



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Stb., vom 10. August 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 27. Juli 2007 betreffend Zurückweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO für den Einkommensteuerbescheid 1995 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) stellte mit Eingabe vom 10.4.2007 den Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gem § 303 Abs 1 lit b) BAO hinsichtlich der Einkommensteuer 1995 und führte darin iw aus, am 8.3.2007 sei vom Finanzamt (FA) ein Bescheid erlassen worden, wonach der Ablauf einer Aussetzung der Einhebung infolge Berufungserledigung betr Einkommensteuer 1995 verfügt wurde. Da der Bw keine Berufungserledigung erhalten habe, habe er nachgeforscht und vom FA am 10.4.2007 die telefonische Mitteilung erhalten, dass es sich dabei um einen Grundlagenbescheid der Fa A. (FA Graz-Stadt, StNr 999/999) handele. Mit Bescheid vom 6.11.2006 sei festgestellt worden, dass der dem Einkommensteuerbescheid 1995 zu Grunde liegende Bescheid gem § 188 BAO vom 25.1.2005 mangels gültigem Bescheidadressaten der Bescheidcharakter fehle und dieser somit keine normative Kraft entfalten konnte.

Die Qualifizierung des Grundlagenbescheides als Nichtbescheid stelle eine neu

hervorgekommene Tatsache iSd § 303 Abs 1 lit b BAO dar und sei als tauglicher Wiederaufnahmegrund zu qualifizieren. Selbst der bescheiderlassenden Behörde sei die Tatsache nicht bekannt gewesen. Den Wiederaufnahmewerber treffe kein grobes Verschulden an der Nichtgeltendmachung dieses Umstandes.

Die Wiederaufnahme des rechtskräftigen Verfahrens führe zu einem abgeänderten Einkommensteuerbescheid 1995.

Zum Grundlagenbescheid führte der Bw aus, die Einbringung der atypischen stillen Beteiligung zum Einbringungsstichtag per 31.3.1995 habe eine steuerliche Beendigung der Personengesellschaft bewirkt. Mit Grundlagenbescheid für das Jahr 1995, datiert mit 13.3.2000, seien die anteiligen Einkünfte des Bw einheitlich festgestellt und ihm zugewiesen worden.

Im Jahr 2000 habe eine den Zeitraum 1995 – 1998 betreffende Betriebsprüfung begonnen. Das FA habe am 25.7.2002 einen Bescheid gem § 188 BAO an die „A. B.-Erzeugung GmbH & Mitgesellschafter“ erlassen, wobei hinsichtlich des Jahres 1995 eine abweichende Feststellung gegenüber dem Grundlagenbescheid vom 13.3.2000 getroffen worden sei.

Gegen diesen Bescheid sei Berufung erhoben worden, worauf er mit BVE vom 21.7.2004 aufgehoben worden sei. Mit Bescheid vom 25.1.2005 habe die Finanzverwaltung neuerlich einen Grundlagenbescheid 1995 erlassen.

Der nunmehr vorliegende Zurückweisungsbescheid des UFS habe den Grundlagenbescheid 1995 vom 25.1.2005 mangels gültigem Bescheidadressaten zu einem Nichtbescheid erklärt und die Berufung als unzulässig zurückgewiesen. Auch der Grundlagenbescheid vom 13.3.2000 sei vom UFS als Nichtbescheid qualifiziert worden.

Auf Grund vorhin erwähnter Nichtbescheide – erlassen durch das FA Graz Stadt – sei der ursprüngliche Einkommensteuerbescheid 1995 gem § 295 BAO durch den nunmehr vorliegenden Einkommensteuerbescheid 1995 ersetzt worden.

Aus der Nichtanerkennung der Einbringung der atypisch stillen Beteiligung auf Ebene des abgeleiteten Bescheides seien Einkommensteuernachzahlungen resultiert.

Die vorgenommene Abänderung des Einkommensteuerbescheides 1995 gem § 295 BAO sei auf Basis eines Nichtbescheides erfolgt.

An einer Wiederaufnahme bestehe ein rechtliches Interesse. Die Abänderung eines abgeleiteten Bescheides gem § 295 sei nur dann zulässig, wenn der betreffende Bescheid von einem Grundlagenbescheid abzuleiten sei. Der Bescheid vom 13.3.2000 für 1995 sei aber unbestritten ins Leere gegangen. Damit habe der Abänderung ein tauglicher Feststellungsbescheid gefehlt. Da der abgeleitete Einkommensteuerbescheid vom 17.9.2002 rechtswidrig erlassen worden sei und auch ein nachträglich rechtswirksam erlassener Grundlagenbescheid diesen Mangel nicht heile, sei dem Wiederaufnahmeantrag stattzugeben.

Da der Rechtszustand herzustellen sei, der ohne Abänderung gem § 295 BAO vorgelegen ist, sei der Einkommensteuerbescheid idF des ursprünglichen Einkommensteuerbescheides vom 22.5.2000 zu erlassen.

Diese Neuerfassung sei auch dann zwingend, wenn zu diesem Zeitpunkt bereits ein rechtswirksam erlassener Grundlagenbescheid vorliege, der im Ergebnis dem abgeänderten Einkommensteuerbescheid vom 17.9.2002 entspreche. Dieser neue Grundlagenbescheid berechtige nämlich nur zur Abänderung des auf Grund der Wiederaufnahme neu erlassenen Bescheides.

Die beantragte Wiederaufnahme ermögliche es, diese rechtswidrige Abänderung gem § 295 BAO zu korrigieren.

Die beantragte Wiederaufnahme ermögliche auch insofern eine Korrektur der Sachlage, als bis zur neuerlichen Bescheiderlassung keine Aussetzungszinsen gem § 212 a BAO vorgeschrieben werden.

Die beantragte Wiederaufnahme ermögliche dem Steuerpflichtigen auch, seine Ansprüche innerhalb der Verjährung geltend zu machen.

Mit Bescheid vom 27.7.2007 wies das FA den Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens zurück und führte in der Begründung aus wie folgt.

“Die Zurückweisung erfolgte, weil die Eingabe nicht fristgerecht eingebracht wurde. Der maßgebliche Feststellungsbescheid der Firma A. (FA Graz Stadt, StNr 999/999) wurde, wie Sie selbst im Antrag erwähnen, am 6.11.2006 an den Vertreter der Mitunternehmerschaft mit Wirkung für alle anderen Gesellschafter zugestellt. Somit beginnt der dreimonatige Fristenlauf des § 303 Abs 2 BAO mit diesem Datum. Ihr Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens wurde jedoch erst am 10.4.2007 per Fax übermittelt.“

Mit Schreiben vom 10.8.2007 legte der Bw Berufung ein und führt darin aus:

“... Die Aufhebung des Grundlagenbescheides gem § 188 BAO erfolgte infolge des Nichtvorhandenseins eines Bescheidadressaten, da keine Gemeinschaft im Sinne des § 188 BAO existierte. Daher konnte auch kein Bevollmächtigter gem § 188 existieren und konnte daher auf Ebene der Gemeinschaft auch kein Rechtsmittel erhoben werden. Maßgebend ist daher die Erlangung der Kenntnis ... am 8.3.2007.“

Das FA legte die Berufung ohne Erlassung einer BVE dem UFS vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt steht fest.

Der Bw war im Jahr 1995 an der Firma A. B.- Erzeugung GmbH & Mitgesellschafter, C. Str. 000 ,8888 Graz, St.Nr. 999/999 beim FA Graz Stadt, beteiligt.

Mit Grundlagenbescheid für das Jahr 1995, datiert mit 13.3.2000, wurden die anteiligen Einkünfte des Bw einheitlich festgestellt und ihm mit ATS - 69,-- zugewiesen. Es ergab sich dadurch keine Änderung bei der Einkommensteuer des Bw für 1995.

Auf Grund bescheidmäßiger Feststellungen des FA für den 1. Bezirk in Wien wurde am 22.5.2000 ein gem § 295 Abs 1 BAO geänderter Einkommensteuerbescheid erlassen.

Auf Grund einer Betriebsprüfung erließ das FA Graz Stadt am 25.7.2002 betr Fa A. B.- Erzeugung GmbH & Mitgesellschafter einen geänderten Grundlagenbescheid gem § 188 BAO.

Am 17.9.2002 erließ das Wiener FA für den 9., 18., und 19. Bezirk und Klosterneuburg einen aG des Grundlagenbescheides vom 25.7.2002 gemäß § 295 Abs 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheid 1995, wobei die Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus der Beteiligung an der Fa A. mit ATS 172.462,-- festgesetzt wurden.

Gegen den Grundlagenbescheid vom 25.7.2002 wurde Berufung erhoben. Der Bescheid wurde mit BVE vom 21.7.2004 aufgehoben.

Mit Bescheiden vom 25.1.2005 nahm das FA Graz-Stadt das Verfahren wieder auf und erließ neuerlich einen Grundlagenbescheid 1995 gemäß § 188 BAO. Demnach betrugen die Einkünfte des Bw aus erwähnter Beteiligung ATS 172.055,--.

Die Berufungen gegen diese Bescheide (Wiederaufnahms- und Grundlagenbescheid) wurden vom UFS, Zlen RV/0067-G/06 und RV/0639-G/06 mit Berufungsentscheidung vom 6.11.2006 als unzulässig zurückgewiesen, da es sich um Nichtbescheide gehandelt hat. Demnach hat es sich wegen mangelhafter bzw fehlerhafter Adressierung – die Bescheide waren nicht an die Mitunternehmerschaft, sondern an die Geschäftsherrin und die einzelnen namentlich genannten Gesellschafter, wobei einige dieser Gesellschafter nicht existent oder bereits verstorben waren – um absolut nichtige Verwaltungsakte ohne Bescheidcharakter gehandelt. Nach der Bescheidbegründung mangelt es auch dem Vorbescheid vom 13.3.2000 an der Bescheidqualität.

Die Berufungsentscheidung erging an die A. Elektrodraht-Erzeugung GmbH und Mitgesellschafter, C. Str. 000, 8888 Graz, und wurde an den zustellungsbevollmächtigten steuerlichen Vertreter der do. Berufungswerberin, die X. Treuhand- und Revisionsgesellschaft mbH in 9999 Wien, X-Straße, am 8.11.2006 zugestellt.

Sie enthält den Hinweis, dass sie gegenüber allen Beteiligten wirkt, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen sowie den Hinweis, dass mit der Zustellung der Bescheidausfertigung an

eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen gilt.

Mit dem Datum der Zustellung am 8.11.2006 erlangte der Bw nachweislich Kenntnis von dem Umstand, dass es sich bei dem Grundlagenbescheid vom 25.1.2005 um einen Nichtbescheid gehandelt hat.

Der streitgegenständliche Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens wurde am 10.4.2007, somit mehr als drei Monate nach dem 8.11.2006, per Telefax eingebracht.

Der Sachverhalt ist aktenkundig und unbestritten.

Aus rechtlicher Sicht ist auszuführen wie folgt.

Gemäß § 303 Abs 1 lit b) BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens dann 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 herbeigeführt hätte.

Nach Abs 2 leg cit 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.

Gemäß § 191 Abs 3 lit b) BAO wirken einheitliche Feststellungsbescheide gegen alle, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (*S Ritz, BAO Kommentar, 3., überarbeitete Auflage, § 191 Tz 3f.*).

Solche Bescheide werden den Genannten gegenüber nur dann wirksam, wenn sie ihnen auch zugestellt sind oder nach § 101 Abs 3 BAO als zugestellt gelten.

Für einheitliche und gesonderte Feststellungen gem § 188 BAO sieht § 101 Abs 3 BAO eine Zustellfiktion vor. Danach gilt die Zustellung schriftlicher Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind, mit Zustellung an die nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person an alle Mitglieder der Personenvereinigung (-gemeinschaft) als vollzogen, wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird.

Die Berufungsentscheidung des UFS Graz erging an die Mitunternehmerschaft und wurde an den gem § 81 BAO vertretungsbefugten, zustellbevollmächtigten steuerlichen Vertreter zugestellt.

Es handelt sich um einen wirksamen Bescheid, für den die Zustellfiktion des § 101 Abs 3 BAO gilt. Auf diese Rechtsfolge wurde in der Ausfertigung hingewiesen.

Der Bw ist unbestritten an der Personengemeinschaft beteiligt. Nach der dargelegten Zustellfiktion gilt die Zustellung an den Vertreter am 8.11.2006 als Zustellung an den beteiligten Bw. Mit erfolgter Zustellung hat er jedenfalls nachweislich Kenntnis von dem Umstand erlangt, dass es sich beim Grundlagenbescheid vom 25.1.2005 um einen Nichtbescheid gehandelt hat.

Der Antrag auf Wiederaufnahme erfolgte daher mehr als drei Monate nach Kenntniserlangung und somit verspätet.

Die Zurückweisung durch das FA erfolgte zu Recht.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 28. November 2007