



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des BW, 9999A, vertreten durch Dkfm. Herbert F. Maier, 1015 Wien, Walfischgasse 5/7 - PF 179, vom 23. April 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 5. April 2001 betreffend Zurückweisung eines Antrages entschieden:

### **Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.**

Der Bescheid wird dahingehend **abgeändert**, dass der Spruch nun lautet:

Der Antrag des BW vom 22. November 2000 auf Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 1 BAO zum Sicherstellungsbescheid vom 28. August 1995 bzw. zur Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Salzburg vom 4. November 1999 wird hinsichtlich der in der Begründung angeführten Punkte I) a) bis I) e) als verspätet **zurückgewiesen**.

Hinsichtlich des Punktes I) f) wird der Antrag **abgewiesen**.

### **Entscheidungsgründe**

Die Berufung richtet sich gegen den Bescheid vom 5. April 2001, mit dem ausgesprochen wurde, dass der Antrag des Berufungswerbers (Bw.) vom 22. November 2000 auf Wiederaufnahme des Verfahrens zum Sicherstellungsbescheid vom 28. August 1995 abgewiesen wird.

## a) Wiederaufzunehmendes Verfahren (Umsatzsteuer Juni und Juli 1995)

Der Sicherstellungsbescheid vom 28. August 1995, dessen Verfahren wieder aufgenommen werden soll, betrifft die Umsatzsteuer für den Zeitraum Juni und Juli 1995.

Der Bescheid wurde mittels Berufung bekämpft, die mit Berufungsentscheidung vom 4. November 1999 (Finanzlandesdirektion für Salzburg, Geschäftsabteilung 6, GZ. AO 670/1-6/98) als unbegründet abgewiesen wurde. Dabei lagen der entscheidenden Behörde der Einkommensteuerakt, die Vollstreckungsakten und der Strafakt des Bw. vor.

Auszugsweise begründete die damalige Finanzlandesdirektion Salzburg ihre Entscheidung mit folgenden Sätzen (Hervorhebungen durch den Unabhängigen Finanzsenat):

*... Nach den Feststellungen der PAST ist die FKEG ein Glied in der Kette der Scheinlieferanten, sie hat tatsächlich **keine Warenlieferungen** an AE ausgeführt. Von der FKEG wurden für den Zeitraum 06 bis 08/95 Fakturen an die Handelsagentur AE über insgesamt netto ATS 106,677.981,00 ausgefertigt. Die darin ausgewiesene Umsatzsteuer beträgt ATS 21,335.596,00.*

*Der für die Geschäftsführung der FKEG verantwortliche Komplementär FF wusste über die Scheinrechnungen nicht Bescheid, wie der Bw. in seiner am 8.9.1995 erfolgten Einvernahme selbst ausführt. Der Bw. als angeblicher Geschäftsführer und Domizilgeber der ES hat hingegen maßgeblich bei der Beschaffung jener Waren mitgewirkt, die später zum Schein bei der MA eingekauft und von der FKEG an AE weiterverkauft wurden.*

**Als Kommanditist der FKEG hatte der Bw. die Möglichkeit, den Namen der KEG für Fakturen in der Scheinlieferantenkette zu benutzen.** Der Bw. hat auf Papier der FKEG Steuerbeträge iHv. ATS 21,335.596,00 gesondert ausgewiesen, obwohl die entsprechenden Lieferungen nicht ausgeführt wurden. Der Bw. hat damit – unabhängig davon, welchen Beitrag A und K geleistet haben – wesentlich an der Täuschung der Finanzbehörden mitgewirkt. Er hat die tatsächlichen Abläufe bei seiner Einvernahme durch die PAST am 8.9.1995 auch offen dargelegt.

*Aus umsatzsteuerlicher Sicht führt der dargelegte Sachverhalt zur Anwendung des § 11 Abs. 14 UStG 1994. Der Bw. ist als Schuldner jener Steuerbeträge anzusehen, die er unter Missbrauch seiner Kommanditistenstellung in den **Scheinrechnungen** der FKEG ausgewiesen hat. Die Zurechnung des Steuerbetrages gem. § 11 Abs. 14 UStG hat an jene Person zu erfolgen, die in einer Rechnung einen Steuerbetrag unzulässigerweise gesondert ausweist. **Da der Bw. Rechnungsaussteller war, ist bei ihm die Steuerschuld entstanden, auch wenn die Rechnungen auf die Fa. FKEG lauteten.***

*Das Finanzamt ist von dieser rechtlichen Beurteilung ausgegangen und hat mit Datum 5.2.1996 einen Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid über rund ATS 21,33 Mill. erlassen. Am 30.7.1996 erging ein Umsatzsteuerbescheid für das Kalenderjahr 1995 mit dem die Jahresumsatzsteuer in gleicher Höhe festgesetzt wurde. ...*

In der Folge erwuchs der Sicherstellungsbescheid unbestrittenmaßen in Rechtskraft.

## b) Antrag auf Wiederaufnahme

Der nunmehr zu beurteilende Antrag auf Wiederaufnahme dieses Verfahrens vom 22. November 2000 stützt sich auf zwei Schreiben der R2GmbH an den steuerlichen Vertreter des Bw. sowie die diesen beigelegten sieben Kopien.

Der Antrag verweist unter dem Titel "gefälschte Unterschriften" auf ein **Schreiben vom 19. Oktober 2000**, das in Kopie beigelegt wurde und zitiert daraus auszugsweise (Hervorhebungen durch den Unabhängigen Finanzsenat):

*"In der Anlage übermitteln wir Ihnen eine **Kopie der "Bestellung**", aufgrund derer im Sommer 1995 die Unmengen an Tintenpatronen der Marke Hewlett Packard von der Firma BGmbH in X geliefert wurden:*

*Diese Bestellungen stehen bekanntlich in direktem Zusammenhang mit dem Abgabenzurückstand Ihres Mandanten, an den wir eine Forderung über DEM 1.560.000,-- haben.*

*Nun ist aber Ihr Mandant nicht nur im Finanzstrafverfahren rechtskräftig freigesprochen, sondern ist auch auf den Bestellungen und der Warenübernahme die **Unterschrift des BW deutlich sichtbar gefälscht**, wodurch Ihr Mandant die Ware niemals erhalten haben kann."*

Unter dem Titel "Urteil des Landesgerichtes Salzburg" verweist der Bw. auf ein **weiteres Schreiben** sowie das in diesem Zusammenhang stehende Gerichtsurteil vom 18. April 2000, das am 23. April 2000 in Rechtskraft erwachsen ist, und zitiert (Hervorhebungen durch den Unabhängigen Finanzsenat):

*"Mit gleicher Post erhalten Sie von unserem Rechtsanwalt, Hrn. DL die schriftliche **Urteilsausfertigung des Landesgerichtes Salzburg** im Strafverfahren 99Vr99/95. Wie Sie wissen, haben wir uns dem Strafverfahren als Privatbeteiligte angeschlossen, sodass uns das Urteil auch ausgehändigt wurde.*

*Dieser Urteilsausfertigung ist zu entnehmen, dass Ihr Mandant BW gem. § 214 Abs. 1 FinStrG **freigesprochen** wurde.*

*Ihre Mandant wurde laut Pkt. D1 und 2 des Urteiles lediglich schuldig gesprochen, eine Vollstreckung vereitelt zu haben im Zusammenhang mit einem PKW. Der dadurch entstandene Schaden wird mit ATS 10.056,50 festgestellt und wurde Ihr Mandant deshalb zu einer Geldstrafe von ATS 10.000, verurteilt.*

*Es ist nun erwartungsgemäß vom Landesgericht Salzburg festgestellt worden, dass der Haupttäter bei der Steuerhinterziehung K war, A und AE wurden als Beitragstäter qualifiziert, während Ihr Mandant von der Anklage gem. § 33 FinStrG freigesprochen wurde.*

*Es war daher der Sicherstellungsauftrag vom 28.8.1995 insoferne ungerechtfertigt, als er nicht gegen Ihren Mandanten gerichtet werden hätte dürfen, sondern gegen die Verurteilten und ist das sichergestellte Geld auch nach Auffassung des PBV Dr. Schmid nicht auf die hinterzogenen Abgaben anzurechnen."*

*"Das Urteil bestätigt insgesamt, dass Ihr Mandant in der ganzen Sache missbraucht wurde und seine Ahnungslosigkeit gegen ein Entgelt von 2 x ATS 20.000,-- schamlos und gezielt ausgenutzt wurde, was ja in weiterer Folge zu dem Freispruch führte.*

*Weiters wird auch klargestellt, dass die gegenständliche Abgabenhinterziehung auf ungerechtfertigten Vorsteuerabzug aus Fakturen zwischen AE und K (LGmbH) beruht, sodass eine Abgabenschuld Ihres Mandanten gar nicht möglich sein kann."*

Zusammenfassend wurde im Antrag auf Wiederaufnahme behauptet, dass die beiliegenden Unterlagen die Tatbestände des § 303 Abs. 1 lit. a und lit. c BAO erfüllen, deren Kenntnis allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens eine im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Im Antrag wird weiter argumentiert, dass Sicherstellungsaufträge nur nach Entstehung des betreffenden Abgabenanspruches erlassen werden dürfen. Dies setze nach § 4 BAO die Verwirklichung jenes Tatbestandes voraus, an den die Abgabepflicht geknüpft sei. Nachdem

---

der Bw. nach den beiliegenden Unterlagen offenbar **weder Waren bestellte, noch diese weiterverkaufte**, könne sich daraus für ihn keine Umsatzsteuerpflicht in der Größenordnung von rund ATS 20 Mio. ergeben.

Mit Schreiben vom 29. November 2000 legte der Bw. ergänzend weitere Kopien vor, die ihm zwischenzeitig von der R2GmbH übermittelt worden seien:

- Begleitschreiben der R2GmbH vom 20.11.2000
- Einen mit 20.9.1995 datierten Aktenvermerk des damaligen Rechtsvertreters der R2GmbH über ein Telefonat mit einem Hrn. Dr. H, nach dem dieser mit Hrn. Y (Anmerkung Unabhängiger Finanzsenat: dem damaligen Leiter der Prüfungsabteilung Strafsachen, in der Folge kurz PAST) gesprochen habe und nach dem Hr. Y angeblich gesagt haben soll, dass es "der Finanz gar nicht unlieb sei, wenn der Bw. gegen den Sicherstellungsauftrag beruft, weil dieser falsch begründet sei".
- Aktenvermerk des Leiters der Prüfungsabteilung für Strafsachen Salzburg (Hr. Y) vom 28.8.1995
- Anzeige des Finanzamtes Salzburg an das Landesgericht Salzburg vom 29.8.1995
- Abschlussbericht über die Prüfung gem. § 82 FinStrG vom 22.1.1997

#### **c) Abweisung des Wiederaufnahmeantrages (Erstbescheid)**

Der Antrag vom 22. November 2000 auf Wiederaufnahme des Verfahrens wurde vom Finanzamt mittels Bescheid vom 5. April 2001 **abgewiesen**.

Die Abweisung wurde damit begründet, dass es nicht erwiesen sei, dass es sich bei den Unterschriften auf den Belegkopien tatsächlich nicht um die Unterschrift des Bw. handeln könne.

Im Bezug auf das Urteil des Landesgerichtes Salzburg (Strafsache 99Vr99/95) sei der Bw. bei der Hauptverhandlung vom 18. April 2000 persönlich anwesend gewesen und habe auch einen Rechtsmittelverzicht abgegeben. Nachdem die Dreimonatsfrist des § 303 Abs. 2 BAO mit Kenntnis des Wiederaufnahmegrundes begonnen habe und diese gesetzliche Frist auch nicht verlängerbar sei, sei die Eingabe vom 22. November jedenfalls als verspätet anzusehen.

#### **d) Berufung**

Dagegen ergriff der Bw. mit Schreiben vom 23. April 2001 das Rechtsmittel der **Berufung**.

Im **ersten Bereich** richtet sich dieser Schriftsatz gegen die Zweifel an den gefälschten Unterschriften. Die Berufung zitiert dazu Aussagen des Finanzbeamten der PAST G aus dem Verhandlungsprotokoll über die Hauptverhandlung vom 18. April 2000 zum Strafprozess 99Vr99/95 des Landesgerichtes Salzburg, das dem Finanzamt Salzburg-Land, Abteilung für Strafsachen und Einbringung, vorliege.

Der Beamte habe ausgeführt, dass es sich aufgrund der Ermittlungen ergeben habe, dass die Rechnungen nicht von BW ausgestellt worden seien. Das habe auch Herr A zugegeben (Zitat aus Seite 68 des genannten Verhandlungsprotokolls). Weiters habe G bezeugt, dass einige Unterlagen mit BW vorhanden seien, wobei diese nicht von Herrn BW stammten, und dass mit BW bei z.B. Fax oder Bestellungen unterzeichnet worden sei, ohne dass diese Unterschrift dem Herrn BW gehört hätten. G habe angegeben, dass sie (Anm. die Finanzbeamten) dies dann aufgrund der getätigten Unterschrift des Herrn BW in seiner Niederschrift verifizieren hätten können und dass diese Unterschriften nicht übereingestimmt hätten (Zitat aus Seite 76 des genannten Verhandlungsprotokolls).

Laut Protokoll sei eine diesbezügliche Unterlage den Angeklagten vorgelegt worden. Einer der Angeklagten (K) habe dazu ausgesagt: "ja dieses Fax stammt von mir".

In ihrem **zweiten Teil** führt die Berufung im Hinblick auf die Rechtzeitigkeit des Antrages auf Wiederaufnahme aus:

*Das Finanzamt Satzbug-Land stellte fest, dass der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich des Sicherstellungsbescheides vom 28. August 1995 verspätet eingebracht wurde. Ein verspäteter Wiederaufnahmsantrag ist indes nicht abzuweisen, sondern zurückzuweisen (vgl. VwGH vom 22.2.1994/91/14/0069; Stoll, BAO, 2916).*

*Der angefochtene Bescheid ist somit auch aus diesem Grund rechtswidrig infolge der Verletzung von Verfahrensvorschriften.*

*Dem denkbaren Einwand, dass eine solche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides keine materiellen Auswirkungen haben könne, ist der Erlass des Bundesministeriums für Finanzen vom 9.1.1987 entgegen zu halten, auf den unter dem folgenden Pkt. C näher eingegangen wird.*

**e) Einschub: Der Umsatzsteuerbescheid und dessen Beurteilung durch den Verwaltungsgerichtshof (VwGH)**

Nach Erlassung des Sicherstellungsbescheides erließ die Behörde auch Abgabenbescheide. Zuerst erfolgte die Festsetzung der Umsatzsteuer für die Monate Juni bis August 1995 und später ein (vorläufiger) Umsatzsteuerbescheid für das gesamte Kalenderjahr 1995.

**ea) Aussagen der Abgabenbehörde vor dem 4. November 1999**

Die folgenden Aussagen der Abgabenbehörde wurden **vor dem 4. November 1999** gemacht (Tag der Erlassung der Berufungsentscheidung über den nunmehr wiederaufzunehmenden Sicherstellungsbescheid durch die Finanzlandesdirektion für Salzburg, Geschäftsabteilung 6, GZ. AO 670/1-6/98).

Die Festsetzung der Umsatzsteuer für den Zeitraum Juni bis August 1995 erfolgte mittels Bescheid vom 5. Februar 1996. Dieser Bescheid wurde vom Finanzamt bereits auf § 11 Abs. 14 UStG 1994 gestützt. Die Begründung lautet auszugsweise (Hervorhebung durch Unabhängigen Finanzsenat):

... Die FKEG ist somit ein Glied in der Kette der Scheinlieferanten, sie hat tatsächlich **keine Warenlieferungen** an AE ausgeführt, selbst das **Ausfertigen** der **Ein- und Ausgangsrechnungen** wurde von K , dem Geschäftsführer der LGmbH übernommen. Er hat A vorgegeben, wie die Rechnungen für die Scheinlieferungen zu erstellt sind. A **hat die von K bestellten Rechnungen** mit Hilfe eines Farbkopierers und eines EDV-Gerätes **produziert** und an die Scheinlieferanten übergeben. ...

... Dass die FKEG tatsächlich gar keine Lieferungen von EDV-Zubehör erhalten hat und daher auch gar keine Weiterlieferungen vornehmen konnte, ist bereits ausgeführt worden. ... **Als Kommanditist der FKEG hatten Sie** (Anm.: der Bw.) **dann die Möglichkeit, den Namen der KEG für Fakturen in der Scheinlieferantenkette des K zu benutzen.**

Aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes haben Sie auf Papier der FKEG Steuerbeträge in Höhe von ATS 21.335.596,37 gesondert ausgewiesen, obwohl die entsprechenden Lieferungen nicht ausgeführt wurden. Dabei ist unbeachtlich, dass die vorliegenden Scheinfakturen nicht von Ihnen selbst, sonder von A , nach handschriftlichen Vorlagen Ks erstellt wurden und dass an Stelle Ihres Namens der Name der FKEG verwendet wurde, denn tatsächlich sollten Sie mithelfen, die Finanzbehörde zu täuschen, indem Sie die nun als Scheingeschäfte erkannten EDV-Geschäfte der FKEG als die Ihren erklären sollten. ...

Der Festsetzungsbescheid erwuchs in Rechtskraft. Mit 30. Juli 1996 erging daraufhin ein vorläufiger Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1995, mit dem der volle oben angeführte Betrag vorgeschrieben wurde. Das Finanzamt wiederholte die obige Begründung. Dieser Bescheid wurde durch eine Berufung bekämpft, die vom Finanzamt mittels Berufungsvorentscheidung vom 23. Juli 1997 als unbegründet abgewiesen wurde.

Zusammenfassend wurde dieser Bescheid damit begründet, dass davon auszugehen sei, dass der Bw. **mehr oder weniger wissend** beim Aufbau einer Scheinunternehmertkette **mitgewirkt** habe und durch dessen **Duldung** die **Möglichkeit zum ungerechtfertigten Steuerausweis geschaffen habe**. Aus diesen Gründen sei der Bw. als Steuerschuldner gem. § 11 Abs. 14 UStG 1994 anzusehen.

#### ***eb) Aussagen der Abgabenbehörde nach dem 4. November 1999***

Aufgrund des dagegen eingebrachten Antrages auf Vorlage an die (damalige) Finanzlandesdirektion für Salzburg entschied diese über den - nach Einbringung einer Säumnisbeschwerde beim VwGH (Zl. 2001/15/0001) für endgültig erklärten - Bescheid mittels Berufungsentscheidung vom 5. Juli 2001.

Dabei wurde – auszugsweise - als unstrittig beurteilt, dass die streitgegenständlichen Rechnungen der FKEG mit dem ausgewiesenen Umsatzsteuerbetrag keine Lieferungen oder sonstigen Leistungen zu Grunde lagen. Strittig war aber, wem die Rechnungen und eine dadurch entstandene Umsatzsteuerschuld nach § 11 Abs. 14 UStG 1994 zuzurechnen sind.

Es wurde festgestellt, dass der Bw. Ende Juli 1995 mit FF die FKEG gegründet habe. Der Bw. sei Kommanditist der KEG gewesen. Nach § 6 des Gesellschaftsvertrages seien beide Gesellschafter zur Vertretung berechtigt und verpflichtet gewesen. Der Bw. und A seien (zusätzlich) Angestellte dieser KEG gewesen. Das "Erstellen d.h. das manuelle Anfertigen der

Rechnungen" sei durch A erfolgt. Die "Vorgaben" für diese Scheinrechnungen der FKEG habe A von K erhalten. Dies alles sei zwischen dem Bw., A und K so abgesprochen gewesen. Schon am 4. Oktober 1995 habe A bei seiner Vernehmung durch das Finanzamt angeführt, dass der Bw. damit einverstanden gewesen sei, dass nach der Gründung der FKEG die Rechnungen von dieser an AE erstellt würden.

Mit seiner Zustimmung, dass "über die FKEG Rechnungen an AE durch A erstellt werden", habe der Beschwerdeführer A die diesbezügliche Stellvertretung erteilt. Der Beschwerdeführer habe dabei jedoch seine Kompetenzen als Kommanditist überschritten, weil er gemäß § 6 des Gesellschaftsvertrages der FKEG Handlungsvollmacht nur auf Grund eines mit Einstimmigkeit der Gesellschafter gefassten, vorherigen Gesellschafterbeschlusses hätte erteilen können.

Daraus folgerte die Finanzlandesdirektion, dass die Vorschreibung der Umsatzsteuer, die in den von A auf den Namen der FKEG erstellten Scheinrechnungen ausgewiesen wurde, gem. § 11 Abs. 14 UStG 1994 an den Bw. zu erfolgen habe.

***ec) Entscheidung des VwGH vom 22.12.2004, 2001/15/0172***

Die gegen diesen Bescheid eingebrachte Beschwerde beim VwGH endete mit einer Aufhebung des Bescheides wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes. Das Höchstgericht legte seiner Entscheidung die Tatsache zugrunde, dass die in Rede stehenden Rechnungen von A geschrieben worden sind sowie als Rechnungsaussteller (lieferndes Unternehmen) die FKEG aufscheint. Begründet wurde diese Entscheidung mit zwei Grundaussagen:

- Da der Bw. die Rechnungen nicht selbst geschrieben hat und der Rechnungsaussteller A nicht im Namen des Bw. sondern im Namen der FKEG nach außen hin aufgetreten sei, sei dieses Handeln nicht dem Bw. persönlich sondern allenfalls der KEG zuzurechnen gewesen.
- Für den Fall, dass A mangels entsprechender Vollmacht rechtlich auch nicht im Namen der als Rechnungsaussteller aufscheinenden FKEG handeln konnte, wäre die Rechnungsausstellung ihm selbst (A) zuzurechnen gewesen.

Der VwGH verneinte deshalb die Zurechnung an den Bw. und hob den Bescheid auf.

***f) Säumnisbeschwerde und abweisende Berufungsvorentscheidung***

In der Folge brachte der Bw. mit 25. April 2005 bezüglich der Entscheidung über die Berufung gegen die Abweisung des Wiederaufnahmeantrages vom 22. November 2000 eine Beschwerde beim VwGH wegen Verletzung der Entscheidungspflicht ein, woraufhin die Berufung vom Finanzamt Salzburg-Land mittels Berufungsvorentscheidung (BVE) vom 28. Juli 2005 abweisend erledigt wurde.

Der Bescheid vom 5. April 2001 wurde dahingehend abgeändert, dass der Antrag auf Wiederaufnahme **zurückgewiesen** wurde. Die BVE wurde vom Finanzamt unter anderem damit begründet, dass die vorgebrachten (neuen) Beweismittel aufgrund der persönlichen Anwesenheit des Bw. diesem spätestens seit der Hauptverhandlung vom 18. April 2000 bekannt gewesen seien. Damit sei der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens als verspätet anzusehen.

Die Vorgangsweise der Abänderung des Bescheidspruches von einer Abweisung in eine Zurückweisung wurde vom VwGH grundsätzlich für zulässig erklärt, inhaltlich aber nicht weiter geprüft (VwGH vom 23.9.2005, 2005/15/0047).

### **g) Vorlageantrag und ergänzende Ermittlungen durch den Unabhängigen Finanzsenat**

Aufgrund des Antrages des Bw. vom 18. August 2005 legte die Abgabenbehörde erster Instanz am 24. August 2005 den Akt zur Entscheidung an den Unabhängigen Finanzsenat vor.

Der Unabhängige Finanzsenat gab dem Bw. nach Kurzschilderung des bisherigen Verfahrensverlaufes mittels zweier Vorhalte Gelegenheit zur Rechtzeitigkeit seines Antrages sowie zur Relevanz der vorgebrachten Wiederaufnahmsgründe Stellung zu nehmen. Der steuerliche Vertreter des Bw. reagierte darauf mit Schreiben vom 9. Jänner 2006 und 6. Februar 2006.

Zusammenfassend stellte der steuerliche Vertreter vorerst ausdrücklich fest, dass der Bw. von jenen Beweismitteln, die von der R2GmbH übermittelt wurden, mittels eines am 19. Oktober 2000 zugegangenen Schreibens konkret Kenntnis erlangte.

Er ergänzte die Begründung des Vorlageantrages wörtlich wie folgt:

*Das Verfahren hinsichtlich des Sicherstellungsbescheides vom 28. August 1995 des Finanzamtes Salzburg-Land möge gemäß § 303 Abs. 1 BAO wieder aufgenommen werden, weil Beweismittel über die Fälschung der Unterschrift meines Mandanten auf Urkunden neu hervorkamen, die mein Mandant im abgeschlossenen Verfahren hinsichtlich des berufungsgegenständlichen Sicherstellungsbescheides nicht geltend machen konnte, nachdem ihm - anders als dem Finanzamt Salzburg-Land - diese konkreten Entlastungsbeweismittel erst mittels des am 19. Oktober 2000 zugegangenen Schreibens der R2GmbH vom 17. Oktober 2000 zugegangen waren, er somit erst zu diesem Zeitpunkt davon konkret Kenntnis erlangte. Diese Entlastungsbeweismittel sowie die zugrunde liegenden tatsächlichen Umstände lassen den von einem sachverständigen Dritten nachvollziehbaren Schluss zu, dass auch jene Rechnungen, die unter dem Namen der FKEG ausgestellt und der Umsatzsteuerschuld meines Mandanten zugrunde gelegt wurden, nicht von meinem Mandanten - auch nicht manuell – ausgestellt wurden.*

Auf Nachfrage hin präzisierte der steuerliche Vertreter seinen Antrag und gab an, dass er sich auch auf den Tatbestand des § 303 Abs. 1 lit. b BAO beziehe. Er regte zusätzlich die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung iSd § 284 BAO an.

Der Unabhängige Finanzsenat brachte dem Bw. zur Kenntnis, dass seine Ermittlungen ergeben hätten, dass bis auf eine Ausnahme alle als Wiederaufnahmsgründe ins Treffen geführten Belegkopien aus den Steuer- und Strafakten des Finanzamtes stammten. Nur der erwähnte Aktenvermerk des Rechtsvertreters der R2GmbH vom 20.9.1995 sei den Akten des Finanzamtes bisher nicht zu entnehmen gewesen.

Der Unabhängige Finanzsenat wies weiters darauf hin, dass der Bw. bzw. dessen Vertreter bereits mehrere Male in diese Akten Einsicht genommen hätten. Spätestens seit der Akteneinsicht vom 29. April 1997 in den Räumen der PAST, bei der auch umfangreiche Kopien angefertigt worden seien, hätte der Bw. den Inhalt der Akten gekannt.

Dazu teilte der steuerliche Vertreter mit, dass er persönlich nur eine Akteneinsicht durchgeführt habe. Der Vertreter nahm die Mitteilung des Unabhängigen Finanzsenates, dass nicht er sondern sein Mandant am 29. April 1997 die Akteneinsicht durchgeführt hätte, ohne Widerspruch zur Kenntnis.

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

#### **I) Sachverhalt:**

Die Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates basiert auf folgendem aktenkundigen Sachverhalt:

Der Bw. stützte seinen Antrag auf Wiederaufnahme ursprünglich ausdrücklich nur auf § 303 Abs. 1 lit. a und c sowie Abs. 2 BAO. Er ergänzte diesen Antrag mit Schreiben vom 6. Februar 2006 dahingehend, dass sich der Antrag auch auf § 303 Abs. 1 lit. b bezieht, weil Beweismittel über die Fälschung seiner Unterschrift neu hervorkamen, die der Bw. im abgeschlossenen Verfahren hinsichtlich des berufungsgegenständlichen Sicherstellungsbescheides nicht geltend machen konnte.

Der Bescheid, dessen Wiederaufnahme beantragt wird, basiert auf dem Kenntnisstand der Abgabenbehörde vom 4. November 1999 (Erlassung der Berufungsentscheidung durch die Finanzlandesdirektion für Salzburg).

Der zu beurteilende Antrag vom 22. November 2000 mit Ergänzung vom 29. November 2000 und Präzisierung vom 9. Jänner 2006 stützt sich auf die folgenden Wiederaufnahmsgründe, deren Vollständigkeit mit Schreiben vom 6. Februar 2006 abschließend bestätigt wurde:

- a) Aussagen des Hrn. G (PAST) in der Hauptverhandlung sowie das Gerichtsurteil des Landesgerichtes Salzburg vom 18. April 2000 zum Verfahren 99Vr99/95 (Freispruch des Bw. gem. § 214 FinStrG)
- b) gefälschte Unterschriften auf Bestellungen und Warenübernahmen (sieben Belegkopien)

- 
- c) Aktenvermerk des Leiters der Prüfungsabteilung für Strafsachen Salzburg (Hr. Y )  
vom 28.8.1995
- d) Anzeige des Finanzamtes Salzburg an das Landesgericht Salzburg gem. § 82 FinStrG  
vom 29.8.1995
- e) Abschlussbericht der Prüfungsabteilung Strafsachen über die Prüfung gem. § 82 FinStrG  
vom 22.1.1997
- f) Mit 20.9.1995 datierter Aktenvermerk des damaligen Rechtsvertreters der R2GmbH über ein Telefonat mit einem Hrn. Dr. H, nach dem dieser mit Hrn. Y (Anmerkung des UFS: dem damaligen Leiter der PASt) gesprochen habe und nach dem Hr. Y angeblich gesagt haben soll, dass es "der Finanz gar nicht unlieb sei, wenn der Bw. gegen den Sicherstellungsauftrag beruft, weil dieser falsch begründet sei".

Die Unterlagen und Fakten zum obigen Pkt. I) a) wurden dem Bw. spätestens bei der Hauptverhandlung vom 18. April 2000 bekannt. Er nahm an dieser Verhandlung teil, war auch bei der Urteilsverkündung anwesend und bestreitet diese Tatsache nicht. Der steuerliche Vertreter räumte mit Schreiben vom 6. Februar 2006 ergänzend ein, dass den im Strafprozess zu klärenden Fragen (wer hat Warenbestellungen durchgeführt etc.?) für die Entscheidung einer Umsatzsteuerpflicht gem. § 11 Abs.14 UStG 1994 keine Bedeutung zukommt.

Die Unterlagen und Fakten zu den obigen Punkten I) b) bis e) stammen ausnahmslos aus den Akten des Finanzamtes (PASt). In diese Akten hat der Bw. – was niederschriftlich festgehalten wurde - zusammen mit Hrn. A am 29. April 1997 in den Räumen der PASt persönlich Einsicht genommen, wobei auch 580 Kopien angefertigt wurden. Der steuerliche Vertreter wurde darauf durch den Unabhängigen Finanzsenat schriftlich (17. Jänner 2006) und telefonisch (9. Februar 2006) aufmerksam gemacht. Es existieren weder Hinweise darauf, dass sich die oben angesprochenen Unterlagen nicht bei diesen Akten befunden haben könnten, noch wurde das nach den Vorhaltungen durch den Unabhängigen Finanzsenat behauptet.

Der Unabhängige Finanzsenat hält es deshalb für erwiesen, dass dem Bw. oder dessen Vertretern alle unter dem Punkt I) a) angeführten Fakten spätestens zum Zeitpunkt der Hauptverhandlung vom 18. April 2000 und alle unter den Punkten I) b) bis e) angeführten Fakten spätestens zum Zeitpunkt der Akteneinsicht vom 29. April 1997 bekannt waren.

Der unter Pkt. I) f) angeführte Aktenvermerk wurde dem Bw. nach eigenen Angaben erst durch die Übersendung einer Kopie durch die Fa. R2GmbH mit Schreiben vom 20. November 2000 bekannt. Es liegen keine Hinweise darauf vor, dass dies nicht den Tatsachen entsprechen könnte.

Der Aktenvermerk lautet – was den Sicherstellungsbescheid betrifft - ungetilgt:

*Aktenvermerk  
vom 20.9.1995*

*(1) Telefonat mit Dr. H.:*

*Hat heute mit Herrn Y gesprochen. Angeblich sei es der Finanz gar nicht unlieb, wenn BW gegen den Sicherstellungsauftrag beruft, weil dieser falsch begründet sei. Die Finanz wolle darauf hinaus, dass Umsatzsteuerschuldner die LGmbH sei, wobei die übrigen Beteiligten Mithaftende nach der BAO – wofür die Sicherstellung bei BW nicht erfolgt sei – wären. Dr. H wird daher die Berufung einbringen und ersucht, ihm allfällige Anregungen bekanntzugeben. Die Niederschrift BWs erhalte ich per Telefax.*

*Sollte der gegenständliche Sicherstellungsauftrag behoben werden, erwartet Dr. H, dass das Finanzamt einen neuerlichen Sicherstellungsauftrag, diesmal begründet mit der Mithaftung als Beteiligter am Finanzvergehen, erlässt. Eine vorhergehende Abtretung wäre dass freilich vorrangig. ....*

Der steuerliche Vertreter räumte zu diesem Aktenvermerk mit Schreiben vom 6. Februar 2006 ein, dass er Aktenvermerk offenbar noch auf den ursprünglichen Bescheid abstelle, dessen Begründung im Rahmen der Berufungsentscheidung vom 4. November 1999 geändert worden sei.

Der angesprochene Aktenvermerk ist mit 20. September 1995 datiert. Die dem ursprünglichen Sicherstellungsbescheid zugrunde gelegte Rechtsmeinung basiert auf der Entstehung der vermeintlichen Umsatzsteuerschuld des Bw. durch die Ausführung von Lieferungen. Diese Argumentation findet sich in den Bescheiden der Abgabenbehörde spätestens seit der erstmaligen Festsetzung der Umsatzsteuer für die Monate Juni bis August 1995 vom 5. Februar 1996 nicht mehr. Schon zu diesem Zeitpunkt stützte die Behörde ihre Maßnahme auf die Bestimmung des § 11 Abs. 14 UStG 1994 und nicht mehr auf die tatsächliche Ausführung von Lieferungen. Diese Tatsache spricht dafür, dass Hr. Y im September 1995 der Meinung war, dass die damalige Rechtsmeinung falsch sei.

Der Bw. bzw. dessen Vertreter hatten von diesem Aktenvermerk (bzw. von diesem Gespräch) tatsächlich noch keine Kenntnis und erfuhren davon erst durch das Schreiben der R2GmbH.

## **II) Rechtsgrundlagen**

### **§ 303 BAO lautet:**

*(1) Dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens ist 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 sonstwie 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 hiefür 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.*

(2) Der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß Abs. 1 ist 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.

...

(4) Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

**Ergänzend bestimmt § 303a BAO:**

(1) Der Wiederaufnahmsantrag hat zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird;
- b) die Bezeichnung der Umstände (§ 303 Abs. 1), auf die der Antrag gestützt wird;
- c) die Angaben, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrags notwendig sind;
- d) bei einem auf § 303 Abs. 1 lit. b gestützten Antrag weiters Angaben, die zur Beurteilung des fehlenden (groben) Verschuldens an der Nichtgeltendmachung im abgeschlossenen Verfahren notwendig sind.

(2) Entspricht der Wiederaufnahmsantrag nicht den im Abs. 1 umschriebenen Erfordernissen, so hat die Abgabenbehörde dem Antragsteller die Behebung dieser inhaltlichen Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass der Antrag nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt.

Die Ergänzung, dass der Ausschluss einer beantragten Wiederaufnahme nur dann eintritt, wenn grobes Verschulden vorliegt erfolgte mit Wirksamkeit 26. Juni 2002 durch BGBI. I Nr. 97/2002.

### **III) Rechtliche Würdigung**

Die Voraussetzungen für den Anspruch auf eine beantragte Wiederaufnahme sind aufgrund obiger Bestimmung in einem zweistufigen Verfahren zu prüfen. Erst nach Prüfung der Einhaltung der Frist des § 303 Abs. 2 BAO ist auf die inhaltliche Beurteilung einzugehen.

Dabei hat sich die Beurteilung durch den Unabhängigen Finanzsenat auf die explizit vorgebrachten Wiederaufnahmsgründe zu beschränken (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 289 Tz 39). Zu den vorgebrachten Gründen ist zu sagen:

#### **A) Fristablauf**

Der Wiederaufnahmsantrag ist befristet und zwar mit drei Monaten ab nachweislicher Kenntnis von dem Wiederaufnahmsgrund durch den Antragsteller. Die Dreimonatsfrist beginnt mit Kenntnis des Wiederaufnahmsgrundes, nicht erst mit dessen Beweisbarkeit zu laufen (VwGH 3.10.1984, 83/13/0067).

Die gesetzliche Frist ist dem § 110 Abs. 1 BAO zufolge nicht verlängerbar. In die Frist werden die Tage des Postenlaufes nicht eingerechnet (§ 108 Abs. 4 BAO). Ein verspäteter Wiederaufnahmsantrag ist zurückzuweisen (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 303 Tz 28 unter Hinweis auf VwGH

22.2.1994, 91/14/0069 und *Stoll*, BAO, 2916). Für die Beurteilung der Frage, ob einem Wiederaufnahmsantrag stattzugeben ist, sind nur die innerhalb der dreimonatigen Antragsfrist vorgebrachten Wiederaufnahmsgründe maßgebend (*Ritz*, aaO, § 303 Tz 31 unter Berufung auf VwGH 16.5.2002, 2001/16/0404 mwN).

Der Wiederaufnahmsantrag wurde mit Schreiben vom 22. November 2000 gestellt. Damit dies als rechtzeitig beurteilt werden kann, dürfen die dem Antrag zugrunde liegenden Fakten dem Bw. nicht vor dem 22. August 2000 zur Kenntnis gelangt sein.

Auf Anfrage teilte der steuerliche Vertreter dazu mit, dass die Wiederaufnahms Gründe dem Bw. mittels eines am 19. Oktober 2000 zugegangenen Schreibens bekannt wurden. Dazu ist festzustellen:

**zu Pkt. I) a) bis e)**

Der vermeintliche Wiederaufnahmsgrund zu **Pkt. I) a)** ist dem Bw. mindestens seit 18. April 2000, dem Tag der Urteilsverkündigung im Strafprozess beim Landesgericht Salzburg (99Vr99/95) bekannt.

Die Belege zu **Pkt. I) b) bis e)** stammen ausnahmslos aus den Akten des Finanzamtes und sind dem Bw. zumindest seit seiner Akteneinsicht vom 29. April 1997 bekannt. Seit diesem Zeitpunkt muss dem Bw. auch bekannt sein, dass die Belege zum Teil mit Unterschriften versehen waren, die offenbar nicht von ihm stammten.

Grundsätzlich darf dazu erwähnt werden, dass es für das Vorliegen eines Wiederaufnahmsgrundes auf den Kenntnisstand des Bw. ankommt. Dabei ist ihm auch eine Kenntnis des Vertreters zuzurechnen (*Ritz*, BAO<sup>3</sup>, § 303 Tz 37). Wenn deshalb der steuerliche Vertreter im Schreiben vom 9. Jänner 2006 darauf hinweist, dass er das Schreiben der R2GmbH vom 17.10.2000 unverzüglich nach dessen Erhalt in Kopie an das Finanzamt Salzburg-Land weitergeleitet habe, ändert diese Tatsache für den konkreten Fall nichts, da der Bw. selbst erwiesenermaßen schon seit spätestens 1997 in Kenntnis der entsprechenden Unterlagen war.

Damit steht außer Zweifel, dass dem Bw. die unter den Punkten I) a) bis e) als Wiederaufnahmsgrund genannten Belege bzw. Tatsachen vor dem 22. August 2000 bekannt waren.

**Der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens wurde hinsichtlich dieser Gründe damit zu spät eingebbracht und war insofern als verspätet zurückzuweisen.**

**Inhaltlich war über diese Punkte nicht mehr abzusprechen.**

---

**zu Pkt. I) f)**

Das **Beweismittel I) f)** ist nach dem Aktenstand das einzige, das dem Bw. tatsächlich erst im Zuge der Information durch die R2GmbH bekannt wurde. Die inhaltliche Prüfung durch den Unabhängigen Finanzsenat hat sich deshalb auf diesen letzten Punkt zu beschränken.

### **B) Grundsätzliches zu den Wiederaufnahmestatbeständen**

Der streitgegenständliche Antrag nimmt ausdrücklich nur auf die Wiederaufnahmestatbestände des § 303 Abs. 1 lit. a und c Bezug. Mit Schreiben vom 6. Februar 2006 erklärte der steuerliche Vertreter, dass sich der Antrag auch auf den Tatbestand des § 303 Abs. 1 lit. b BAO bezieht. Im Hinblick auf den Inhalt und die Formulierung des ursprünglichen Antrages und die Identität der geltend gemachten Gründe interpretiert der Unabhängige Finanzsenat den Zusatz vom 6. Februar 2006 als Präzisierung dieses Anbringens vom 22. November 2000 und nicht als neuen Antrag.

Eine Wiederaufnahme auf Antrag ist gem. § 303 Abs. 1 lit. a BAO zulässig, wenn der Bescheid durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt worden ist. Auf den konkreten Fall umgelegt wäre das etwa dann der Fall, wenn die Fälschung der Urkunde, das falsche Zeugnis oder die gerichtlich strafbare Tat darauf gerichtet war, die Hinausgabe des Sicherstellungsbescheides herbeizuführen. Keine auf diesen Tatbestand gestützte Wiederaufnahme wäre jedoch möglich, wenn solche Handlungen lediglich auf Grund ihres wirtschaftlichen Ergebnisses zu einem Sicherstellungsauftrag führen (vgl. VwGH 9.11.1983, 82/13/0095).

Das oben gesagte gilt auch für das Erschleichen eines Bescheides, was aber einen Akt der Partei (im konkreten Fall des Bw.) voraussetzen würde, der nicht zur Diskussion steht (vgl. *Ritz*, BAO<sup>3</sup>, § 303 Tz 1ff.).

Die Wiederaufnahme auf Antrag gem. § 303 Abs. 1 lit. c BAO ist dann zulässig, wenn der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hiefür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde. Eine Vorfrage liegt gem. § 116 vor, wenn deren Beantwortung ein unentbehrliches Tatbestandselement für die Entscheidung der Hauptfrage im konkreten Rechtsfall bildet (z.B. VwGH 30.3.1998, 98/16/0097). Sie ist ein vorweg zu klarendes rechtliches Moment, das für sich allein Gegenstand einer bindenden Entscheidung einer anderen Behörde (bzw. derselben Behörde in einem anderen Verfahren) ist.

Eine Vorfrage ist somit eine Rechtsfrage, für deren Entscheidung die Behörde nicht zuständig ist, die aber für ihre Entscheidung eine notwendige Grundlage bildet. Bei der Vorfrage handelt es sich um eine Frage, die als Hauptfrage Gegenstand einer Absprache rechtsfeststellender

---

oder rechtsgestaltender Natur ist (*Ritz*, BAO<sup>3</sup>, § 116 Tz 1 unter Berufung auf VwGH 28.5.2002, 97/14/0053).

Im konkreten Fall enthält der neu hervorgekommene Aktenvermerk vom 20. September 1995 keinerlei Hinweise auf die Fälschung einer Urkunde, ein falsches Zeugnis, eine andere gerichtlich strafbare Tat oder auf die Entscheidung einer Vorfrage durch ein Gericht oder eine Behörde.

**Die beiden Wiederaufnahmestatbestände des § 303 Abs. 1 lit. a und c BAO sind somit jedenfalls nicht erfüllt.**

Eine Wiederaufnahme wäre gem. § 303 Abs. 1 lit. b BAO dann zu verfügen, wenn Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne (grobes) Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten. Eine solche Neuerung wäre im Hinblick auf den Aktenvermerk aus dem Jahre 1995, der dem Bw. tatsächlich erst im Jahre 2000 zur Kenntnis gelangte, denkbar.

Maßgebend ist aber weiters, ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt war, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr angestrebten Entscheidung gelangen hätte können (siehe etwa *Ritz*, aaO, § 303 Tz 10 unter Berufung auf VwGH 29.9.2004, 2001/13/0135 mwN). Das neu hervorgekommene Beweismittel kann nämlich nur dann eine Wiederaufnahme rechtfertigen, wenn dessen Kenntnis einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Als geeigneter Wiederaufnahmsgrund müsste der Aktenvermerk entscheidungsrelevant sein, müsste Sachverhaltselemente zum Inhalt haben, die der entscheidenden Behörde im Zeitpunkt der Bescheiderlassung nicht bekannt waren, und dürfte sich nicht nur auf neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung dieser Sachverhaltselemente beziehen (siehe etwa *Ritz*, aaO, § 303 Tz 9).

Davon kann aber im konkreten Fall schon deshalb keine Rede sein, da sich der Aktenvermerk auf eine – vermeintlich falsche - Rechtsauslegung der Behörde bezieht. Dabei handelt es sich um kein Sachverhaltselement sondern um den Ausdruck einer Rechtsanschauung, die zudem spätestens mit der Bescheiderlassung durch die Finanzlandesdirektion von Salzburg vom 4. November 1999 als beseitigt angesehen werden muss.

Damit stellt aber die Kenntnis dieses Aktenvermerkes keinen gültigen Grund für eine Wiederaufnahme dar.

**Dem Antrag auf die Wiederaufnahme des Verfahrens konnte somit auch bezüglich des Punktes I) f) kein Erfolg beschieden sein. Er war abzuweisen.**

---

## **B) Weitere Anregungen des (Vertreters des) Bw.**

Der Unabhängige Finanzsenat sieht sich zusätzlich zu folgenden Klarstellungen veranlasst:

### **a) Anregung mündliche Verhandlung**

Im Schreiben vom 9. Jänner 2006 (Pkt. B) regt der steuerliche Vertreter erstmalig die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung an. Ein dezidierter Antrag liegt nicht vor. Gem. § 284 Abs. 1 BAO hat über die Berufung eine mündliche Verhandlung statzufinden, wenn es in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung beantragt wird oder wenn es der Referent für erforderlich hält. Dies ist hier nicht der Fall, weshalb dieser Anregung nicht nachzukommen war. Auch wenn diese Anregung als Antrag zu verstehen wäre, müsste dieser als verspätet zurückgewiesen werden, da er erst nach dem Vorlageantrag gestellt wurde.

### **a) Hinweise auf die Wiederaufnahme von Amts wegen (§ 303 Abs. 4 BAO) sowie diverse andere Bescheidänderungen (§ 299 BAO etc.)**

Der an das Finanzamt Salzburg-Land gerichtete Schriftsatz vom 23. April 2001 (*Pkt. C) sowie D) zweiter Teilstrich*) enthält einen Antrag auf amtsweigige Wiederaufnahme (§ 303 Abs. 4 BAO).

Die an den Unabhängigen Finanzsenat gerichteten Schriftsätze vom 9. Jänner 2006 (*Pkt. C*) und vom 6. Februar 2006 (*Pkt. B*) enthalten Ausführungen zu den Voraussetzungen für Maßnahmen gem. § 299, §303 Abs. 4 und § 295 Abs. 3 BAO. Konkrete Anträge sind in diesen Schreiben nicht enthalten.

Die Entscheidungsbefugnis des Unabhängigen Finanzsenat ist durch die Berufungssache begrenzt. Das ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (VwGH 19.3.2001, 96/17/0441). Der erstinstanzliche Bescheid sprach über den Antrag auf Wiederaufnahme gem. § 303 Abs. 1 BAO vom 22. November 2000 ab.

Damit entzieht sich der an das Finanzamt Salzburg-Land mittels Schreiben vom 23. April 2001 gerichtete Antrag auf eine Wiederaufnahme gem. § 303 Abs. 4 BAO der Beurteilung durch die Abgabenbehörde 2. Instanz.

Salzburg, am 14. Februar 2006