewendet hätten, um in Kenntnis dieser Edikte zu gelangen. Im Übrigen habe G in seinem Schreiben vom 25.3.2013 ausdrücklich darauf hingewiesen, dass am 12.12.2012 der Konkurs aufgehoben worden sei, d. h. es wären keine großen Ermittlungen notwendig gewesen, um Kenntnis der entsprechenden Umstände zu erlangen.

b.) zur Ermessensübung

Der **Amtsvertreter** führte in weiterer Folge zu Ermessensübung aus, dass die Wiederaufnahme unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen verfügt worden sei (§ 20 BAO). Im vorliegenden Fall überwiege das öffentliche Interesse an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen könnten auch nicht als geringfügig angesehen werden.

Dem entgegnete die **steuerliche Vertretung**, dass aufgrund des langen Zeitraumes zwischen dem ursprünglichen Bescheid im Jahr 2013 und der Wiederaufnahme des Verfahrens im Jahr 2017 für die Rechtssicherheit spreche, den Abgabepflichtigen entsprechende Steuervorschreibungen zu erlassen. In diesem Zusammenhang werde auf Literatur und Judikatur des VwGH hingewiesen, wonach hier der Rechtssicherheit Vorrang zu geben ist.

Dem hielt der **Amtsvertreter**, die 10 jährige Verjährungsfrist entgegen: Folgte man der Ansicht der steuerlichen Vertretung, hätte diese zur Konsequenz, dass im Falle

von Abgabenhinterziehungen keine Wiederaufnahmen mehr erfolgen dürften. Im Falle der Erfüllung der Offenlegungspflichten durch die BF wäre er im Übrigen sehr bald zur Rechtssicherheit gekommen.

Darauf erwiderte die **steuerliche Vertretung**, dass die (spätere) Nachholung der amtswegigen Ermittlungspflicht keine nachträgliche Wiederaufnahme des Verfahrens rechtfertige, da die Umstände des Sanierungsgewinnes veröffentlicht gewesen seien.

Der Amtsvertreter beantragte – zusammenfassend - die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Die steuerliche Vertretung begehrte demgegenüber der Beschwerde Folge zu geben.

3.) Anmerkungen zum im wiederaufgenommenen Verfahren festzusetzenden Gewinn

Beide steuerlichen Vertreter stellten zu Beginn der mündlichen Verhandlung außer Streit, dass ein im Spruch anderslautender Feststellungsbescheid zu erlassen wäre, dies jedoch unter der Voraussetzung, dass die Wiederaufnahme des Verfahrens (Wiederaufnahmsgrund) zu Recht zu erfolgen habe. Letzteres sei jedoch – wie die obigen Ausführungen zeigten – nicht der Fall

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wieder aufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit den sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Die Verfügung der Wiederaufnahme liegt im Ermessen (Ritz BAO⁶, Anm. 62 zu § 303)

Im gegenständlichen Verfahren ist unstrittig, dass der Umstand des Abschlusses eines Sanierungsplanes zu einem im Spruch anderslautenden Bescheid gegenüber dem Erstbescheid (vom 23.5.2013) geführt hätte (siehe die diesbezügliche Außerstreitstellung durch die steuerlichen Vertreter; vgl. oben Punkt D.)

Auch vom Vorliegen einer neu hervorgekommenen Tatsache, nämlich das Vorliegen eines Sanierungsgewinnes, ist im vorliegenden Fall auszugehen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. das vom Amtsvertreter in der Beschwerdeverhandlung angeführte Erkenntnis VwGH, 27.2. 2014, 2011/15/0106, m.w.N.) ist das neu Hervorkommen von Tatsachen oder Beweismittel nur aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen. Es kommt darauf an, ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumption zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. Das "Neuhervorkommen von Tatsachen und

Beweismittel“ bezieht sich somit auf den Wissenstand (insbesondere aufgrund der Abgabenerklärungen und der Beilagen) des jeweiligen Veranlagungsjahres. Entscheidend ist, ob der **abgabefestsetzenden** Stelle alle rechtserheblichen Sachverhaltselemente bekannt waren.

Angesichts dieser (im zitierten Erkenntnis zum Ausdruck kommenden) ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes trägt die Argumentation der BF, wonach in Bezug auf das Neuhervorkommen von Tatsachen oder Beweismittel auf die Behörde in ihrer Gesamtorganisation Bedacht zu nehmen sei, nicht.

Es ist vielmehr auf den Wissensstand der abgabefestsetzenden Stelle, nämlich des BV 23, abzustellen, dem nicht alle der Feststellung der Einkünfte zugrunde zu legenden Umstände bekannt gegeben worden sind. Der ehemalige Geschäftsführer der BF hat vielmehr nur auf die Aufhebung des Konkurses hingewiesen. Auf welche Umstände diese Aufhebung gestützt wurde, hat der vormalige Geschäftsführer der BF der abgabefestsetzenden Stelle nicht bekannt gegeben. Erst im Jahr 2017 wurden der abgabefestsetzenden Stelle (BV 23) des Finanzamtes Unterlagen übermittelt, die das Entstehen eines Sanierungsgewinnes haben zu Tage treten lassen.

Die BF weist noch darauf hin, dass es sich bei der Insolvenzdatei um eine Ediktsdatei handle und die rechtswirkungsauslösende Zustellung gemäß § 257 Abs. 2 EO i.V.m. § 6 Abs. 1 EO durch Aufnahme eines Beschlusses in diese Datei ausgelöst werde. Wie die BF selbst ausführt (und auch Konecny in seinem von der BF zitierten Aufsatz anspricht) regelt § 257 Abs. 2 IO nur die Folgen der Zustellung im Insolvenzverfahren (siehe § 257 Abs. 2 IO: Ist neben der öffentlichen Bekanntmachung eine besondere Zustellung vorgeschrieben, so treten, auch wenn eine Zustellung unterblieben ist, die Folgen der Zustellung schon durch öffentliche Bekanntmachung ein.“). Diese Zustellwirkung betrifft nur die Abwicklung von Insolvenzverfahren, für die der abgabefestsetzenden Stellen des Finanzamtes keine Zuständigkeit zukommt.

Letztlich knüpft die Aufhebung des Konkurses nicht zwingend an den Abschluss eines Sanierungsplanes und damit einhergehend das Entstehen eines Sanierungsgewinnes. Ein Konkurs kann nämlich auch aus anderen Gründen aufgehoben werden (beispielsweise nach Vollzug der Schlussverteilung; § 139 IO).

Dem Finanzamt ist auch was die Ermessensübung anlangt beizupflichten.

Es ist nämlich grundsätzlich bei der Ermessensübung dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (der Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorgang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) zu geben (Ritz, a.a.O., Anm. 67 zu § 303).

Amtswegige Wiederaufnahmen sind (als Folge nachträglich, nämlich nach Rechtskraft der Bescheide eingereichter Unterlagen) im Allgemeinen auch dann zu verfügen, wenn im abgeschlossenen Verfahren mangels Einreichung der Abgabenerklärungen die Bemessungsgrundlagen durch Schätzung (§ 184 BAO) ermittelt wurden. Eine solche

Wiederaufnahme könnte lediglich in besonders gelagerten Ausnahmefällen unterbleiben (Ritz, a.a.O., Anm. 68 zu § 303). Wiederaufnahmen werden in der Regel nicht zu verfügen sein wenn die steuerlichen Auswirkungen bloß geringfügig sind (Ritz, a.a.O., Anm. 71 zu § 303).

Im gegenständlichen Fall hat die BF die ihr obliegende Offenlegungs- und auch Erklärungspflicht verletzt indem das Vorliegen (und die Ermittlung) des Sanierungsgewinnes nicht bekannt gegeben bzw. die Einreichung einer entsprechenden Steuererklärung unterlassen worden ist. Erst nachträglich sind die eingangs im Sachverhalt angeführten Unterlagen dem Finanzamt (von dritter Seite) übermittelt worden. Zudem wurden Einkünfte vorweg mit „0“ festgestellt, obwohl ein Sanierungsgewinn in nicht unbeträchtlicher Höhe der Einkünftefeststellung zugrunde zu legen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit 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. Die gegenständliche Entscheidung beruht auf der durchgeführten Beweiswürdigung und entspricht der oben dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes. Die ordentliche Revision daher nicht zuzulassen.

Klagenfurt am Wörthersee, am 17. Juni 2019