



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Referenten R. über die Berufung des Bw., vertreten durch TPA Horwath Wirtschaftstreuhand und Steuerberatung GmbH, 8010 Graz, Münzgrabenstraße 36, vom 15. Juni 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr, vertreten durch Hofrat Dr. Josef Reiter, vom 8. Mai 2009 betreffend Zurückweisung des Antrages vom 12. Juni 2008 auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO betreffend die Einkommensteuer 1993 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Verwaltungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 28. November 2007, ZI. 2004/15/0131, 0132 über die Beschwerde des Bw. gegen die Bescheide des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Graz,

1. vom 22. Juli 2004, ZI. RV/0217-G/02, betreffend Umsatzsteuer und einheitliche und gesonderte und gesonderte Feststellung von Einkünften für 1991 bis 1993 (ZI. 2004/15/0131), und

2. vom 22. Juli 2004, ZI. RV/0218-G/02, betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für 1991 bis 1993 (2004/15/0132),

zu Recht erkannt:

*„1. Der zur hg. Zl. 2004/15/0131 angefochtene Bescheid wird, soweit er die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für 1991 bis 1993 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde aufgehoben; im Übrigen (sohin betreffend Umsatzsteuer) wird die Beschwerde abgewiesen.*

*2. Der zur hg. Zl. 2004/15/0132 angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde aufgehoben.“*

Dazu führte der Verwaltungsgerichtshof in der Begründung aus,:

*„Die belangte Behörde sah in den bekämpften Erledigungen des Finanzamtes G. und des Finanzamtes L. betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften Bescheide, denen der Forderung des § 191 Abs. 2 BAO Genüge getan worden sei, weil in deren Spruch - anders als im Spruch der Umsatzsteuerbescheide - auch die einzelnen (ehemaligen) Gesellschafter namentlich genannt seien.*

*Die belangte Behörde übersah dabei, dass die bekämpften Erledigungen der Finanzämter ausdrücklich an "(Erstbeschwerdeführer) U MITBES" gerichtet waren. Die bloße namentliche Erwähnung der Beschwerdeführer bei der Aufteilung der Einkünfte im Spruch bewirkte noch nicht, dass die Erledigungen an diese Personen gerichtet gewesen wären (vgl. etwa den hg. Beschluss vom 25. Jänner 2006, Zlen. 2005/13/0174 und 0175). So wäre etwa bei einer bestehenden Personengesellschaft (Personengemeinschaft) der Feststellungsbescheid ausschließlich an die Personengesellschaft (Personengemeinschaft) zu richten, auch wenn beim Abspruch über die Aufteilung der Einkünfte die einzelnen Gesellschafter genannt sind.*

*Im Beschwerdefall liegen daher auch hinsichtlich der Feststellung von Einkünften keine Erledigungen der Finanzämter vor, welchen Bescheidqualität zugekommen wäre.*

*Entscheidet die Abgabenbehörde zweiter Instanz über eine bei ihr anhängige Berufung in der Sache, obwohl die bekämpfte Erledigung keine Wirksamkeit erlangt hat, handelt die Behörde außerhalb ihrer Zuständigkeit (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 19. September 2007, 2004/13/0097). Die Unzuständigkeit der belangten Behörde war vom Verwaltungsgerichtshof von Amts wegen wahrzunehmen.“*

Mit Bescheid vom 21. Jänner 2008, GZ. RV/0963-G/07, RV/0030-G/08, wurde die Berufung des Bw., vertreten durch die im gegenständlichen Verfahren einschreitende Steuerberatungskanzlei vom 2. Dezember 1997 und 3. September 2001 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 17. September 1997 und 26. Juli 2001 betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1991, 1992 und 1993 entschieden, dass die Berufungen als unzulässig zurückgewiesen werden. In der Begründung wurde ausgeführt, der VwGH hätte im Erkenntnis vom 28.11.2007, Zl. 2004/15/0131, 0132, festgestellt, dass den hier angefochtenen Erledigungen keine Bescheidqualität zukommt. Die Berufungen, die sich somit gegen Erledigungen des Finanzamtes ohne Bescheidcharakter richten, seien daher gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückzuweisen.

Der Bescheid ist laut Eingangsstempel der einschreitenden Steuerberatungskanzlei am 24. Jänner 2008 zugestellt worden.

Mit dem Anbringen vom 12. Juni 2008 wurde ein Antrag auf Änderung der Einkommensteuerbescheide für die Kalenderjahre 1991 bis 1993 gemäß § 295 BAO gestellt. Zur Begründung

wurde auf den Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates vom 21. Jänner 2008, GZ. RV/0963-G/07, RV/0030-G/08, sowie auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. November 2007, Zl. 2004/15/0131, 0132 verwiesen, wonach hinsichtlich der Feststellung von Einkünften für 1991, 1992 und 1993 keine Erledigungen der Finanzämter vorliegen, welchen Bescheidqualität zugekommen wäre.

In einem Schreiben vom 4. Februar 2009 teilte das Finanzamt der einschreitenden Steuerberatungsgesellschaft mit, dass dem Änderungsbegehren nicht gefolgt werde.

Im Anbringen vom 23. Februar 2009 wurde dargelegt, dass das Anbringen vom 12. Juni 2008 nicht als Anregung zu verstehen sei, sondern erkennbar ein Wiederaufnahmeantrag für die nach § 295 BAO geänderten Einkommensteuerbescheide betreffend die Jahre 1991 bis 1993 gestellt worden wäre. Es wurde auf die Erforderlichkeit der amtswegigen Korrektur der Einkommensteuerbescheide betreffend die Jahre 1991 bis 1993 nach § 295 BAO hingewiesen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurden die Eingaben vom 12. Juni 2008 betreffend Bescheidänderung gemäß § 295 BAO sowie vom 23. Februar 2009 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO betreffend die Einkommensteuerbescheide 1991 bis 1993 vom 2. Februar 1999 zurückgewiesen. Zur Begründung wurden der Eintritt der Verjährung, die Unzulässigkeit des Wiederaufnahmeantrages nach § 304 BAO und das fehlende Antragsrecht nach § 295 BAO angeführt.

In der gegenständlichen Berufung wurde ausgeführt, dass der Zurückweisung der beantragten Wiederaufnahme für die Einkommensteuerverfahren der Jahre 1991 und 1992 zuzustimmen sei. Die Berufung wende sich lediglich gegen die Zurückweisung des Wiederaufnahmeantrages für das Verfahren zur Einkommensteuer des Jahres 1993, da der Antrag sowohl rechtzeitig innerhalb der fünfjährigen nach „alter“ Rechtslage durch Unterbrechungshandlungen verlängerten Festsetzungsverjährungsfrist, als auch innerhalb der absoluten Verjährungsfrist erfolgt sei.

Mit dem Telefax vom 14. September 2009 wurden die in der gegenständlichen Berufung gestellten Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung zurückgenommen.

Dem Bw. wurde im Vorhalt vom 24. September 2009 vorgehalten, das Anbringen vom 12. Juni 2008 sei nicht innerhalb von drei Monaten ab Kenntnis des Wiederaufnahmsgrundes, nämlich des Bekanntwerdens des Umstandes, dass den Bescheiden des Finanzamtes Graz-Stadt vom 17. September 1997 und 26. Juli 2001 betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1991, 1992 und 1993 keine

Bescheidqualität zukommt, eingebracht worden. Spätestens mit Zustellung des VwGH-Erkenntnisses vom 28.11.2007, Zl. 2004/15/0131, 0132, jedenfalls aber mit Zustellung des Bescheides vom 21. Jänner 2008, GZ. RV/0963-G/07, RV/0030-G/08 am 24. Jänner 2008 hätte der Wiederaufnahmegrund bekannt sein müssen.

Im Anbringen vom 12. Oktober 2009 wurde festgehalten, dass der Sachverhalt zutreffend beschrieben worden ist. Zur verspäteten Einbringung des Antrages wurde darauf hingewiesen, dass der Bw. bzw. die einschreitende Kanzlei der Meinung gewesen sein, dass eine amtswegige Anpassung der abgeleiteten Einkommensteuerbescheide zu erfolgen hätte.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Der Antrag auf Wiederaufnahme ist gemäß § 303 Abs. 2 BAO 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.

Der unwidersprochenen Aktenlage zur Folge, wurde der Umstand der Falschadressierung der dem Einkommensteuerbescheiden für 1991, 1992 und 1993 zu Grunde liegenden Feststellungsbescheide bereits im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. November 2007, Zl. 2004/15/0131, 0132 angeführt. Ein weiteres Mal wurde auf diesen Umstand im Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates vom 21. Jänner 2008, GZ. RV/0963-G/07, RV/0030-G/08, der am 28. Jänner 2008 zugestellt wurde, hingewiesen.

Die Dreimonatsfrist des § 303 Abs. 2 BAO beginnt mit Kenntnis des Wiederaufnahmegrundes und nicht erst mit dessen Beweisbarkeit zu laufen und ist nicht verlängerbar (*Ritz*, BAO<sup>3</sup>, § 303 Tz 27f unter Verweis auf VwGH 3.10.1984, 83/13/0067). Der Bw. hat sich dabei auch die Kenntnis seines Vertreters zurechnen zu lassen. Er hat gegenüber der Abgabenbehörde nämlich nicht nur seine eigenen Handlungen und Unterlassungen, sondern auch die derjenigen Personen zu vertreten, deren er sich zur Erfüllung seiner steuerlichen Pflichten bedient (VwGH 12.8.1994, 91/14/0018). Ein verspätet geltend gemachter Wiederaufnahmegrund ist zurückzuweisen (VwGH 22.2.1994, 91/14/0069).

Im Wiederaufnahmeantrag beruft sich der Bw. auf die Qualifizierung des Grundlagenbescheides als Wiederaufnahmsgrund. Diese Qualifizierung musste dem Bw. mit Zustellung des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. November 2007, Zl. 2004/15/0131, 0132, spätestens mit Zustellung des Bescheides des Unabhängigen Finanzsenates vom 21. Jänner 2008, GZ. RV/0963-G/07, RV/0030-G/08, der am 28. Jänner 2008 zugestellt wurde, zur Kenntnis gelangt sein.

Damit ist offensichtlich, dass das Anbringen vom 12. Juni 2008, mit dem die Änderung der Einkommensteuerbescheide für die Kalenderjahre 1991 bis 1993 beantragt wurde, keinesfalls innerhalb der dreimonatigen Frist des § 303 Abs. 2 BAO eingebracht wurde. Der Wiederaufnahmeantrag war daher schon aus diesem Grund zurückzuweisen. Eine Auseinandersetzung mit der Frage der Verjährung oder der Zulässigkeit des Antrages nach § 304 BAO hat somit zu unterbleiben.

Linz, am 11. November 2009