

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Michael Schrattenecker in der Beschwerdesache xy, Z-Stadt, gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 13.01.2014, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO hinsichtlich zweier Bescheide Pfändung einer Geldforderung vom 4.7.2008 und eines weiteren Bescheides Pfändung einer Geldforderung vom 22.7.2008

zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet **abgewiesen**.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

### Sachverhalt:

Mit Anbringen vom 13. Dezember 2012 beantragte der nunmehrige Beschwerdeführer (im Folgenden Bf.) xy die Wiederaufnahme des Verfahrens für folgende Bescheide:

2x Bescheide Pfändung einer Geldforderung vom 4. Juli 2008

Bescheid Pfändung einer Geldforderung vom 22. Juli 2008

In der Begründung wurde ausgeführt, dass für alle drei genannten Bescheide ein Wiederaufnahmeantrag gestellt werde, da diese Bescheide von Vorfragen abhängig waren und nachträglich über eine solche Vorfrage vom UFS (siehe Einkommensteuerbescheide 2003 bis 2007 und Umsatzsteuerbescheide 2003 bis 2007) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde. Auch stehe sonst keine Möglichkeit mehr offen die Bescheide zu beseitigen.

Dieses Ansuchen um Wiederaufnahme wurde seitens des Finanzamtes Salzburg-Stadt mit Bescheid vom 31. Juli 2013 als unbegründet abgewiesen. In der Bescheidbegründung wurde der Gesetzestext des § 303 Abs. 1 BAO angeführt und dazu festgehalten,

dass keine dieser Voraussetzungen im Sinne des § 303 BAO vorlägen und die Wiederaufnahme daher ausgeschlossen sei.

Gegen diesen Bescheid er hob der Bf. mit Schriftsatz vom 5. August 2013 das Rechtsmittel der Berufung. In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der UFS sowohl die Umsatzsteuerbescheide 2003 bis 2007 als auch die Einkommensteuerbescheide 2003 bis 2006 abgeändert habe. Es sei damit ein neues Beweismittel hervorgetreten, welches beweise, dass die Festsetzung der ursprünglichen Bescheide falsch gewesen sei. Es sei damit der Bescheid von Vorfragen abhängig gewesen nämlich den Einkommensteuer und Umsatzsteuerbescheiden, welche um rund € 5 Mio. reduziert wurden.

Es sei unrichtig, dass die damalige Pfändung ins Leere gegangen sei, da € 25.000.— von einem Treuhandkonto aus dem Hausverkauf gepfändet wurden. Die Pfändungsbescheide an Banken und Lieferanten müssten richtig gestellt werden um die Kreditschädigung bei Banken und Lieferanten zu beenden. Eine Überpfändung oder generell falsche Pfändung würde der Behörde ein erhöhtes Pfandrecht einräumen.

Das Finanzamt legte diese Berufung sodann ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem UFS Salzburg zur Entscheidung vor.

Der Unabhängige Finanzsenat hat mit Berufungsentscheidung vom 3. Oktober 2013, GZ. RV/0402-S/13, in der Form abgesprochen, dass der angefochtene Bescheid vom 31.7.2013 aufgehoben wurden. Der UFS sah den Antrag auf Wiederaufnahme mit inhaltlichen Mängeln behaftet. Da seitens des Finanzamtes kein Mängelbehebungsauftrag ergangen sei, hätte eine inhaltliche Entscheidung über den gestellten Wiederaufnahmeantrag nicht ergehen dürfen.

Durch diese aufhebende Berufungsentscheidung war der Antrag vom 13.12.2012 wiederum unerledigt.

Das Finanzamt erließ in der Folge mit Datum 29. November 2013 einen Mängelbehebungsauftrag betreffend die offenen Wiederaufnahmeanträge, in dem es wörtlich heißt:

„Ihre Wiederaufnahmeanträge weisen durch das Fehlen von Inhaltserfordernissen die nachstehenden Mängel auf:

Fehlen eines Inhaltserfordernisses gemäß § 303a BAO, und zwar:

- 1.) Den Anträgen fehlen konkrete Angaben, durch welche UFS-Entscheidungen (konkret, Datum, Geschäftszahl) welche Abgaben mit Auswirkung auf welche Bescheide herabgesetzt wurden.
- 2.) Welcher konkrete Wiederaufnahmegrund wird geltend gemacht? Wiederaufnahme nach § 303 Abs. 1 lit. b BAO (neu hervorgekommene Tatsachen oder Beweismittel) oder der Grund nach § 303 Abs. 1 lit. c BAO (die Bescheide waren von Vorfragen abhängig und nachträglich wurde über eine solche Vorfrage in wesentlichen Punkten anders entschieden)?

3.) Wird ihr Antrag auf den Wiederaufnahmegrund neue Tatsachen und Beweismittel gestützt, sind gemäß § 303a lit. d BAO auch Angaben für die Beurteilung des Fehlens eines groben Verschuldens an der Nichtgeltendmachung im abgeschlossenen Verfahren notwendig.

4.) Den Anträgen fehlen die Angaben, die es zulassen, die Rechtzeitigkeit der Antragstellung zu überprüfen. Der Zeitpunkt der Rechtzeitigkeit ist so genau anzugeben, dass daraus die Einhaltung der Frist (§ 303 Abs. 2 BAO) eindeutig und zuverlässig überprüfbar ist. Der Nachweis, wann sie eine entsprechende Kenntnis erlangt haben, obliegt ihnen selbst.

Die angeführten Mängel sind beim Finanzamt Salzburg-Stadt gem. § 85 Abs. 2 BAO bis zum 3.1.2014 zu beheben.“

Der Bf. kam diesem Mängelbehebungsauftrag mit Schriftsatz vom 10.12.2013 nach. Zu den einzelnen Punkten führte er wörtlich aus:

„zu Punkt 1. Der Antrag stützt sich auf den UFS Spruch in den Einkommensteuerbescheiden 2004 bis 2006 vom 24.10.2012, RV/0117-S/12 miterledigt RV/0060-S/11. Konkret wird durch diese UFS-Entscheidung die Begründung im Vollstreckungsbescheid vom 4.7.2008 nichtig. Es wird daher beantragt den Vollstreckungsbescheid aufzuheben, da bei Gegenüberstellung der offenen Forderungen mit den zur Verfügung stehenden Mitteln keine Gefährdung der Einbringung gegeben ist.

Zu Punkt 2. Der Vollstreckungsbescheid vom 4.7.2008 war von Vorfragen abhängig, nachträglich wurde über die bestehende Abgabenhöhe im Einkommensteuerbescheid 2004 bis 2006 GZ RV/0117-S/12 miterledigt RV/0060-S/11, dahingehend entschieden, dass eine derart hohe Steuerforderung nicht existiert. Dies ist ein wesentlicher Punkt, weil eine Vollstreckung und Pfändung ohne Gewährung einer Zahlungsfrist unverhältnismäßig ist. Außerdem würde man, wie im Vollstreckungsbescheid angeführt wird, die finanziellen Mittel der Abgabenforderung mit Stichtag 4.7.2008 gegenüber stellen, so wie es die Behörde auch im Vollstreckungsbescheid macht, so müsste man erkennen, dass die Abgabenforderung bezahlt hätte werden können.

Zu Punkt 3. Der Antrag war von Vorfragen abhängig. Das Verschulden lag im Bereich der Behörde, da sie die Einkommensteuer zuvor falsch festgestellt hat.

Zu Punkt 4. Die Antragstellung erfolgte am 13.12.2012, der Steuerpflichtige erlangte von gegenständlichen EK Bescheide vom 24.10.2012 am 15.11.2012 (Postverzögerung) Kenntnis. Die Antragstellung ist somit rechtzeitig.“

In der Folge wies das Finanzamt mit Bescheid vom 13.1.2014 den Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens (erneut) ab. Vom Bescheidspruch wurden dabei folgende Bescheide erfasst: 2x Bescheide Pfändung einer Geldforderung vom 4.Juli 2008 und Bescheid Pfändung einer Geldforderung vom 22.7.2008.

Begründend hielt das Finanzamt fest, dass sich auch die Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages lediglich auf den Vollstreckungsbescheid vom 4.7.2008 beziehe während zu den Pfändungsbescheiden keine Ausführungen enthalten seien.

Zu dem Pfändungsbescheiden hielt das Finanzamt fest, dass die Richtigkeit der Festsetzung der Einkommensteuer hinsichtlich der betreffenden Bescheide keine Vorfrage im Sinne des § 116 BAO darstelle. Bei Erlassung der Pfändungsbescheide sei nicht zu überprüfen, ob die Festsetzung der dem Exekutionstitel zu Grunde liegenden Abgaben richtig sei.

Es liege kein Grund für eine Wiederaufnahme vor und sei der Antrag daher abzuweisen.

Der Beschwerdeführer hat auch diesen Bescheid mit Beschwerde angefochten und verweist im Schriftsatz vom 21.1.2014 zunächst auf seine bisherigen Eingaben. Nach den Beschwerdeausführungen enthalte der Bescheid entscheidende Fehler des Finanzamtes, da sich ein Wiederaufnahmeantrag nur auf bei Einreichung der Anträge gültige Gesetze beziehen könne, aber nicht auf zukünftige Gesetze, die es zu diesem Zeitpunkt gar nicht gibt.

Noch mal erschwerend komme hinzu, dass am 11.12.2013 der UFS auch den Umsatzsteuerbescheid 2004 unter der GZ RV/0044-S/11 geändert habe und die volle Gutschrift von € 12.900,00 gewährt wurde. Der Antrag auf Wiederaufnahme werde auf § 303 a Abs. 1 lit b und c gestützt, auf lit b da Gesetze neu erlassen wurden und der Abgabepflichtige erst mit Inkrafttreten des Gesetzes davon erfahren hat bzw. frühestens am 9.1.2014 durch Information des Finanzamtes. Auch seien neue Tatsachen hervorgekommen, insoferne als eine Abgabenschuld am 4.8.2007 gar nicht bzw. nicht in dieser Höhe bestanden hat. Die Höhe des Vollstreckungsbescheides bzw. der Pfändungsbescheide sei von Vorfragen abhängig gewesen, insbesondere vom Umsatzsteuerbescheid vom 11.12.2013, wo die volle Gutschrift gewährt wurde. Aus den genannten Gründen werde die Wiederaufnahme des Verfahrens beantragt.

### **Rechtslage:**

Nach § 303 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

- a) Der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Handlung herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder
- b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder
- c) der Bescheid von Vorfragen (§116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist,

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Nach Abs. 2 hat der Wiederaufnahmsantrag zu enthalten

1. Die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird
2. Die Bezeichnung der Umstände (Abs. 1), auf die der Antrag gestützt wird.

Diese Fassung des § 303 BAO trat mit 1.Jänner 2014 in Kraft. Vor der Novelle durch BGBl I 2013/14, waren die Inhaltserfordernisse für Wiederaufnahmeanträge im nunmehr aufgehobenen § 303 a BAO geregelt.

### **Erwägungen:**

Das Wiederaufnahmerecht hat durch die genannte Novelle zwar maßgebliche Änderungen erfahren, insbesondere im Bereich der Harmonisierung der Rechtslage zwischen beantragter Wiederaufnahme und Wiederaufnahme von Amts wegen, die im vorliegenden Fall relevanten Begriffe „neue Tatsachen, Beweismittel und Vorfragen“ wurden jedoch nicht geändert. Daraus ist zu folgern, dass dem Beschwerdeführer aus der Anwendung der „neuen“ Rechtslage kein Nachteil erwachsen kann. Im Übrigen handelt es sich bei § 303 um eine Verfahrensbestimmung. Sie gilt ab Inkrafttreten auch für die Wiederaufnahme vor ihrem Inkrafttreten mit Bescheid abgeschlossener Verfahren (Ritz, BAO, RZ 13 zu § 303).

Das Beschwerdevorbringen, das Finanzamt habe seinem Bescheid vom 9.1.2014 fehlerhaft die neue Rechtslage zugrunde gelegt geht damit ins Leere.

Inhaltlich ist festzustellen, dass in den diversen Eingaben des Beschwerdeführers weder neue Tatsachen vorgebracht werden noch ein Vorfragentatbestand aufgezeigt werden konnte. Unstrittig ist im Gegenstandsfall, dass sich die Abgabenschuldigkeiten betreffend die Jahre 2004 bis 2006 durch die Rechtsmittelentscheidung des UFS Salzburg drastisch vermindert haben. Allerdings stellt eine Rechtsmittelentscheidung in der eigenen Abgabensache niemals einen tauglichen Wiederaufnahmegrund dar. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind Entscheidungen von Gerichten oder Verwaltungsbehörden keine neuen Tatsachen und damit keine Wiederaufnahmsgründe (VwGH 27.11.2000, 96/17/0373; 26.6.2003, 2002/16/0286-0289). Im Erkenntnis vom 26.4.1994, 91/14/0129, 93/14/0015,0082, hat der VwGH festgestellt, dass Entscheidungen von Gerichten oder Verwaltungsbehörden auch keine Beweismittel im Sinne des § 303 BAO darstellen.

Der Beschwerdeführer hat seinen Wiederaufnahmeantrag zwar (auch) auf § 303 Abs. 1 lit c gestützt, allerdings nicht näher ausgeführt, worin er die Vorfrage erblickt. Eine Vorfrage setzt voraus, dass über eine im Ermittlungsverfahren auftauchende Frage von einer anderen Verwaltungsbehörde oder von den Gerichten als Hauptfrage zu entscheiden wäre. Eine Vorfrage ist eine Rechtsfrage, für deren Entscheidung die Behörde nicht zuständig ist, die aber für ihre Entscheidung eine notwendige Grundlage bildet. Wie das Finanzamt im abweisenden Bescheid zutreffend festhält, liegt eine derartige Vorfrage im

Gegenstandsfall nicht vor. Eine Rechtsmittelentscheidung in eigener Sache kann keine Vorfrage darstellen.

Was die Auswirkung der Berufungsentscheidung des UFS vom 1.10.2013, GZ. RV/0156-S/13 auf die Bescheide „Pfändung einer Geldforderung“ betrifft, ist folgendes festzuhalten: Richtig sind die Ausführungen des Bf. wonach die vom Finanzamt in den Erstbescheiden angenommene hohe Steuernachforderung nicht existiert. Dies ist das Ergebnis umfangreicher weiterer Ermittlungen, die im Rechtsmittelverfahren durchgeführt wurden. Bei dieser Berufungsentscheidung des UFS handelt es sich um eine nachträgliche Änderung der Festsetzung von Einkommen- und Umsatzsteuer, die jedoch keine Vorfrage iSd § 116 BAO darstellt. Bei der Erlassung der Pfändungsbescheide war (nur) zu beurteilen, ob bei deren Erlassung ein tauglicher Exekutionstitel vorlag, und nicht, ob die Festsetzung der dem Exekutionstitel zu Grunde liegenden Abgaben richtig war. Da ein entsprechender Rückstandsausweis vorlag war das Finanzamt zur Setzung von Exekutionsmaßnahmen angehalten.

Der Umstand, dass sich der Abgabenzurückstand durch die Rechtsmittelentscheidung des UFS nachträglich drastisch reduziert hat, stellt keinen Grund für die Wiederaufnahme der seinerzeitigen Pfändungsbescheide dar. Unter bestimmten Voraussetzungen kann die nachträgliche Herabsetzung der Abgabenschuld nach den Bestimmungen der Abgabenexekutionsordnung ein Grund für eine Einstellung oder Einschränkung der Vollstreckung sein. Diese Notwendigkeit der Einstellung oder Einschränkung der Vollstreckung wäre allenfalls dann gegeben, wenn durch eben diese Pfändung ein höheres Pfandrecht erworben worden wäre, als die Forderung tatsächlich besteht. Diese Maßnahme wäre vom Finanzamt zu veranlassen, sie kann nicht im Wege einer Rechtsmittelentscheidung durch das Bundesfinanzgericht erfolgen.

Zusammenfassend lagen keine tauglichen Wiederaufnahmegründe vor, sodass spruchgemäß zu entscheiden war.

### **Zulässigkeit einer Revision:**

Gemäß Art . 133 Abs. 4 B-VG iVm § 25 a Abs. 1 Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985 (VwGG) ist gegen diese Entscheidung eine Revision unzulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung und weicht die Beschwerdeentscheidung nicht von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab.