



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat (Wien) 12

GZ. RV/3441-W/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch die Traunsteiner Wirtschafts- und SteuerberatungsGmbH, Schubertviertel 38, 4300 St. Valentin, vom 21. Oktober 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs vom 23. September 2008 betreffend Zurückweisung des Antrags auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß [§ 303 BAO](#) betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1989 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) war als atypisch stiller Gesellschafter an der A.GmbH beteiligt.

Im Jahr 1990 erging erklärungsgemäß den Bw. betreffend ein Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1989.

Auf Grund einer Außenprüfung bei der A.GmbH wurde am 14. Mai 1997 ein abgeleiteter Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1989 erlassen. Beide Einkommensteuerbescheide ergingen in Rechtskraft.

Am 13. August 2008 stellte der Bw. einen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gem. 303 BAO betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1989.

Mit Zurückweisungsbescheid vom 23. September 2008 wurde der Antrag des Bw. betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO betreffend die Einkommensteuer für das

Jahr 1989 von der Amtspartei als unzulässig zurückgewiesen, da der Abgabenanspruch für das Jahr 1989 absolut verjährt sei und der Wiederaufnahmeantrag nicht vor dem Ablauf einer Frist von fünf Jahren nach Eintritt der Rechtskraft des das Verfahren abschließenden Bescheides eingebracht worden sei.

In der gegen den Zurückweisungsbescheid eingebrachten **Berufung** wurde vorgebracht, dass das Rechtsschutzsystem der BAO, insbesondere die Bestimmungen § 209 a BAO und [§ 295 BAO](#), zu einem rechts- und gleichheitswidrigen Ergebnis führe. Durch die Aufteilung des berufungsgegenständlichen Falles in zwei Verfahren, nämlich in ein Feststellungs- und ein Einkommensteuerverfahren, komme es zu einem gleichheitswidrigen Ergebnis. In einem quasi Zwischenschritt werde das Ergebnis des nichtigen Feststellungsverfahrens in den abgeleiteten aber nicht nichtigen Einkommensteuerbescheid „übersetzt“ und dessen Anfechtbarkeit, insofern es das Feststellungsverfahren betrifft, ausgeschlossen.

Entweder seien die Normen selbst oder deren Auslegung verfassungswidrig.

Nach Meinung des Finanzamtes trete der Einkommensteuerbescheid, der vor dem gem. [§ 295 BAO](#) berichtigten Einkommensteuerbescheid erlassen wurde, nicht wieder automatisch in Kraft, wenn der Feststellungsbescheid, der die Berichtigung des Einkommensteuerbescheides ausgelöst hat, als „Nichtbescheid“ erkannt worden sei. Diese Situation sei unbefriedigend und die Lösung derselben liege darin, dass die beiden Verfahren (Feststellungs- und Einkommensteuerverfahren) als „einheitliches“ Verfahren zu sehen seien.

§ 304 b BAO sei in der Weise auszulegen, dass der im Feststellungsverfahren vom Finanzamt W. erlassene Zurückweisungsbescheid vom 7. Mai 2008 als der das Verfahren abschließende Bescheid zu werten sei, weshalb die fünf Jahresfrist zum Zeitpunkt der Einbringung des Wiederaufnahmeantrages vom 13. August 2008 noch offen gewesen sei.

Die Berufung wurde dem **Unabhängigen Finanzsenat** (UFS) zur Entscheidung vorgelegt.

Mit **E-Mail** vom 2. April 2013 wurde dem Bw. mitgeteilt, dass das VwGH-Verfahren zur ZI. 2010/15/0064 mit Erkenntnis vom 26. Februar 2013, worin in einem ähnlich gelagerten Fall über einen Zurückweisungsbescheid eines Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 1989 entschieden wurde, nunmehr abgeschlossen ist.

Mit **Eingabe** vom 8. Mai 2013 verwies der Bw. auf das UFS-Verfahren zu RV/0543-W/09 - (die diesbezügliche am 20. Oktober 2010 ergangene Berufungsentscheidung wurde mit Beschwerde vom 2. Dezember 2010, ZI. 2010/15/0200 beim Verwaltungsgerichtshof angefochten und war das VwGH-Verfahren zum Zeitpunkt der gegenständlichen Entscheidung noch nicht abgeschlossen) – und brachte vor, dass er erst in der mündlichen

Berufungsverhandlung am 7. April 2010 des Berufungsverfahrens zur RV/0543-W/09 erfahren habe, dass er in der VwGH-Beschwerde vom 12. Dezember 2002 zur Zl. 2002/13/0224 aufgeschieden sei, da er weder eine Vollmacht noch einen Auftrag zur Einbringung der diesbezüglichen VwGH-Beschwerde erteilt habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 303 Abs. 1 Bundesabgabenordnung](#) (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 hiefür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde.

Nach Absatz 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 Wiederaufnahmegrund Kenntnis erlangt hat, bei der Abgabenbehörde einzubringen, die im abgeschlossenen Verfahren den Bescheid in erster Instanz erlassen hat.

Soweit der Bw. vorbringt, dass Rechtsschutzsystem der BAO führe durch die Aufteilung in ein Einkommensteuer- und ein Feststellungsverfahren (= Verfahren nach § 188 BAO) zu einem rechts- und gleichheitswidrigen Ergebnis, ist darauf hinzuweisen, dass gerade durch die Trennung des Einkommensteuerverfahrens vom Feststellungsverfahren der Zweck des § 188 BAO (= Feststellung von Einkünften) erreicht wird. Der Zweck dieser Bestimmung ist nämlich die Ermittlung der Grundlagen für die Besteuerung, um ein gleichartiges Ergebnis für alle Beteiligten zu gewährleisten und um die Abführung von Parallelverfahren in den Abgabenverfahren der Beteiligten zu vermeiden. Dadurch können dann in den einzelnen Abgabenverfahren die unterschiedlichen persönlichen Verhältnisse der einzelnen Beteiligten berücksichtigt werden. Dass dieses System von Grundlagenbescheiden und hievon abgeleiteten Bescheiden gleichheitswidrig sei, dieser Ansicht kann sich somit der UFS nicht anschließen.

Wenn der Bw. vermeint, sowohl das Einkommensteuerverfahren als auch das Feststellungsverfahren seien als „einheitliches“ Verfahren zu sehen und der

Einkommensteuerbescheid, der vor dem gem. [§ 295 BAO](#) berichtigten

Einkommensteuerbescheid erlassen wurde, solle automatisch wieder in Kraft treten, wenn der Feststellungsbescheid, der die Berichtigung des Einkommensteuerbescheides ausgelöst hat, als „Nichtbescheid“ erkannt worden sei, ist darauf hinzuweisen, dass eben dieser Sachverhalt gesetzlich nicht geregelt ist. Jedem Steuerpflichtigen bleibt es unbenommen Einwendungen im Einkommensteuer- und/oder auch im Feststellungsverfahren vorzubringen. Würden beide Verfahren als ein „einheitliches“ Verfahren geführt werden, wäre dies nach Meinung des UFS ein Rückschritt im Rechtsschutzsystem des Abgabenverfahrens, denn dann würde nur mehr ein einziges Rechtsmittel zur Verfügung stehen.

Soweit der Bw. ausführt, § 304 b BAO sei in der Weise auszulegen, dass der im Feststellungsverfahren vom Finanzamt W. erlassene Zurückweisungsbescheid vom 7. Mai 2008 als der das Verfahren abschließende Bescheid zu werten sei, übersieht er, dass im gegenständlichen Verfahren die Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 1989 begehrt wird, während mit Bescheid vom 7. Mai 2008 die Berufung u.a. betreffend Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für das Jahr 1989 zurückgewiesen wurde. Gerade durch die Trennung des Feststellungsverfahrens vom Einkommensteuerverfahren wird nach Ansicht des UFS ein verfassungs- und gleichheitskonformes Ergebnis herbeigeführt.

Schließlich führt der Bw. noch aus, dass er im VwGH-Verfahren zur Zl. 2002/13/0224 keine Vollmacht bzw. keinen Auftrag der steuerlichen Vertretung erteilt hat. Mit diesem Vorbringen entfernt sich der Bw. vom Gegenstand des Verfahrens, denn dieser ist die Prüfung der Wiederaufnahmegründe des Einkommensteuerverfahrens für das Jahr 1989. Außerdem hätte der Bw., wenn er mit der Vorgangsweise der steuerlichen Vertretung im Feststellungsverfahren nicht einverstanden gewesen wäre, jederzeit innerhalb der Rechtsmittelfrist gegen den abgeleiteten Einkommensteuerbescheid vom 14. Mai 1997 Berufung einbringen können. Der abgeleitete Einkommensteuerbescheid vom 14. Mai 1997 ist jedoch in Rechtskraft erwachsen und nun im Wiederaufnahmeverfahren vorzubringen, die steuerliche Vertretung hätte keinen Auftrag zur Einbringung einer VwGH-Beschwerde im Feststellungsverfahren gehabt, verhilft der gegenständlichen Berufung jedenfalls nicht zum Erfolg.

Wenn das Finanzamt im angefochtenen Zurückweisungsbescheid zur Ansicht gelangt, der Wiederaufnahmeantrag ist verspätet eingebracht worden, wird letztlich noch auf das am 26. Februar 2013 ergangene VwGH-Erkenntnis zur Zl. 2010/15/0064 verwiesen, wonach es für die Frage der Rechtzeitigkeit der Einbringung eines Wiederaufnahmeantrages auf die Tatsachenkenntnis und nicht auf die aus diesen Tatsachen ableitbare mangelnde Bescheidqualität ankommt. Auch der UFS gelangt zur Ansicht, dass der

Wiederaufnahmeantrag (weit) außerhalb der Frist des § 303 Abs. 2 BAO eingebracht wurde, sodass spruchgemäß zu entscheiden war.

Wien, am 21. Mai 2013