



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Senat 12

GZ. RV/0080-S/11

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Hanns Göller, Rechtsanwalt, 74072 Heilbronn, Weinsberger Straße 25, vom 30. Dezember 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt, vertreten durch Dr. Thomas Seiler, vom 30. November 2010 betreffend Abweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2006 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (kurz: Bw) war an der GmbH&CoKG als Kommanditist beteiligt.

Wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen 2006 wurden die Besteuerungsgrundlagen der GmbH&CoKG gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt. Im Bescheid vom 23.07.2008 über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für 2006 wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit insgesamt € 40.000,00 geschätzt. Die anteiligen Einkünfte des Bw wurden mit € 19.000,00 festgestellt.

Am 03.02.2009 erließ das Finanzamt einen Einkommensteuerbescheid für 2006. In der Bescheidbegründung ist festgehalten: "*Die Festsetzung erfolgte aufgrund der Beteiligung an St.Nr. 91 XY GmbH&CoKG.*"

Mit Schriftsatz vom 11.11.2010 legte der Vertreter des Bw einen Ausdruck des Handelsregisterauszuges A des Amtsgerichts Stuttgart HRA YZ über die Firma GmbH&CoKG vor und brachte vor, dass die Gesellschaft am 04.07.2007 umfirmiert hat. Aus diesem Auszug sei zu ersehen, dass die Auffassung des Finanzamtes, der Bw sei noch immer an der GmbH&CoKG beteiligt, falsch sei. Richtig sei vielmehr, dass am 08.06.2009 über die GmbH&CoKG spätere M-GmbH&CoKG das Insolvenzverfahren eröffnet wurde, welches am 08.04.2010 aufgehoben wurde. Die Gesellschaft bestehে weiter, Kommanditist der Gesellschaft sei offensichtlich Herr JD mit einer Einlage in Höhe von € 100.000,00. An den Bw sei zu keinem Zeitpunkt eine Gewinnzuweisung in Bezug auf die Zweigniederlassung in Salzburg erfolgt. Aus dem Schreiben des Finanzamtes Heilbronn vom 09.09.2010 ergebe sich, dass der Bw allenfalls bis zum 07.06.2006 an der GmbH&CoKG beteiligt war. Diesem Schreiben ist ferner zu entnehmen, dass der Bw seinen Anteil an den Einkünften der Firma in der BRD zu versteuern habe. Abschließend wurden folgende Anträge gestellt: "*Ich lege gegen die entsprechenden Bescheide, die gegen meinen Mandanten ergangen sind, sämtliche Rechtsmittel, Berufung bzw. Wiederaufnahmeantrag ein.*"

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde der Antrag gemäß § 303 Abs. 1 BAO betreffend Einkommensteuerbescheid 2006 vom 03.02.2009 zurückgewiesen und zwar mit folgender Begründung:

"Der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 1 BAO ist nur möglich, wenn u.a. Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind, die im abgeschlossenen Verfahren ohne 'grobes' Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten.

Da der Einkommensteuerbescheid 2006 aufgrund der Mitteilung vom 23.07.2008 betreffend GmbH&CoKG St.Nr. 91 XY erlassen wurde, kann dieser gemäß § 252 Abs. 1 BAO nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

Die von Ihnen vorgebrachten Ausführungen im Wiederaufnahmeantrag betreffen ausschließlich das Feststellungsverfahren (St.Nr. 91 XY) und stellen keine Wiederaufnahmegründe beim Einkommensteuerverfahren dar."

Fristgerecht wurde dagegen Berufung erhoben und im Wesentlichen eingewendet, dass der Bw im Jahre 2006 keine Einkünfte aus der Beteiligung an der GmbH&CoKG hatte. Er habe bereits am 06.09.2005 seine Anteile veräußert und sei an diesem Tag auch als Geschäftsführer der Firma ausgeschieden. Dies sei dem Finanzamt bereits im Telefax vom 24.04.2009, vom 14.05.2009 und vom 27.09.2010 mitgeteilt worden.

Am 11.01.2011 erfolgte eine Berichtigung gemäß § 293 BAO. Der Spruch wurde von Zurück-auf Abweisung berichtigt.

Mit Vorlagebericht vom 24.02.2011 legte das Finanzamt die Berufung und den entsprechenden Verwaltungsakt an den Unabhängigen Finanzsenat vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 1 BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens statzugeben, 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 sonst wie 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 hierfür zuständigen Behörde 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.

Gemäß 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 Abs. 4 leg. cit. ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen 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.

§ 303a BAO lautet:

“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."

Ritz, BAO³, §303a Tz 3 ff, führt zu diesem Themenkreis Folgendes aus:

"Die im § 303a Abs.1 BAO geforderten Inhaltserfordernisse sollen der Behörde eine meritorische Entscheidung über den Antrag ermöglichen.

Voraussetzung für die Anwendbarkeit des § 303a ist, dass aus dem Anbringen zumindest ansatzweise erkennbar ist, eine Wiederaufnahme werde angestrebt. Wie auch bei anderen Anbringen (vgl. insbesondere § 85 BAO Tz 1) ist der Inhalt, das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes, nicht aber die Bezeichnung des Schriftsatzes und die zufällig verbale Form ausschlaggebend.

Für die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird (§ 303a lit. a), werden ähnliche Kriterien gelten wie für das Berufungserfordernis des § 250 Abs. 1 lit. a (Bezeichnung des angefochtenen Bescheides, vgl § 250 BAO Tz 4ff). Auch hier ist keine bestimmte Form der Bezeichnung gefordert. Entscheidend ist, dass aus dem Wiederaufnahmeantrag hervorgeht, welches Verfahren gemeint ist. Dies gilt gleichermaßen für die Bezeichnung der Wiederaufnahmegründe (§ 303a Abs. 1 lit. b) und (nur für Wiederaufnahmsanträge wegen neu hervorgekommener Tatsachen oder Beweismittel) für Angaben über das fehlende grobe Verschulden daran, dass diese Tatsachen oder Beweismittel nicht bereits im abgeschlossenen Verfahren geltend gemacht wurden.

Wiederaufnahmsanträge sind (nach § 303 Abs. 2) nur rechtzeitig, wenn sie binnen drei Monaten ab nachweislichem Erlangen der Kenntnis vom Wiederaufnahmegrund eingebracht werden. Daher hat der Wiederaufnahmsantrag u.a. jene Angaben zu enthalten, die zur Beurteilung seiner Rechtzeitigkeit notwendig sind (somit z.B. den Zeitpunkt, in dem der Wiederaufnahmswerber bzw. sein Vertreter von den maßgebenden Umständen Kenntnis erlangt hat). Die Zeitangabe hat so genau zu sein, dass daraus die Einhaltung der Frist beurteilbar ist. Ausreichend ist z.B. die Angabe 'vor wenigen Tagen',...nicht jedoch 'erst jetzt'...."

Antragsbefugt ist die Partei. Der Parteibegriff des § 303 ist jener des § 78 (vgl. VwGH 27.02.1995, 94/16/0007, 0008). Daher ist z.B. auch der Kommanditist berechtigt, einen Wiederaufnahmsantrag für ein Verfahren über die einheitliche und gesonderte Feststellung

der Einkünfte der KG zu stellen (vgl. *Arnold*, AnwBI 1992, 669; VwGH 19.03.1985, 84/14/0183).

Entspricht der Wiederaufnahmsantrag nicht den in § 303a BAO umschriebenen Erfordernissen, so hat die Abgabenbehörde dem Antragsteller gemäß § 85 Abs. 2 BAO 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 Erlassung eines Mängelbehebungsauftrages liegt nicht im Ermessen der Abgabenbehörde.

Die Formulierung im Antrag - "*Ich lege gegen die entsprechenden Bescheide, die gegen meinen Mandanten ergangen sind, sämtliche Rechtsmittel, Berufung bzw. Wiederaufnahmeantrag ein.*" – lässt eine konkrete Zuordnung, welches Verfahren wiederaufzunehmen ist, nicht zu. Die vom Bw angeführten Umstände betreffen v.a. das Feststellungsverfahren. Da der Bw 'Partei' ist (siehe Ausführungen oben) und auch befugt ist, einen Antrag auf Wiederaufnahme für das Verfahren über die einheitliche und gesonderte Feststellung zu stellen, wären weitere Angaben erforderlich gewesen.

Weiters fehlen u.a. Angaben, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit notwendig sind.

Der Antrag vom 11.11.2010 entsprach nicht den gesetzlichen Erfordernissen des § 303a BAO. Vom Finanzamt, das den Antrag als Wiederaufnahmsantrag gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO wertete, wurde ein Mängelbehebungsauftrag trotz inhaltlicher Mängel dieses Antrages nicht erlassen, es hat vielmehr eine Sachentscheidung getroffen und den Antrag mit Bescheid vom 30.11.2010 zunächst zurück- und dann - gemäß § 293 BAO berichtigt - abgewiesen. Ergeht trotz inhaltlicher Mängel vor deren Behebung eine meritorische Entscheidung, so ist sie rechtswidrig (vgl. z.B. VwGH 16.12.1987, 85/13/0108, 85/13/0131, zu einem Mängelbehebungsverfahren gemäß § 275 BAO; z.B. UFS 13.04.2011, RV/0367-W/10; 05.05.2010, RV/1191-L/04; und 19.03.2008, RV/0045-I/07).

Der Berufung war daher statzugeben und der rechtswidrige Abweisungsbescheid aufzuheben

Salzburg, am 12. September 2011