



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw. Straße, vertreten durch Vertreter, vom 15. Juni 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 11. Mai 2009 betreffend Abweisung der Anträge auf Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuer jeweils der Jahre 2000 und 2003 sowie betreffend die gemäß § 85 Abs 2 BAO erfolgte Zurücknahme betreffend der Anträge auf Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuer des Jahres 2000 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Der Bescheid betreffend Zurücknahmeerklärung bleibt unverändert.

Der Spruch der Bescheide betreffend die Anträge auf Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuer jeweils der Jahre 2000 und 2003 wird dahingehend abgeändert, dass die Wiederaufnahmsanträge nicht ab- sondern als verspätet zurückgewiesen werden.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber, in der Folge als Bw. bezeichnet, brachte die Umsatz- und Einkommensteuererklärungen betreffend das Jahr 2001 jeweils am 2. Juni 2003 beim Finanzamt ein. Das Finanzamt erließ die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer des genannten Jahres jeweils am 11. Juni 2003 gemäß den Erklärungen des Bw.

Der Bw. brachte die Umsatz- und Einkommensteuererklärungen betreffend das Jahr 2003 jeweils am 31. August 2004 auf elektronischem Weg beim Finanzamt ein. Das Finanzamt erließ die Bescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer des genannten Jahres jeweils am 3. September 2004 gemäß den Erklärungen des Bw.

Im Zuge einer die Umsatz- und Einkommensteuer des Bw. jeweils die Jahre 2001, 2001 und 2003 betreffenden Betriebsprüfung wurden u. a. folgende Feststellungen getroffen:

Die Buchhaltung des Bw. sei bis zum Wirtschaftsjahr 2000 durch einen selbständigen Buchhalter durchgeführt worden. Ab dem Jahr 2001 seien die Geschäftsfälle vom nunmehrigen Vertreter des Bw. bilanziert worden. Mit Ausnahme von „Offenen Postenlisten“ betreffend Rechnungen, Lieferanten und Kunden hätten über den ehemaligen Buchhalter keine Informationen über den zu übernehmenden Datenbestand eruiert werden können. Diese, die Jahre 1998 bis 2000 betreffenden, offenen Posten seien ohne weitere Überprüfung erfolgswirksam auf Grund von Umbuchungen in der Bilanz des Bw. des Jahres 2001 berichtigt worden. Im Jahre 2003 seien Lücken bei der Nummerierung der Ausgangsrechnungen aufgetreten. Zehn Ausgangsrechnungen seien nicht auffindbar.

Die Betriebsprüfung rechnete die in der Bilanz 2001 berichtigten Erlöse dem Gewinn dieses Jahres zu und berichtigte die Umsatzsteuer des Jahres 2001 entsprechend. Betreffend des Jahres 2003 nahm die Betriebsprüfung bei den vom Bw. in diesem Jahr erklärten Umsätzen unter Hinweis auf die Bestimmung des § 184 BAO eine Zuschätzung im Ausmaß von 2 % vor.

Angemerkt wird, dass die o. e. Umsatz- und Einkommensteuererklärungen 2001 vom nunmehrigen steuerlichen Vertreter auf Grundlage der von diesem berichtigten Bilanz des Jahres 2001 erstellt wurden.

Das Finanzamt nahm am 13. Februar 2006 die Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer jeweils der Jahre 2001 und 2003 gemäß der Bestimmung des § 303 Abs 4 BAO mit der Begründung wieder auf, dass aufgrund der abgabenbehördlichen Prüfung Feststellungen getroffen worden seien, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien. Daraus seien auch die Begründungen für die Abweichungen von den bisherigen Bescheiden zu ersehen. Die Wiederaufnahmen seien unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt worden. Im vorliegenden Fall überwiege das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung das Interesse auf Rechtsbeständigkeit, die Auswirkungen könnten nicht als geringfügig angesehen werden. Mit gleichem Datum erließ das Finanzamt die Sachbescheide betreffend Umsatzsteuer der Jahre 2001 und 2003 sowie Einkommensteuer der Jahre 2001 und 2003 den Feststellungen der Betriebsprüfung folgend.

Der Bw. erhob mit – jeweils gesondertem - Schreiben vom 7. März 2006 gegen den Umsatzsteuerbescheid 2001 und gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 das Rechtsmittel der Berufung und beantragte in diesen beiden Schreiben in eventu den Umsatzsteuerbescheid betreffend das Jahr 2000 vom 18. Juni 2002 sowie den Einkommensteuerbescheid betreffend das Jahr 2000, ebenfalls vom 18. Juni 2002, gemäß der Bestimmung des § 303 BAO wiederaufzunehmen.

Angemerkt wird, dass die Umsatz- und Einkommensteuererklärungen betreffend das Jahr 2000 vom Bw. jeweils am 2. Mai 2002 beim Finanzamt eingebracht wurden.

Weiters erhob der Bw. mit – jeweils gesondertem - Schreiben vom 9. März 2003 gegen den Umsatzsteuerbescheid 2003 und gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 das Rechtsmittel der Berufung.

Das Finanzamt forderte den Bw. mittels Bescheides vom 5. Mai 2006 auf, die in den beiden Anträgen vom 7. März 2006 auf Wiederaufnahme der Verfahren betreffend den Umsatzsteuerbescheid 2000 und den Einkommensteuerbescheid 2000 festgestellten Mängel bis zum 26. Mai 2006 gemäß § 303 a Abs 2 BAO zu beheben. Zwecks Vermeidung von Wiederholungen wird auf die weiteren diesbezüglichen Ausführungen in der Berufungsentscheidung des UFS, GZ. RV/1936-1941-W/06, Seite 8, 1. Absatz, vom 20. Februar 2009 verwiesen.

In Beantwortung dieses Bescheides/dieser Aufforderung führte der steuerliche Vertreter des Bw. mittels Schreibens vom 24. Mai 2006 wörtlich aus wie folgt:

„Im Namen und Auftrag des oben angeführten Klienten kommen wir dem Bescheid über die Mängelbehebung vom 5. Mai 2006 fristgerecht wie folgt nach:

Für die ordnungsgemäße Erstellung der Buchhaltung war Herr A zuständig der auf Grund strafrechtlicher Verurteilung nicht zur Verfügung stand. Wie auch in der Stellungnahme des Betriebsprüfers Herrn B richtig festgestellt wurde, lagen Buchhaltungskonten im Zuge der Betriebsprüfung nicht vor. Nunmehr ist Herr A Freigänger und hat uns mit Datum 3.4.2006 die Buchhaltungskonten ausgedruckt, die nunmehr zur Prüfung bzw. Rechtfertigung der Wiederaufnahme seit April vorliegen. Da nunmehr die Beweismittel für eine Wiederaufnahme 2000 vorliegen, die ohne grobes Verschulden des Steuerpflichtigen nicht geltend gemacht werden konnten und gemäß § 303 Abs.2 per Antrag binnen einer Frist von 3 Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich vom Wiederaufnahmsgrund Kenntnis erlangt hat, erfolgte der Wiederaufnahmeantrag rechtzeitig. Wären die Buchhaltungskonten bereits im Zuge der Betriebsprüfung vorgelegen, hätte bereits zu diesem Zeitpunkt der Beweis angetreten werden können, dass Umsätze doppelt erfasst worden sind. Die Korrektur des

Umsatz- und Einkommensteuerbescheides 2000 hätte spätestens im Zuge der Betriebsprüfung eingebracht werden können. In Ermangelung von Buchhaltungskonten 2000 ist die Berichtigung im Jahr 2001 erfolgt, da insbesondere was die Umsatzsteuer betrifft kein Entgelt vorgelegen ist (§ 1 UStG 1994) und daher die Korrekturbuchungen 2001 vorgenommen wurden. Nunmehr sind wir im Besitz der Buchhaltungskonten 2000 und es kann mit diesen neuen Tatsachen und Beweismitteln die Wiederaufnahme für das Jahr 2000 vorgenommen werden."

Das Finanzamt wies den Antrag des Bw. auf Wiederaufnahme der Verfahren betreffend die Umsatz- und Einkommensteuer 2000 mit Bescheid vom 7. Juni 2006 ab. Zwecks Vermeidung von Wiederholungen wird auf die weiteren diesbezüglichen Ausführungen in der Berufungsentscheidung des UFS, GZ. RV/1936-1941-W/06, Seite 8, letzter Absatz, sowie Seite 9, 1. – 4. Absatz, vom 20. Februar 2009 verwiesen.

Mit Schreiben vom 3. Juli 2006 ergriff der Bw. gegen den im letzten Absatz angeführten Bescheid das Rechtsmittel der Berufung. Zwecks Vermeidung von Wiederholungen wird auf die weiteren diesbezüglichen Ausführungen in der Berufungsentscheidung des UFS, GZ. RV/1936-1941-W/06, Seite 9, letzter Absatz, sowie Seite 10, 1. – 2. Absatz, vom 20. Februar 2009 verwiesen.

Am 30. August 2006 legte das Finanzamt die Berufungen des Bw. dem UFS zur Entscheidung vor.

Mittels Ergänzungsersuchens vom 12. September 2006 forderte das Finanzamt den Bw. um Vorlage von Nachweisen hinsichtlich der von diesem geltend gemachten Doppelerfassungen bzw. Falschbuchungen betreffend das Jahr 2000 auf. Der Bw. beantwortete dieses mit Schreiben vom 15. November 2006 und brachte in der Folge diverse Buchhaltungsunterlagen in Kopie bei. Mittels Schreibens vom 1. Dezember 2006 übersandte der Bw. dem Finanzamt weitere Buchhaltungsunterlagen. Angemerkt wird, dass diese Unterlagen mit den bereits am 16. November 2006 übermittelten Unterlagen ident waren. Sämtliche in diesem Absatz erwähnten Unterlagen enthielten keine Beweise für die behaupteten Doppelerfassungen. Auf die diesbezüglichen detaillierten Ausführungen, ausgeführt in der Berufungsentscheidung des UFS, GZ. RV/1936-1941-W/06, Seite 10, 3. – 8. Absatz, sowie Seite 11, 1. und 2. Absatz, vom 20. Februar 2009, wird zwecks Vermeidung von Wiederholungen verwiesen.

Ein am 14. Jänner 2009 seitens des Referenten mit dem steuerlichen Vertreter geführtes und mittels Aktenvermerkes dokumentiertes, Telefonat ergab, dass sich im Akt sämtliche entscheidungsrelevanten Unterlagen befanden. Auf die näheren diesbezüglichen

Ausführungen in der Berufungsentscheidung des UFS, GZ. RV/1936-1941-W/06, Seite 11, 2. Absatz, wird zwecks Vermeidung von Wiederholungen verwiesen.

Der UFS wies die Berufungen gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2001 und 2003 sowie gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2001 und 2003 mit Berufungsentscheidung, GZ. RV/1936-1941-W/06, vom 20. Februar 2009, als unbegründet ab und hob den Bescheid des Finanzamtes vom 7. Juni 2006, mit dem die Anträge auf Wiederaufnahme der Verfahren betreffend die Umsatzsteuer und die Einkommensteuer für das Jahr 2000 abgewiesen wurden, ersatzlos auf.

Zwecks Vermeidung von Wiederholungen wird auf den der o. a. Berufungsentscheidung des UFS, zu Grunde gelegten Sachverhalt – Seite 11, 3. – 4. Absatz und Seite 12, 1. – 2. Absatz -, sowie auf die diesbezüglich angestellte Beweiswürdigung – Seite 12, 3. – 5. Absatz und Seite 13, 1. und 2. Absatz – verwiesen. Angemerkt wird diesbezüglich, dass davon ausgegangen wurde, dass Doppelerfassungen, wie in der Berufung vorgebracht, nicht erfolgten.

Zwecks Vermeidung von Wiederholungen wird auf die, die ersatzlose Aufhebung des Bescheides des Finanzamtes vom 7. Juni 2006 betreffenden, Ausführungen in der Berufungsentscheidung des UFS, GZ. RV/1936-1941-W/06, Seiten 19 und 20, vom 20. Februar 2009 verwiesen.

Angemerkt wird, dass der Bw. gegen die Berufungsentscheidung des UFS, GZ. RV/1936-1941-W/06, vom 20. Februar 2009, weder Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof noch Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof erhob.

Am 26. März 2009 brachte der Bw. einen mit Schreiben vom 23. März 2009 gestellten Antrag auf Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer jeweils der Jahre 2000 sowie 2003 ein.

Der Bw. bezeichnete dabei das Verfahren, dessen Wiederaufnahme beantragt wurde wie folgt:

Umsatzsteuerbescheid 2000 vom 18. Juni 2002 sowie Einkommensteuerbescheid 2000 vom 18. Juni 2002, in eventu Umsatzsteuerbescheid 2003 sowie Einkommensteuerbescheid 2003 vom 13. Februar 2006.

Der Antrag werde auf folgende Umstände gestützt:

1. Nichtgewährte Erlösberichtigung 2001 durch die Betriebsprüfung. In der Berufungsentscheidung vom 20. Februar 2009 weise die Außenstelle Wien, Senat I des UFS

die Berufung gegen die Umsatzsteuer 2001 sowie gegen die Einkommensteuer 2001 als unbegründet ab.

2. Verhinderung der doppelten Umsatz- und Einkommensbesteuerung ein und derselben Ausgangsrechnungen, weil eine entsprechende Korrekturbuchung 2001 als unzulässig erkannt worden sei.

Weiters erstellt der Bw. folgende Angaben, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrages notwendig seien:

Die Berufungsentscheidung vom 20. Februar 2009 hebe den Abweisungsbescheid des Wiederaufnahmsantrages vom 7. März 2006 auf, weshalb der Wiederaufnahmsantrag in ganz freier Frist gestellt werden könne. Der Bw. weise weiters darauf hin, dass die Rechnungen 2000, wie sie als Beweis unten angeführt und beigelegt seien, Ende des Betriebsprüfungszeitraumes, das sei der 31. Dezember 2003, verjährt gewesen seien. Spätestens zu diesem Zeitpunkt hätten die Forderungen als uneinbringlich ausgebucht werden müssen.

Ein Verschulden treffe den Bw. gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO insofern nicht, als er davon ausgehen habe können, dass die Erlösberichtigungen im Zuge der Korrekturbuchungen 2001 von der Betriebsprüfung anerkannt werden hätten können und auch durch den Erstbescheid anerkannt worden seien. Die Notwendigkeit mittels Wiederaufnahmsantrages das Jahr vor Betriebsprüfung korrigieren müssen, habe sich kausal aus dem Fortschreiten des Betriebsprüfungs- und Rechtsmittelverfahrens ergeben.

Da der UFS den Abweisungsbescheid hinsichtlich des Wiederaufnahmsantrages vom 7. März 2006 wieder aufgehoben habe, stehe, wie oben angegebenen Formalerfordernissen zu entnehmen sei, einer Wiederaufnahme 2000 nichts mehr im Wege. Sollte die Berufungsentscheidung und der Wiederaufnahmsantrag keinen Erfolg haben, so lege der Bw. Wert auf die Feststellung, dass 2003 alle Forderungen, die am 31. Dezember 2000 offen gewesen seien und nicht berichtigt worden seien, verjährt gewesen seien. Spätestens zu diesem Zeitpunkt sei eine Umsatz- und Einkommensteuerkorrektur notwendig gewesen. Da die Betriebsprüfung anscheinend ausschließlich auf das Mehrergebnis fokussiert gewesen sei, sei auch eine Ergebniskorrektur für das Jahr 2003 unterblieben. Da die objektive Verjährung 2003 eingetreten sei, stelle der Bw. schon jetzt in eventu, dass 2000 nicht wiederaufgenommen werden sollte, den Antrag dieses im Jahr 2003 nachholen zu wollen.

Die relevanten Sachverhalte stellten sich im Einzelnen wie folgt dar:

Rechnung Nr. 0015645 vom 7. September 2000 an die C, die Rechnung Nr. 0015626 vom 30. August 2000 ebenfalls an die C sowie die Rechnung Nr. 00113627 ebenfalls vom 30. August 2000, ein Bruttoendbetrag von S 495.531,65 sowie S 50.304,00 und S 119.514,00- Da im Jahr 2000 durch Herrn A. leider keine Personenkonten geführt worden seien, was die Kunden betreffe und was für sich noch kein Ordnungsmäßigkeitsmangel sei, seien diese Forderungen in der Position Forderungen aus Lieferungen und Leistungen (siehe Beilage) enthalten. Auffällig sei dabei auch der Anstieg von 1999 auf 2000, die Forderungen hätten um nahezu eine Million zugenommen und dies bei gleichbleibendem Umsatz.

D, Rechnung Nr. 0015811 vom 11. Dezember 2000 in Höhe von S 226.311,86, hier werde schon aus der Korrekturaufstellung deutlich, dass es sich bereits um auf Teilrechnungen abgerechnete Leistungen handle und nur ein Restbetrag von S 22.927,42 am 19. Jänner 2001 überwiesen worden sei. Als weitere Beweise lege der Bw. sämtliche wiederaufzunehmende Rechnungsbeträge samt von der Vertreter im Folgejahr 2001 angelegten Personenkonten samt ihren Salden und den offen gebliebenen Rechnungen 2000 bei. Diese Unterlagen seien im Übrigen bereits am 1. Dezember 2006 an das Finanzamt übersandt worden; der Bw. reiche diese diesem Antrag der guten Ordnung halber aber noch einmal nach. Alle weiteren Sachverhalte seien dem beiliegendem Ordner zu entnehmen.

In eventu beantrage der Bw. die Wiederaufnahme der Veranlagung für das Wirtschaftsjahr 2003, konkret des Umsatzsteuerbescheides 2003 vom 13. Februar 2006 und des Einkommensteuerbescheides 2003 vom 13. Februar 2006. Der Bw. begründet dies damit, dass, wenn die Finanzverwaltung weiter auf der Verweigerung der Wiederaufnahme für das Jahr 2000 beharre und der Berufungsvorentscheidung der Finanzverwaltung Recht gebe, indem die Korrekturbuchungen 2001 für die Umsatzsteuer und Einkommensteuer für das Jahr 2001 als unbegründet abgewiesen werden würden, die korrigierten Forderungen in der Bilanz 2003 am 31. Dezember 2003 noch offen seien. Da zu diesem Zeitpunkt jedoch Verjährung eingetreten sei, stell der Bw. im Rahmen der Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO in eventu für die Veranlagung 2003 vom 13. Februar 2006 den Antrag, die Umsatzsteuer gemäß § 16 UStG mit S 367.269,65 zu berichtigen. Die Einkommensteuerbasis ändere sich entweder in 2000 oder 2003. Aus dem Titel der Wiederaufnahme des Verfahrens für 2000 wegen der Ursache doppelter Erlösbuchungen und im Jahr 2003 wegen der Verjährung der Ansprüche an Kunden S 449.770,89 oder € 32.686,00.

Das Finanzamt wies den o. e. Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2000 mit Bescheid vom 11. Mai 2009 ab und führte diesbezüglich im Wesentlichen aus, dass insoweit als sich der Wiederaufnahmsantrag auf den Umstand der Nichtgewährung der Erlösberichtigung 2001 durch die Betriebsprüfung – die

Nichtgewährung der Erlösberichtigung manifestiere sich in den entsprechenden Bescheiden für das Jahr 2001 vom 13. Februar 2006 – bzw. die diesbezügliche abweisende Berufungsentscheidung vom 20. Februar 2009 stütze, auszuführen sei, dass Entscheidungen einer Behörde in einer bestimmten Rechtssache weder eine neue Tatsache, noch ein neues Beweismittel darstellten (vgl. Ritz³ BAO Rz 9 und 12 zu § 303 BAO). Abgesehen davon seien diese Entscheidungen zum Zeitpunkt des Abschlusses des Umsatz- und Einkommensteuerverfahrens 2000 noch nicht vorgelegen. Daher könnten diese auch nicht auf diese Verfahren bezogen neu hervorgekommen sein.

Hinsichtlich des die Rechtzeitigkeit des Wiederaufnahmeantrages betreffenden Vorbringens, sei bereits auszuführen, dass die Zulässigkeit einer Antragstellung gem. § 303 BAO in „*ganz freier Frist*“ der BAO nicht zu entnehmen sei.

Insoweit hinsichtlich fehlenden Verschuldens vorgebracht werde, der Bw. habe davon ausgehen können, dass die Erlösberichtigungen im Zuge der Korrekturbuchungen 2001 von der Betriebsprüfung anerkannt werden würden und auch durch den Erstbescheid anerkannt worden seien, sei auf die Ausführungen der Berufungsentscheidung vom 20. Februar 2009, wonach in freier Beweiswürdigung von dem Sachverhalt auszugehen sei, der dem UFS nahe liegend erscheine, nämlich, dass die gegenständlichen Umbuchungen und Berichtigungen im Rechenwerk des Jahres 2001 willkürlich vorgenommen worden seien und dass diesen keine realen Geschäftsfälle zu Grunde lagen, auszugsweise zu verweisen. In Ansehung dessen habe der Bw. keineswegs darauf vertrauen können, dass die Korrekturbuchungen des Jahres 2001 letztendlich Anerkennung finden würden.

In der mit Schreiben vom 15. Juni 2009 gegen die Abweisungsbescheide vom 11. Mai 2009 betreffend der Anträge vom 23. März 2009 auf Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer 2000 erhobenen Berufung führte der Bw. aus, dass sämtliche gemäß § 303 Abs 1 BAO geforderten Punkte ausführlich im Wiederaufnahmsantrag beschrieben, begründet und belegt worden seien und daher das Zitieren des UFS, dass in freier Beweiswürdigung die Umbuchungen und Berichtigungen im Rechenwerk des Jahres 2001 willkürlich vorgenommen worden seien, widerlegt werde sei. Das Finanzamt habe dem UFS auch die dazu umfangreichen Rechnungskopien nie vorgelegt, sonst wäre dieser nie zu dieser Einschätzung auch des Jahres 2001 gekommen. Es sei insgesamt festzustellen, dass, obwohl sämtliche Argumente des Bw. zu den Ausbuchungen 2001 die gleichen seien, die zu einer Wiederaufnahme 2000 führten und die nicht zu einer entsprechenden Bilanzkorrektur geführt hätten. Sämtliche Forderungen und Verbindlichkeiten die korrigiert werden hätten sollen, seien bis zum heutigen Tage unberichtigt. Der früheren Gepflogenheit der

Betriebsprüfer, Prüferbilanzen aufzustellen, müssten heute Betriebsprüfungen nicht mehr nachkommen, sonst wäre der Beweis durch die Betriebsprüfung selbst erbracht worden.

Das Finanzamt wies den o. e. Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2003 ebenfalls mit Bescheid vom 11. Mai 2009 ab und begründete diesen im Wesentlichen wie den o. e. Abweisungsbescheid betreffend des Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2000. Außerdem führte das Finanzamt aus, dass der UFS in der Berufungsentscheidung vom 20. Februar 2009 auf Seite 12, 3. Absatz ausgeführt habe, dass bereits aus dem Umstand, dass der Bw. weder im Betriebsprüfungsverfahren noch im Berufungsverfahren Nachweise dafür, dass den "offenen Postenlisten" reale Geschäftsfälle zugrunde lägen, erbracht habe, klar und deutlich hervorgehe, dass die behaupteten Doppelerfassungen nicht erfolgt seien. Eine Forderung laut "offener Postenliste", der kein realer Geschäftsfall zugrunde liege und die somit nicht bestehe, sei somit auch nicht mit steuerlicher Relevanz einer Verjährung zugänglich. Das Nichtbestehen der gegenständlichen Forderungen werde auch dadurch bestätigt, dass der Bw. im Verjährungszeitraum offenbar keine Maßnahmen zur Geltendmachung der vermeintlichen Forderungen gesetzt habe, da anderenfalls eine Verjährung der vermeintlichen Forderungen nicht hätte eintreten können.

In der mit Schreiben vom 15. Juni 2009 gegen die Abweisungsbescheide vom 11. Mai 2009 betreffend der Anträge vom 23. März 2009 auf Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer 2003 erhobenen Berufung führte der Bw. aus, dass sämtliche Punkte der Wiederaufnahme 2003 ordnungsgemäß erfüllt worden seien und dass sämtliche Belege der 2003 noch offenen Forderungen und Verbindlichkeiten beigebracht worden seien und somit das Zitieren des UFS, wonach keine offenen Postenlisten und Rechnungen, die doppelt erfasst worden seien, vorgelegt worden seien, ins Leere gingen. Hätte der Betriebsprüfer, wie es üblich gewesen sei, eine Betriebsprüfungsbilanz aufgestellt, so hätte dieser Ende 2003 nach wie vor Forderungen zu denen sämtliche Geschäftsfälle belegt worden seien, als nach wie vor offen feststellen müssen und die Korrektur bzw. Ausbuchung als verjährt zum 31. Dezember 2003 vornehmen müssen. Die Feststellung des UFS, dass den Berichtungen im Rechenwerk des Jahres 2001 keine realen Geschäftsfälle zu Grunde lägen, sei deutlich widerlegt, weshalb der Bw. für den Fall, dass die Wiederaufnahme 2000 nicht vorgenommen werden könne, die Ausbuchung am 31. Dezember 2003 beantrage.

Mit Bescheid vom 11. Mai 2009 erklärte das Finanzamt die Eingabe vom 5. Mai 2006, gemeint wohl vom 7. März 2006, hinsichtlich der Wiederaufnahmsanträge betreffend Umsatz- und Einkommensteuer gemäß § 85 Abs 2 BAO als zurückgenommen wobei es begründend ausführte, dass der Bw. dem Auftrag die Mängel in dessen Eingabe bis zum 26. Mai 2006 zu

beheben, laut Berufungsentscheidung des UFS, GZ. RV/1936-1941-W/06 vom 20. Februar 2009 nicht vollinhaltlich entsprochen habe und auf das dort diesbezüglich Gesagte verwies.

In der mit Schreiben vom 15. Juni 2009 gegen den im letzten Absatz angeführten Bescheid eingebrachten Berufung brachte der Bw. vor, dass dem Mängelbehebungsauftrag vom 26. Mai 2006, gemeint wohl 5. Mai 2006, voll entsprochen worden sei und dass die Nachholung einer Feststellung aus dem Jahre 2006 durch einen vermeintlich richtigen Bescheid am, gemeint wohl vom, 11. Mai 2009 unzulässig sei. Der UFS erkläre auf Seite 19 ausdrücklich, dass unbeschadet des Umstandes, dass die Abweisung des Wiederaufnahmsantrages sachlich richtig sei, ein Abweisungsbescheid hinsichtlich des Wiederaufnahmsantrages vom 7. März 2006 nicht hätte erlassen werden dürfen. Der Wiederaufnahmeantrag sei daher, was dessen Mängelbehebung betreffe, vom Finanzamt nicht ordnungsgemäß durch Bescheid abgeschlossen worden. Sämtliche Beiträge zur Mängelbehebung, die in umfangreichem Maße vorgelegt worden seien, hätten daher Gültigkeit und seien nicht durch einen Bescheid vom 11. Mai 2009 zu sanieren.

Am 8. Juli 2009 legte das Finanzamt die Berufungen des Bw. dem UFS zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Entscheidung wird folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Die den Bw. betreffenden Umsatz- und Einkommensteuerbescheide des Jahres 2000 wurden vom Finanzamt jeweils am 18. Juni 2002 erlassen und vom Bw. nicht bekämpft.

Der steuerliche Vertreter des Bw. nahm in der Bilanz des Jahres 2001 das Jahr 2000 betreffende Erlösberichtigungen vor. Die auf Grundlage dieser Bilanz erstellten Umsatz- und Einkommensteuererklärungen des Jahres 2001 wurden vom Bw. jeweils am 2. Juni 2003 beim Finanzamt eingebracht.

Die Umsatz- und Einkommensteuererklärungen betreffend das Jahr 2003 wurden vom Bw. jeweils am 31. August 2004 beim Finanzamt eingebracht.

Die Anträge auf Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer jeweils der Jahre 2000 und 2003 wurden vom Vertreter des Bw. mit Schreiben vom 23. März 2009 gestellt. Dieses Schreiben langte am 26. März 2009 beim Finanzamt ein. Hinsichtlich dessen Inhaltes wird auf die obigen diesbezüglichen Ausführungen verwiesen.

Weiters wird, zwecks Vermeidung von Wiederholungen, auf den der Berufungsentscheidung des UFS, GZ. RV/1936-1941W/06, vom 20. Februar 2009, mit der über Berufungen des Bw.

vom 10. März 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 13. Februar 2006 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2001 und Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2003 sowie über die Berufung vom 3. Juli 2006 gegen den Bescheid vom 7. Juni 2006 betreffend die Abweisung der Anträge auf Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2000, entschieden wurde, zu Grunde gelegten Sachverhalt – Seite 11, 3. – 4. Absatz und Seite 12, 1. – 2. Absatz –, sowie auf die diesbezüglich angestellte Beweiswürdigung – Seite 12, 3. – 5. Absatz und Seite 13, 1. und 2. Absatz – vollinhaltlich verwiesen.

Rechtliche Würdigung:

1.) Anträge auf Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2000 und 2003:

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.

Gemäß Abs 2 leg cit ist der Antrag auf Wiederaufnahme 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.

Nach übereinstimmender Auffassung von Lehre und Rechtsprechung beginnt die im § 303 Abs 2 BAO vorgesehene Antragsfrist, die gemäß § 110 Abs 1 leg cit nicht verlängerbar ist, bereits mit Kenntnis des Wiederaufnahmsgrundes, nicht erst mit dessen Beweisbarkeit, zu laufen; der Nachweis, wann der Antragsteller die entsprechende Kenntnis erlangt hat, obliegt ihm selbst (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 3. Oktober 1984, Zl. 83/13/0067, siehe auch *Ritz*, BAO³, § 303 Tz 28).

Ein verspäteter Wiederaufnahmsantrag ist zurückzuweisen (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 22. Februar 1994, Zl. 91/14/0069; *Stoll*, BAO, 2916, siehe auch *Ritz*, BAO³, § 303 Tz 28).

Hinsichtlich der Kenntnis des Wiederaufnahmsgrundes hat die vertretene Partei sich die Kenntnis des Vertreters zurechnen zu lassen (vgl. *Ritz*, BAO³, § 303 Tz 27, sowie die dort zitierte Judikatur des VwGH).

Aus der obigen Sachverhaltsdarstellung geht hervor, dass der steuerliche Vertreter denkmöglich spätestens zum Zeitpunkt der Einbringung der Umsatz- und Einkommensteuererklärungen betreffend des Jahres 2001 – diese wurden auf Grundlage der Bilanz des Jahres 2001 in der die das Jahr 2000 betreffenden gegenständlichen Erlösberichtigungen vorgenommen wurden, erstellt - beim Finanzamt, nämlich am 2. Juni 2003, in Kenntnis der von ihm geltend gemachten Wiederaufnahmsgründe gewesen sein musste. Da der Bw. die Anträge auf Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer jeweils der Jahre 2000 und 2003 erst mit Schreiben vom 23. März 2009 stellte, hat der Bw. die Frist des § 303 Abs 2 BAO nicht eingehalten. Diese endete im vorliegenden Fall gemäß der letztangeführten Gesetzesstelle am 2. September 2003.

W. o. ausgeführt, beginnt die im § 303 Abs 2 BAO vorgesehene Antragsfrist bereits mit der Kenntnis des Wiederaufnahmsgrundes und nicht erst mit dessen Beweisbarkeit zu laufen. Die vom Bw. geltend gemachten Wiederaufnahmsgründe mussten diesem, bzw. dessen steuerlichem Vertreter spätestens zum Zeitpunkt der Einbringung der die das Jahr 2001 betreffenden Abgabenerklärungen, somit am 2. Juni 2003, bekannt gewesen sein. Daher ist für den Bw. aus dessen Vorbringen im o. e. Schreiben vom 24. Mai 2006, wonach der ehemalige Buchhalter dem Bw. mit Datum 3. April 2006 die Buchhaltungskonten ausgedruckt habe und wonach seit diesem Tage Beweismittel für eine Wiederaufnahme 2000 vorlägen, nichts zu gewinnen.

Da die gegenständlichen Wiederaufnahmsanträge vom 23. März 2009 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer jeweils der Jahre 2000 und 2003 in Ansehung des oben rechtlich Gesagten als verspätet eingebracht zu beurteilen sind, braucht nicht darauf eingegangen zu werden, ob beim gegebenen Sachverhalt überhaupt der Wiederaufnahmsgrund des § 303 Abs 1 lit b BAO vorlag.

Daher gehen sämtliche o. e. Berufungsausführungen ins Leere, wobei der Vollständigkeit halber diesbezüglich anzumerken ist, dass das Vorbringen in der Berufung gegen den Bescheid über die Abweisung der Anträge auf Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer des Jahres 2000, wonach das Finanzamt die umfangreichen Rechnungskopien nie dem UFS vorgelegt habe, nicht den Tatsachen entspricht. Aus der Berufungsentscheidung des UFS, GZ. RV/1936-1941-W/06, Seite 10, 3. – 8. Absatz, sowie Seite 11, 1. und 2. Absatz, vom 20. Februar 2009, geht klar und deutlich hervor, dass die erkennende Behörde bei deren Erlassung sämtliche entscheidungsrelevanten Unterlagen eingesehen hat. Dem Vorbringen in der Berufung gegen den Bescheid über die Abweisung der Anträge auf Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer des Jahres 2003, wonach der Betriebsprüfer Ende 2003 eine Korrektur der behaupteten

Forderungen als zum 31. Dezember 2003 verjährt vornehmen hätte müssen, stehen neben den obigen Ausführungen jene in der Berufungsentscheidung des UFS, GZ. RV/1936-1941-W/06, Seite 13, 1. und 2. Absatz, vom 20. Februar 2009, wonach in den vor dem Jahr 2001 liegenden Zeiträumen keine Rechnungen doppelt erfasst wurden und wonach den dort gegenständlichen Berichtigungen keine realen Geschäftsfälle zugrunde lagen, entgegen. Diesbezüglich wird weiters auf Ausführungen im Abweisungsbescheid des Finanzamtes vom 11. Mai 2009 betreffend die Anträge auf Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer des Jahres 2003, wonach das Nichtbestehen der gegenständlichen Forderungen auch dadurch bestätigt werde, dass der Bw. im Verjährungszeitraum offenbar keine Maßnahmen zur Geltendmachung der vermeintlichen Forderungen gesetzt habe, da anderenfalls eine Verjährung dieser Forderungen nicht hätte eintreten können, verwiesen. Abgesehen davon, wurde, w. o. ausgeführt, vom Bw. gegen die Berufungsentscheidung des UFS, GZ. RV/1936-1941-W/06, vom 20. Februar 2009, in der auch über die Umsatz- und Einkommensteuer des Jahres 2003 abgesprochen wurde, weder Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof noch Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof erhoben. Dem in der Berufung gegen die Bescheide über die Abweisung der Anträge auf Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer des Jahres 2003 gestellten Antrag, die Ausbuchung der gegenständlichen Forderungen am 31. Dezember 2003 vorzunehmen, war daher nicht zu entsprechen.

Aus dem oben Gesagten geht hervor, dass das Finanzamt die Anträge auf Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer jeweils der Jahre 2000 und 2003 vom 23. März 2009 mit der Begründung, dass diese Anträge nicht fristgerecht eingebracht wurden, zurückweisen hätte müssen.

Gemäß § 289 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz außer in den Fällen des Abs. 1 leg cit immer in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Entsprechend der letztangeführten Gesetzesbestimmung sind o. e. Anträge des Bw. vom 23. März 2009 auf Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer jeweils der Jahre 2000 und 2003 von der erkennenden Behörde als aus den vorgenannten Gründen verspätet zurückzuweisen.

2.) Zurücknahmebescheid gemäß § 85 Abs 2 BAO:

Nach § 303a BAO idF AbgVRefG, BGBl I 2009/20 ab 26. 3. 2009, hat ein Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens folgende Angaben zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird (lit. a);
- b) die Bezeichnung der Umstände, auf die der Antrag gestützt wird (lit. b);
- c) die Angaben, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrags notwendig sind (lit. c);
- d) bei einem auf § 303 Abs. 1 lit. b gestützten Antrag (sog. "Neuerungstatbestand") weiters Angaben, die zur Beurteilung des fehlenden groben Verschuldens an der Nichtgeltendmachung im abgeschlossenen Verfahren notwendig sind (lit. d).

Gemäß § 85 Abs. 2 BAO idF AbgVRefG, BGBl I 2009/20 ab 26. 3. 2009, berechtigen Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung; inhaltliche Mängel liegen nur dann vor, wenn in einer Eingabe gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben fehlen. Sie hat dem Einschreiter die Behebung dieser Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht.

Wird einem (rechtmäßigen) Mängelbehebungsauftrag überhaupt nicht, nicht zeitgerecht oder unzureichend entsprochen (z. B. Erkenntnis des VwGH vom 3. Juni 1963, Zl. 92/16/0116), so ist mit Bescheid (Zurücknahmebescheid; vgl z. b. *Ritz*, in *Stoll-FS*, 355) auszusprechen, dass die Eingabe als zurückgenommen gilt (vgl. *Ritz*, BAO⁴, § 85 Tz 18 sowie das dort angeführte Schrifttum).

Im o. e. Schreiben vom 24. Mai 2006, mit dem der Bw. den Mängelbehebungsauftrag des Finanzamtes vom 5. Mai 2006 vermeintlich vollinhaltlich beantwortete fehlen jegliche Angaben, die eine Beurteilung des Verschuldens des Bw. ermöglichen. Außerdem fehlen Angaben weshalb der Bw. Forderungsausfälle über die er als Geschäftsherr jederzeit hätte Bescheid wissen müssen und deren mögliche buchhalterische Unrichtigkeit ihm zur Kenntnis gelangt sein hätte müssen, nicht bekannt waren.

Was den Inhalt des im vorigen Absatz erwähnten Schreibens betrifft, so irrt der Bw. insoweit, als er meint, ein seinem ehemaligen Buchhalter unterlaufener Fehler könne nicht ihm als grobes Verschulden angelastet werden. Der Bw. hat gegenüber der Abgabebehörde nicht nur seine eigenen, sondern auch die Handlungen und Unterlassungen jener Personen zu vertreten, deren er sich zur Erfüllung seiner steuerlichen Pflichten bedient (vgl das Erkenntnis des VwGH vom 17. Juni 1955, 13/53). Dass der ehemalige Buchhalter im abgeschlossenen

Verfahren Tatsachen ohne dessen grobes Verschulden noch nicht habe geltend machen können, etwa weil ihm diese noch nicht bekannt gewesen seien, behauptet der Bw. hingegen nicht. Da der Bw. im Schreiben vom 24. Mai 2006 somit keine Tatsachen genannt hat, die auch aus der Sicht seines ehemaligen Buchhalters neu hervorgekommen wären, hat der Bw. dem Mängelbehebungsauftrag vom 5. Mai 2006 bereits hinsichtlich der Bestimmung des § 303a Abs 1 lit d in der damals geltenden Fassung, nicht entsprochen.

Die Berufungsausführungen des Bw., wonach dem Mängelbehebungsauftrag vom 26. Mai 2006, gemeint wohl 5. Mai 2006, voll entsprochen worden sei, gehen daher ins Leere.

Somit erließ das Finanzamt den Zurücknahmebescheid vom 11. Mai 2009 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 24. November 2011