



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 15

GZ. RV/2359-W/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Dr. Schöller & Partner Wirtschaftstreuhand GmbH, Steuerberatungskanzlei, 1060 Wien, Schmalzhofgasse 4, vom 25. September 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, vertreten durch Mag. Nathalie Kovacs, vom 16. September 2008 über die Zurückweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 1995 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw beantragte am 8. August 2008, das Verfahren betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1995 wieder aufzunehmen. Der am 26. Juli 2000 erlassene Steuerbescheid sei auf Grund einer Tangente über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften bei der Firma H, an welcher er im betroffenen Zeitraum als atypisch stiller Gesellschafter beteiligt gewesen sei, ergangen. Der vermeintlich bindende Grundlagenbescheid vom 12. Juli 2000 habe sich jedoch in weiterer Folge als ein nicht rechtsmittelfähiges Schriftstück ohne Bescheidcharakter erwiesen; der Wiederaufnahmeantrag sei nach den Bestimmungen der BAO zulässig und fristgerecht.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies das Finanzamt den Antrag als verspätet zurück, wogegen der Bw fristgerecht Berufung erhob, welche das Finanzamt mit

Berufungsvorentscheidung vom 20. März 2009 als unbegründet abwies:
 Da die als Wiederaufnahmegrund herangezogene Qualität des "Einkünfte-Feststellungsbescheides 1995" dem steuerlichen Vertreter der damaligen Mitunternehmerschaft spätestens anlässlich der Zurückweisung der dagegen erhobenen Berufung am "26. März 2008" (*richtig: Bescheid des UFS, RV/0732-W/08, vom 25. März 2008, zugestellt am 28. März 2008*) bekannt geworden sei, erscheine der Antrag nach Ablauf der in § 303 Abs 2 BAO normierten Dreimonats- Frist und somit verspätet eingebracht.

Selbst wenn jedoch – anders als hier – die erwähnte Antragsfrist eingehalten worden wäre, würde dies an der Verspätung des Antrages nichts ändern:

Gemäß § 304 BAO sei nach Eintritt der Verjährung eine Wiederaufnahme ausgeschlossen, sofern ihr nicht

- innerhalb des Zeitraumes, bis zu dessen Ablauf die Wiederaufnahme von Amts wegen unter der Annahme einer Verjährungsfrist von sieben Jahren zulässig wäre, oder
- 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 liege.

Betreffend (Einkommensteuer) 1995 sei 2008 bereits absolute Verjährung vorgelegen. Der das Verfahren abschließende Bescheid sei am 26. Juli 2000 ergangen. Somit sei auch die Frist von fünf Jahren zum Zeitpunkt der Antragstellung bereits abgelaufen gewesen.

Im dagegen fristgerecht erhobenen Vorlageantrag ist zu lesen:

Die Wiederaufnahmefrist von drei Monaten sei, entgegen der Begründung des Finanzamtes, zum Zeitpunkt der Antragstellung noch nicht abgelaufen. Der Bw habe vom Wiederaufnahmegrund durch den Steuerberater der Mitunternehmerschaft erst im Juli 2008 Kenntnis erlangt. Wie einer (zu einem gleich gelagerten Fall ergangenen) Einzelerledigung des BMF vom 28. Oktober 2005 und den Richtlinien zur Änderung des § 295 BAO (beide zitiert) entnommen werden könne, stehe der Eintritt der Bemessungsverjährung im gegenständlichen Fall einer Wiederaufnahme des Verfahrens nicht entgegen, heiße es doch in den Richtlinien: "*... steht der Eintritt der Verjährung der auf § 299 BAO gestützten Änderung oder Aufhebung des abgeleiteten Bescheides nicht entgegen, wenn die Abgabenfestsetzung mittelbar abhängt von der Erledigung eines Antrages auf Wiederaufnahme des den Grundlagenbescheid betreffenden Verfahrens, wenn der Antrag rechtzeitig im Sinne des § 304 BAO (somit vor Ablauf der dort genannten Fristen) eingebracht wurde.*"

Das Finanzamt legte daraufhin die Berufung dem UFS vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der gegenständliche Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 1995 erweist sich in jeder Hinsicht als verspätet eingebracht:

1. Gründe, die sich zur Wiederaufnahme eines rechtskräftig abgeschlossenen Verfahrens auf Antrag der Partei gemäß § 303 Abs 1 litt b eignen, sind nur *Tatsachen und Umstände*, die in jenem Verfahren von der Partei mangels Kenntnis nicht geltend gemacht werden konnten. Die *rechtliche Beurteilung* solcher Sachsubstrate – durch wen immer – stellt hingegen *keinen Wiederaufnahmegrund* iSd § 303 Abs 1 litt b BAO dar. Wenn etwa der UFS als die im Verfahren betreffend den (vermeintlichen) "Grundlagenbescheid" zuständige Abgabenbehörde erst im Zuge der Erledigung des dagegen erhobenen Rechtsmittels erkannte und beachtete, dass die angefochtene "Erledigung" gar kein rechtsmittelfähiger Bescheid, sondern bloß ein Schriftstück ohne Bescheidcharakter war; und wenn sie diese Beurteilung in ihrem Bescheid über die Zurückweisung der Berufung gemäß § 273 Abs 1 litt a BAO begründungshalber zum Ausdruck brachte, so lag darin kein Sachsubstrat und somit auch kein Wiederaufnahmegrund. Ein solcher war vielmehr in der besonderen, imperfekten Gestaltung jenes am 12. Juli 2000 erlassenen erstinstanzlichen "Grundlagenbescheides" zu erblicken. Diese wurde dem von der Personengemeinschaft (GmbH & Stille) gemäß § 81 BAO bestellten berufsmäßigen Parteienvertreter (einem Wirtschaftstreuhänder und Steuerberater) naturgemäß mit Zustellung des Bescheides an ihn bekannt. Da die Kenntnis des Vertreters der Mitunternehmerschaft auch den durch ihn vertretenen Mitgliedern derselben zuzurechnen ist (siehe weiter unten), begann die Dreimonats- Frist für eine Antragstellung nach § 303 Abs 1 BAO mit dem Zustelldatum (jedenfalls vor Ende Juli 2000) zu laufen und endete bereits spätestens Ende Oktober 2000. Für diese Datierung spricht etwa das Datum des unangefochten gebliebenen Einkommensteuerbescheides 1995 vom 26. Juli 2000.

2. Wollte man aber – *anders als der UFS es tut* – jenem einschlägig versierten steuerlichen Vertreter der Mitunternehmerschaft zubilligen, dass ihn an der Unterlassung einer ungesäumten diesbezüglichen Mitteilung an die Mitgesellschafter kein grobes Verschulden traf, weil er den erstmals in der Begründung des ho. Zurückweisungsbescheides vom 28. März 2008 (Zustelldatum) aufgegriffenen, zur Nichtigkeit führenden Zustellmangel nicht (schon gar nicht: auf Anhieb) wahrnehmen konnte, so hätte die Frist von drei Monaten für eine Antragstellung nach § 303 Abs 1 BAO spätestens mit dem letztgenannten Datum zu laufen begonnen und am 28. Juni 2008, also *vor* Antragstellung, geendet: In der Rechtsprechung ist anerkannt, dass die Kenntnis eines Vertreters (über einen Wiederaufnahmegrund) auch der vertretenen Partei zugerechnet wird (*Ritz*, BAO⁴, § 303, Rz 27) Die z. B. im E des VwGH vom 28. Februar 1995, 95/14/0021, dargestellte Natur des Verfahrens nach § 188 BAO (Bündelung

eines Ausschnittes der Einkommensteuerverfahren der Beteiligten in ein einheitliches Sonderverfahren) bringt es mit sich, dass die Kenntnis des im Feststellungsverfahren agierenden Vertreters auch den Beteiligten (auch hinsichtlich ihrer jeweiligen Einkommensteuerverfahren) zuzurechnen ist. (vgl. dazu *Fischerlehner*, Kenntniserlangung von einem Wiederaufnahmegrund, in: *UFSjournal* Nr.2/2012, S. 67f).

3. Der Wiederaufnahmeantrag erweist sich jedoch bereits im Hinblick auf die lange vor Antragstellung abgelaufenen, für Anträge nach § 295 Abs 4 maßgeblichen, in § 304 leg. cit. normierten nicht verlängerbaren Fristen als weit verspätet: Zu Recht weist das Finanzamt in seiner Berufungsvorentscheidung darauf hin, dass der Antrag weder innerhalb des Zeitraumes, bis zu dessen Ablauf eine Wiederaufnahme von Amts zulässig wäre (§§ 207- 209 BAO: sieben Jahre; § 304 litt a BO) noch gar vor Anlauf einer Frist von 5 Jahren nach Eintritt der Rechtskraft des Einkommensteuerbescheides 1995 (§ 304 litt b BAO) eingebracht wurde. Bei Antragstellung (8.8.2008) war seit Entstehung des Abgabenanspruches bereits ein Zeitraum von mehr als 12 Jahren verstrichen und somit absolute Verjährung eingetreten.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 13. Juni 2012