



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Kittl & Co Wirtschaftstreuhand KG, 5020 Salzburg, Kaiser-Karl-Straße 3, vom 25. September 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt, vom 26. August 2009 betreffend Zurückweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 1989 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Antrag vom 7. Juli 2008, eingebracht am 10. Juli 2008 stellte die Berufungswerberin den Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 1998, welches mit Bescheid vom 16. Mai 1997 rechtskräftig veranlagt worden ist. Hierbei wurde als Begründung auf einen beigelegten „Musterantrag“ verwiesen, in welchem ua unter der Überschrift „Wiederaufnahmegrund“ folgendes ausgeführt wurde:

„Die Qualifizierung des Grundlagenbescheides als Nichtbescheid stellt eine neu hervorgekommene Tatsache im Sinn des § 303 Abs. 1 lit. b BAO dar und ist als tauglicher Wiederaufnahmegrund zu qualifizieren. Wenn selbst der bescheiderlassenden Behörde die Tatsache nicht bekannt war, dass der Grundlagenbescheid nicht über Bescheidcharakter verfügte, so kann diese Tatsache im Verhältnis zum Rechtsunterworfenen nur als ‚neu hervorgekommen‘ gelten. Den Wiederaufnahmewerber trifft kein grobes Verschulden an der Nichtgeltendmachung dieses Umstands.“

Mit Bescheid vom 26. August 2008 wurde dieser Antrag von der Abgabenbehörde erster Instanz zurückgewiesen, da die Frist gem § 304 lit b BAO abgelaufen sei.

Dagegen richtete sich die eingebrachte Berufung vom 25. September 2008, in welcher der Rechtsansicht der Abgabenbehörde erster Instanz, wonach im gegenständlichen Fall bereits Verjährung eingetreten sei, widersprochen wurde.

Ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung wurde die Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegt. Im diesbezüglichen Vorlagebericht führte die Abgabenbehörde erster Instanz nochmals aus, dass der Lauf der Verjährungsfrist gem § 208 Abs 1 lit a BAO hinsichtlich der Einkommensteuer 1989 mit Ablauf des Jahres 1989 begann und gem § 209 Abs 3 BAO die absolute zehnjährige Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres 1999 endete.

Mit Bescheid vom 2. Februar 2011 wurde das gegenständliche Berufungsverfahren nach vorangegangenem Parteiengehör gem § 281 BAO ausgesetzt, weil der Ausgang der beim Verwaltungsgerichtshof zu den GZ 2010/15/0064 und 2010/15/0063 anhängigen Verfahren für die Entscheidung der gegenständlichen Berufungssache von entscheidender Bedeutung war.

Mit Erkenntnissen vom 26. Februar 2013 hat der Verwaltungsgerichtshof ua die Verfahren zu den GZ 2010/15/0064 und 2010/15/0063 entschieden. Die Erkenntnisse wurden der Berufungswerberin mit der Einladung zur Stellungnahme zur Kenntnis gebracht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Mit Bescheid vom 16. Mai 1997 wurde der bisherige Einkommensteuerbescheid der Berufungswerberin für das Jahr 1989 vom 12. August 1991 gem [§ 295 Abs 1 BAO](#) rechtskräftig abgeändert.

Im Jahr 2002 wurde gegen die Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion Wien, Niederösterreich und Burgenland betreffend das Berufungsverfahren gegen jenen Feststellungsbescheid nach [§ 188 BAO](#), der die Grundlage des oben bezeichneten Einkommensteuerbescheides bildete, Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof zur GZ 2002/13/0224 erhoben, über welche dieser mit Erkenntnis vom 27. Februar 2008 entschieden hat.

Am 10. Juli 2008 wurde der verfahrenseinleitende Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer des Jahres 1989 eingebracht.

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind aktenkundig. Dagegen sprechende Umstände sind nicht ersichtlich

Nach Feststellung des obigen Sachverhalts hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz über die vorliegende Berufung rechtlich erwogen:

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 26.2.2013, 2010/15/0064, wörtlich ausgeführt:

„1. Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens:

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens 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 § 303 Abs. 2 BAO ist der Antrag auf Wiederaufnahme 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.

Tatsachen im Sinne des § 303 BAO sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis geführt hätten, wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften. Neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung solcher Sachverhaltselemente - auch wenn diese späteren rechtlichen Erkenntnisse (neuen Beurteilungskriterien) durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder der Rechtsprechung gewonnen werden - sind keine derartigen Tatsachen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 22. November 2012, 2012/15/0147, mwN).

Das Verfahren nach § 188 BAO stellt sich als Bündelung eines Ausschnittes der Einkommensteuerverfahren aller Beteiligten dar. Solcherart wird die Person, welche im Feststellungsverfahren dem Finanzamt gegenüber für die Personenvereinigung auftritt, für die Gesellschafter der Personenvereinigung (im Hinblick auf diesen Ausschnitt ihres Einkommensteuerverfahrens) tätig. Die Kenntnis des Vertreters über einen Wiederaufnahmegrund ist auch der vertretenen Partei zuzurechnen. Aus der einkommensteuerlichen Natur des Verfahrens nach § 188 BAO folgt, dass die Kenntnis des im Feststellungsverfahren agierenden Vertreters auch den Beteiligten (hinsichtlich ihrer Einkommensteuerverfahren) zuzurechnen ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 22. Dezember 2011, 2009/15/0153).

Bereits in der zu hg. 2002/13/0224 erhobenen Beschwerde wurde vom Vertreter (unter anderem auch) des nunmehrigen Beschwerdeführers vorgebracht, bei etwa fünfzig der in den Listen der belangten Behörde genannten Personen sei es - vor allem dadurch, dass Beteiligte verstorben seien - zwischen Mai 1990 und Juni 2002 zu Rechtsnachfolgen gekommen, auf die die belangte Behörde bei der Bezeichnung der Bescheidadressaten durch Verweisung auf diese Listen nicht Bedacht genommen habe. Weiter wurden in dieser Beschwerde auch

Behauptungen über die mangelnde Bescheidqualität schon der erstinstanzlichen Erledigungen aufgestellt.

Damit waren aber dem Vertreter (auch) des Beschwerdeführers bereits zum Zeitpunkt der Einbringung jener Beschwerde im Jahr 2002 jene Tatsachen (Todesfälle von Beteiligten) bekannt, aus denen abzuleiten war, dass der dort angefochtenen Erledigung, aber auch der jener Erledigung zugrunde liegenden erstinstanzlichen Erledigungen (hier der Erledigung über die Feststellung von Einkünften für das Jahr 1989, datiert mit 10. Februar 1997) keine Bescheidqualität zukam. Nur auf die Kenntnis dieser Tatsachen, nicht aber auf die aus diesen Tatsachen ableitbare mangelnde Bescheidqualität (auch wenn diese Rechtsfolge von der Finanzverwaltung bestritten wurde) kommt es für die Frage der Rechtzeitigkeit der Einbringung des Antrages auf Wiederaufnahme an (vgl. neuerlich das hg. Erkenntnis vom 22. Dezember 2011, 2009/15/0153).

Damit wurde aber der Antrag des Beschwerdeführers auf Wiederaufnahme des Verfahrens (weit) außerhalb der Frist des § 303 Abs. 2 BAO eingebracht.

Der belangten Behörde kann daher schon deswegen nicht entgegengetreten werden, wenn sie den Antrag auf Wiederaufnahme zurückgewiesen hat.“

Diese Begründung trifft sinngemäß auch auf den vorliegenden Antrag und die Berufung zu, da auch die Berufungswerberin an derselben Gesellschaft beteiligt war und sowohl der verfahrenseinleitende Antrag als auch die hier gegenständliche Berufung im Wesentlichen gleichen Inhalts sind.

Da der Antrag der Berufungswerberin vom 10. Juli 2008 somit weit außerhalb der dreimonatigen Frist des [§ 303 Abs 2 BAO](#), gerechnet ab Einbringung der Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu GZ 2002/13/0224, somit im Jahr 2002, gestellt wurde, erfolgte die Zurückweisung der Abgabenbehörde erster Instanz schon deshalb zu Recht.

Des weiteren ist dem Finanzamt auch darin zuzustimmen, dass die Frist des [§ 304 lit b BAO](#) im vorliegenden Fall bereits abgelaufen war. Nach dieser Bestimmung ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens nach Eintritt der Verjährung ausgeschlossen, sofern ihr nicht ein vor dem Ablauf einer Frist von fünf Jahren nach Eintritt der Rechtskraft des das Verfahren abschließenden Bescheides eingebrachter Antrag gemäß [§ 303 Abs 1 BAO](#) zugrunde liegt.

Da im vorliegenden Verfahren nach der unstrittigen Aktenlage das Einkommensteuerverfahren der Berufungswerberin für das Jahr 1989, mit Einkommensteuerbescheid vom 16. Mai 1997 abgeschlossen wurde, trat die formelle Rechtskraft dieses Bescheides bereits im Jahr 1997 ein. Der streitgegenständliche Wiederaufnahmeantrag am 10. Juli 2008 wurde somit außerhalb der Fünfjahresfrist des [§ 304 lit b BAO](#) und sohin nicht rechtzeitig gestellt.

Nachdem der Wiederaufnahmeantrag aus dem Jahr 2008 nicht rechtzeitig im Sinne des [§ 304 BAO](#) eingebracht worden ist, gelangt auch [§ 209a Abs 2 BAO](#) nicht zur Anwendung, sodass der Eintritt der Verjährung einer (neuen) Abgabenfestsetzung entgegensteht.

Soweit die Berufungswerberin diesbezüglich vorbringt, die Einkommensteuer 1989 sei aufgrund von [§ 209a BAO](#) noch nicht verjährt, verkennt sie insofern die Rechtslage, als [§ 209a BAO](#) keine hemmende oder aufschiebende Wirkung auf die Verjährung hat, sondern vielmehr unter bestimmten Voraussetzungen zulässt, Abgaben gerade trotz Eintritts der Verjährung festzusetzen. Die grundlegenden Anträge iSd [§ 209a Abs 2 BAO](#) sind jedoch immer vor Eintritt der Verjährung zu stellen (vgl *Ritz*, BAO⁴ § 209a Tz 6).

Da dies im gegenständlichen Fall nicht zutraf, war auch aus diesem Grund keine Rechtswidrigkeit des Zurückweisungsbescheides der Abgabenbehörde erster Instanz zu erkennen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Soweit in der Berufung der verfahrenseinleitende Antrag auf Wiederaufnahme des Einkommensteuerbescheides 1989 „um alle möglichen Änderungs- und Wiederaufnahmebestimmungen“ ergänzt wird, ist auf die diesbezügliche Einbringungs- und Entscheidungszuständigkeit der Abgabenbehörde erster Instanz hinzuweisen, weshalb derartige „Antragsergänzungen“ im Verfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz schon deshalb ins Leere gehen.

Salzburg, am 27. August 2013