



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Prof. Bw., verstorben am XX, zuletzt wohnhaft gewesen in Adresse, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 betreffend Abweisung des Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 1989 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 30.6.2008 beantragte der Berufungswerber (in der Folge Bw. genannt), die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO betreffend den gem. § 295 BAO abgeänderten Einkommensteuerbescheid 1989. Zur Begründung wurde darauf verwiesen, dass der dem abgeänderten Bescheid zu Grunde liegende Feststellungsbescheid vom 10.2.1997 gemäß Bescheid vom 7.5.2008 mangels gültigem Bescheidaddressaten ein Nichtbescheid sei und es sich dabei um eine neu hervorgekommene Tatsache und damit um einen tauglichen Wiederaufnahmegrund i.S. des § 303 Abs. 1 lit. b BAO handle. Diesbezüglich verwies der Bw. auch auf die gleichlautende Rechtsansicht des Bundesministeriums für Finanzen.

Der Antrag wurde mit Bescheid vom 14.8.2008 als unbegründet abgewiesen, wobei darauf verwiesen wurde, dass die "neuen Tatsachen" schon längst bekannt gewesen seien.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 9.9.2008 berufen und zur Begründung zunächst die mangelhafte Begründung des erstinstanzlichen Bescheides geltend gemacht. Weiters wurde ausgeführt, dass der Bw. erst im April 2008 von der Beteiligungsgesellschaft informiert worden sei, dass in dem am 13.3.2008 zugestellten Beschluss des Verwaltungsgerichtshofes vom 27.2.2008 dem dem Einkommensteuerbescheid 1989 zu Grunde liegenden Feststellungsbescheid die Bescheidqualität abgesprochen worden sei. Die Frist zur Einbringung eines Wiederaufnahmeantrages habe somit drei Monate betragen und am 14.8.2008 geendet.

Beilgelegt wurde ein Schreiben der A.GmbH betreffend "XYZ als RNF der 123 GmbH und ehem. atypische stille Gesellschafter vom 24.6.2008, in dem der Verfahrensablauf seit dem Jahr 2002 dargestellt wird, auf die bereits erwähnte Einzelerledigung des BMF hingewiesen wird und diverse rechtliche Überlegung bezügl. Neuerlassung eines Feststellungsbescheides und Einwendung der Verjährung angestellt werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Richtig ist, dass ein Bescheid gem. § 93 Abs. 3 lit. a BAO eine Begründung enthalten muss. Diese beinhaltet nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (zitiert in Ritz, BAO, Kommentar, 4. Aufl., §93) die Darstellung des Sachverhaltes, die Erwägungen, die Beweiswürdigung und die rechtliche Beurteilung. Selbst wenn jedoch dem erstinstanzlichen Bescheid, so wie in der Berufung ausgeführt, Begründungsmängel anhaften sollten, sind diese im gegenständlichen Rechtsmittelverfahren sanierbar (wiederum Ritz, a.a.O. Tz 16 zu § 93 und die dort zitierte Judikatur).

Hinsichtlich der vom Bw. beantragten Wiederaufnahme des Verfahrens bezüglich des gem. § 295 BAO geänderten Bescheides betreffend Einkommensteuer 1989 ist auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26.2.2013, 2010/15/0064, zu verweisen, in dem dieser über einen Parallelfall zum gegenständlichen Streitfall entschieden und folgendes ausgeführt hat:

„Gemäß § 303 Abs 1 lit b 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 Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeiführt hätte.“

Nach § 303 Abs 2 BAO ist der Antrag auf Wiederaufnahme binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmegrund Kenntnis erlangt hat, bei der Abgabenbehörde einzubringen, die im abgeschlossenen Verfahren den Bescheid in erster Instanz erlassen hat.

Tatsachen im Sinne des § 303 BAO sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis geführt hätten, wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften. Neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung solcher Sachverhaltselemente - auch wenn diese späteren rechtlichen Erkenntnisse (neuen Beurteilungskriterien) durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder der Rechtsprechung gewonnen werden - sind keine derartigen Tatsachen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 22. November 2012, 2012/15/0147, mwN).

Das Verfahren nach § 188 BAO stellt sich als Bündelung eines Ausschnittes der Einkommensteuerverfahren aller Beteiligten dar. Solcherart wird die Person, welche im Feststellungsverfahren dem Finanzamt gegenüber für die Personenvereinigung auftritt, für die Gesellschafter der Personenvereinigung (im Hinblick auf diesen Ausschnitt ihres Einkommensteuerverfahrens) tätig. Die Kenntnis des Vertreters über einen Wiederaufnahmegrund ist auch der vertretenen Partei zuzurechnen. Aus der einkommensteuerlichen Natur des Verfahrens nach § 188 BAO folgt, dass die Kenntnis des im Feststellungsverfahren agierenden Vertreters auch den Beteiligten (hinsichtlich ihrer Einkommensteuerverfahren) zuzurechnen ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 22. Dezember 2011, 2009/15/0153).

Bereits in der zu hg. 2002/13/0224 erhobenen Beschwerde wurde vom Vertreter (unter anderem auch) des nunmehrigen Beschwerdeführers vorgebracht, bei etwa fünfzig der in den Listen der belangten Behörde genannten Personen sei es - vor allem dadurch, dass Beteiligte verstorben seien - zwischen Mai 1990 und Juni 2002 zu Rechtsnachfolgen gekommen, auf die die belangte Behörde bei der Bezeichnung der Bescheidadressaten durch Verweisung auf diese Listen nicht Bedacht genommen habe. Weiter wurden in dieser Beschwerde auch Behauptungen über die mangelnde Bescheidqualität schon der erstinstanzlichen Erledigungen aufgestellt.

Damit waren aber dem Vertreter (auch) des Beschwerdeführers bereits zum Zeitpunkt der Einbringung jener Beschwerde im Jahr 2002 jene Tatsachen (Todesfälle von Beteiligten) bekannt, aus denen abzuleiten war, dass der dort angefochtenen Erledigung, aber auch der jener Erledigung zugrunde liegenden erstinstanzlichen Erledigungen (hier der Erledigung über die Feststellung von Einkünften für das Jahr 1989, datiert mit 10. Februar 1997) keine Bescheidqualität zukam. Nur auf die Kenntnis dieser Tatsachen, nicht aber auf die aus diesen

Tatsachen ableitbare mangelnde Bescheidqualität (auch wenn diese Rechtsfolge von der Finanzverwaltung bestritten wurde) kommt es für die Frage der Rechtzeitigkeit der Einbringung des Antrages auf Wiederaufnahme an (vgl. neuerlich das hg. Erkenntnis vom 22. Dezember 2011, 2009/15/0153).

Damit wurde aber der Antrag des Beschwerdeführers auf Wiederaufnahme des Verfahrens (weit) außerhalb der Frist des § 303 Abs 2 BAO eingebracht."

Bereits im Verwaltungsgerichtshofverfahren 2002/13/0225 wurde vom damaligen Vertreter und auch des nunmehrigen Berufungswerbers vorgebracht, bei etwa fünfzig der in den Listen der Finanzlandesdirektion genannten Personen sei es - vor allem dadurch, dass Beteiligte verstorben seien - zwischen Mai 1990 und Juni 2002 zu Rechtsnachfolgen gekommen, auf welche bei der Bezeichnung der Bescheidadressaten durch Verweisung auf diese Listen nicht Bedacht genommen worden sei. Weiter wurden in dieser Beschwerde auch Behauptungen über die mangelnde Bescheidqualität schon der erstinstanzlichen Erledigungen aufgestellt.

Die Kenntnis seines Vertreters im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof im Jahr 2002 über jene Tatsachen (Todesfälle von Beteiligten), aus denen abzuleiten war, dass der dort angefochtenen Erledigung, aber auch der jener Erledigung zugrunde liegenden erstinstanzlichen Erledigungen über die Feststellung von Einkünften für das Jahr 1989 vom 10.2.1997 keine Bescheidqualität zukam, muss sich der Berufungswerber zurechnen lassen. Nur auf die Kenntnis dieser Tatsachen kommt es für die Frage der Rechtzeitigkeit der Einbringung des Antrages auf Wiederaufnahme an."

Tatsache ist, dass der Bw. einer von 976 Beschwerdeführern war, die am 12.12.2002 Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof zur Zahl 2002/13/0225 wegen einheitlicher und gesonderter Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb für die Jahre 1989 bis 1991 einschließlich der Wiederaufnahme des Verfahrens einbrachten. Laut den obigen Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes muss sich der Bw. aber die Kenntnis seines damaligen Vertreters in diesem Verfahren, der AL, nämlich vom Tod einiger Beteiligter bereits zum Zeitpunkt der Beschwerdeeinbringung, also jener Tatsache, die letztlich zur Zurückweisung der Beschwerde führte, zurechnen lassen.

Der Wiederaufnahmeantrag vom 30.6.2008 erweist sich somit als verspätet, da dieser außerhalb der Frist des § 303 Abs 2 BAO eingebracht wurde.

Wien, am 13. Mai 2013