

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Sonnweber in der Beschwerdesache "A-GmbH" gegen die Bescheide des Finanzamtes vom 01.09.2010 betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Körperschaftsteuer 2008 und Umsatzsteuer sowie Normverbrauchsabgabe 2007 bis 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) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob das Finanzamt den Antrag der Beschwerdeführerin auf Wiederaufnahme der Verfahren zu Recht als zurückgenommen erklärt hat.

Die Beschwerde führende GmbH ist die österreichische Zweigniederlassung einer in Deutschland ansässigen GmbH. Sie betreibt einen Handel mit gebrauchten Kraftfahrzeugen. Gesellschafter und Geschäftsführer waren der serbische Staatsangehörige D.S. und der georgische Staatsangehörige M.G., beide wohnhaft an einer näher bezeichneten Adresse in Deutschland.

Im Jahr 2009 fand eine Außenprüfung gemäß § 147 BAO iVm § 99 Abs. 2 FinStrG statt. Im darüber erstatteten Bericht sind folgende Mängel der Aufzeichnungen festgehalten:

- 1) Bei einem "*Großteil der überprüften Autos*" entspreche der angegebene Erwerbspreis nicht dem tatsächlich bezahlten Preis, was durch Kaufvereinbarungen, Aussagen von Verkäufern und Eurotax belegt werde.
- 2) Die meisten Rechnungen seien vom Verkäufer nicht unterschrieben. Die Angaben zur Wohnadresse seien teils mangelhaft, teils seien die angegebenen Adressen nicht existent. Oft habe der Verkäufer an Hand der vorgelegten Unterlagen nicht eruiert werden können.

3) An Hand von aufgenommenen *"Niederschriften, Vergleich von Zulassungsbesitzern, telefonischen Auskünften und vorliegenden Verkaufsrechnungen"* sei festzustellen, dass die Beschwerdeführerin *"nur selten der direkte rechtmäßige Käufer"* der Autos gewesen sei. Vielmehr hätten Letztzulassungsbesitzer ihre Fahrzeuge an ihnen meist unbekannte Personen gegen Bargeld abgegeben. Nur diese unbekannten Personen könnten die Fahrzeuge an die Beschwerdeführerin übergeben haben. Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin habe die Zulieferer nicht benannt. Bei einem beträchtlichen Teil der nach Bulgarien verbrachten Autos gebe es weder einen Verbringungsnachweis noch einen nachweisbaren Empfänger der Autos.

4) Die Beschwerdeführerin habe die Autos laut vorliegender Rechnungen meist ins Ausland verbracht. Um die Richtigkeit der Angaben zu prüfen, sei ein Informationsaustausch gemäß Art. 5 und 19 der Verordnung (EG) Nr. 1798/2003 mit Bulgarien (Anm. BFG: dem Hauptabsatzgebiet) veranlasst worden. Die dortige Behörde habe die Verkäufe an drei bulgarische Firmen, u.a. die Fa. "MLV" (betroffener Bruttoumsatz: 828.200 €), überprüft. Keine der Firmen handle mit gebrauchten oder neuwertigen Autos. Die in den Unterlagen der Beschwerdeführerin aufscheinenden Stempel würden von den Originalstempeln der Firmen deutlich abweichen. Die Manager bzw. Geschäftsführer der drei betroffenen Firmen würden Geschäftskontakte mit der Beschwerdeführerin bestreiten.

Mit den am 27.10.2009 (USt, KöSt) und am 23.10.2009 (NOVA) ausgefertigten Bescheiden wurde die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatzsteuer für 2007 und 2008, Körperschaftsteuer 2008 und Normverbrauchsabgabe verfügt. Mit den gleichzeitig ausgefertigten neuen Sachbescheiden wurden Abgabennachforderungen festgesetzt. Die Bescheide wurden am 02.11.2009 durch Hinterlegung zugestellt.

Am 30.11.2009 wurde ein *„Ansuchen um Verlängerung der Berufungsfrist auf unbestimmte Zeit“* eingebracht. Der Antrag war von einer dazu nicht befugten Person unterfertigt. Mit Auftrag vom 01.03.2010 wurde der Beschwerdeführerin die Behebung dieses Mangels bis zum 15.03.2010 aufgetragen. Am 18.03.2010 langte beim Finanzamt ein Antrag auf Verlängerung der Mängelbehebungsfrist (bis zum 31.03.2010) ein. Mit Bescheid vom selben Tag wurde der Antrag zurückgewiesen, weil er zum einen verspätet und zum anderen von einer dazu nicht befugten Person eingebracht worden war. Der Antrag vom 30.11.2009 (Ansuchen um Verlängerung der Berufungsfrist) wurde ebenfalls mit Bescheid vom 18.03.2010 als zurückgenommen erklärt, weil dem Auftrag zur Behebung der Mängel nicht entsprochen worden war.

Am 12.04.2010 wurde *„Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2008, Umsatzsteuerbescheid 2007 und 2008 sowie gegen die Bescheide über die Festsetzung der NOVA 2007 und 2008“* erhoben. Die Berufung wurde mit Bescheid vom 28.04.2010 als verspätet zurückgewiesen.

Mit Eingabe vom 01.06.2010 (Eingangsdatum beim Finanzamt) beantragte die Beschwerdeführerin die Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich vorgenannter

Bescheide. Begründend wurde ausgeführt, die seinerzeitige Berufung gegen die Bescheide sei wegen noch nötiger und zeitaufwendiger Recherchen verspätet eingebracht und „*vom Finanzamt nicht angenommen bzw. abgewiesen*“ worden. Aus diesem Grund würden die Beweise „*im Zuge der Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO*“ vorgelegt.

Mit „Bescheid – Mängelbehebungsauftrag“ vom 14.07.2010 wurde die Beschwerdeführerin unter Hinweis auf § 303 a BAO (seit FVwGG 2012: § 302 Abs. 2 BAO) auf die Mangelhaftigkeit ihres Antrages auf Wiederaufnahme der Verfahren hingewiesen. Es fehle an den Angaben, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrages sowie zur Beurteilung des Fehlens des groben Verschuldens notwendig seien. Für die Behebung der Mängel wurde eine Frist bis zum 13.08.2010 eingeräumt und angemerkt, dass bei Versäumung der Frist das Anbringen als zurückgenommen gelte.

In einer am 12.08.2010 eingelangten Faxnachricht wurde dem Finanzamt mitgeteilt, die Unterlagen hätten nicht vorgelegt werden können, weil

- die Prüfungsorgane des Finanzamtes der Beschwerdeführerin keinen Glauben geschenkt hätten obwohl ihnen vorgeschlagen worden sei, Recherchen in Bulgarien durchzuführen und
- zeitaufwendige Recherchen in Bulgarien nötig gewesen seien, was die Beschwerdeführerin in ihren Schreiben schon mehrmals erwähnt habe.

Die Vorlage von Beweisen, wie „*Mehrwertsteuererklärung, Buchungsprotokolle, das Verkaufs- und Einkaufsbuch der Fa. ET-KK*“, sei erst nach deren Erhalt aus Bulgarien und Übersetzung durch einen gerichtlich beeideten Dolmetscher möglich gewesen.

Mit Bescheid vom 01.09.2010 wurde die „*Eingabe vom 01.06.2010 betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren*“ gem. § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen erklärt, weil dem Mängelbehebungsauftrag nicht bis zum 13.08.2010 entsprochen worden sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich gegenständliche, am 09.09.2010 wegen „*unvollständiger Tatsachenfeststellung und unrichtiger rechtlicher Beurteilung der Sache*“ eingebrachte Berufung. Es wurde eingewendet, dem Mängelbehebungsauftrag sei durch Vorlage

a) des Schreibens vom 12.08.2010 („Mängelbehebung in Sachen Wiederaufnahme des Verfahrens“)

b) des Schreibens vom 12.08.2010 (Stundungsansuchen) und

c) des Faxsendeberichtes vom 12.08.2010

fristgerecht entsprochen worden. Es zeige sich, dass die Behörde diese Eingaben offensichtlich nicht beachtet habe. Sonst wäre festzustellen gewesen, dass die Mängelbehebung noch einen Tag vor Ablauf der dazu eingeräumten Frist erfolgt sei.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 04.10.2010 als unbegründet abgewiesen. Begründend führte das Finanzamt aus, der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens könne nur innerhalb von drei Monaten ab der nachweislichen Kenntnis des Wiederaufnahmegrundes eingebracht werden. Der Nachweis, wann der Antragsteller

Kenntnis vom Wiederaufnahmegrund erlangt hat, obliege ihm selbst. Im vorliegenden Fall habe die Beschwerdeführerin zwar vor Ablauf der zur Behebung der Mängel eingeräumten Frist reagiert, die Mängel seien jedoch nicht behoben worden. Es seien weder Angaben zur Rechtzeitigkeit des Antrages noch zum Fehlen des groben Verschuldens an der Nichtgeltendmachung der neu hervorgekommenen Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren gemacht worden. Ergänzend sei auch festzuhalten, dass die als Beweismittel vorgelegte Mehrwertsteuererklärung, das Buchungsprotokoll, das Verkaufsbuch und das Einkaufsbuch der Fa. ET-KK keine Wiederaufnahme rechtfertigen würden. Die vom Wiederaufnahmeantrag betroffenen Bescheide seien am 27.10.2009 ergangen, die vorgelegten Beweismittel seien nach diesem Datum entstanden und würden sich auch auf Zeiträume nach dem 01.01.2010 beziehen.

Im am 13.10.2010 eingebrachten Vorlageantrag samt „Berufungsergänzung“ vom 18.01.2011 wurde auf den Schriftsatz vom 12.08.2010 (beim Finanzamt eingelangt per Telefax) hingewiesen. Dort sei ausgeführt worden, dass den Prüfern des Finanzamtes vorgeschlagen worden sei, noch nötige Recherchen in Bulgarien durchzuführen. Die Recherchen seien sehr zeitaufwendig gewesen und hätten mehrere Reisen nach Bulgarien und Kontaktaufnahmen mit den dortigen Behörden erfordert. Die Beweise, wie Mehrwertsteuererklärung, Buchungsprotokolle, Verkaufs- und Einkaufsbuch der Fa. ET-KK hätten erst nach deren Erhalt und Übersetzung von Bulgarisch auf Deutsch vorgelegt werden können. Aus dem Schreiben vom 12.08.2010 gehe eindeutig hervor, dass erst auf Grund umfangreicher Recherchen in Bulgarien eine Vorlage von Aufzeichnungen möglich gewesen sei. Dies stelle sehr wohl eine Angabe über die Rechtzeitigkeit des Antrages sowie das fehlende grobe Verschulden dar. Der Antrag auf Wiederaufnahme sei daher rechtzeitig erfolgt und dem Mängelbehebungsauftrag sei zur Gänze Folge geleistet worden.

Gemäß § 323 Abs 38 BAO sind die am 31.12.2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden iSd Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 1 BAO (idF vor FVwGG 2012) 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 (u.a.) Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten (lit. b leg.cit.) 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.

Gemäß § 303 a BAO hat der Wiederaufnahmsantrag zu enthalten:

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

Im Falle mangelhafter Eingaben ist die Behörde verpflichtet, dem Einschreiter die Behebung der Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt (vgl. § 85 Abs. 2 BAO). Wird einem rechtmäßigen Mängelbehebungsauftrag nicht, nicht zeitgerecht oder unzureichend entsprochen, so ist mit Bescheid auszusprechen, dass die Eingabe als zurückgenommen gilt (Ritz, BAO⁴, § 85, Rz18).

Die Beschwerdeführerin vertritt die Ansicht, mit den von ihr vorgelegten Aufzeichnungen dem Mängelbehebungsauftrag entsprochen zu haben. Bei diesen Aufzeichnungen handelt es sich um die Mehrwertsteuererklärung, das Buchungsprotokoll, das Verkaufsbuch und das Einkaufsbuch der Fa. ET-KK (s. die - verspätete - Berufung vom 12.04.2010, den Antrag vom 12.05.2010 auf Wiederaufnahme der Verfahren sowie den Vorlageantrag vom 18.01.2011). Bereits das Finanzamt hat in der Berufungsvorentscheidung vom 04.10.2010 dazu festgehalten, dass das Verkaufsbuch die Rechnungsperiode 01.01.2010 bis 31.01.2010 umfasst und am 03.02.2010 erstellt wurde. Die Mehrwertsteuererklärung umfasst den Zeitraum 01/2010 und weist als Erstellungsdatum den 04.02.2010 auf. Das Einkaufsbuch und die vorgelegten beiden Verkaufsbücher umfassen die Periode "01/2010 bis 31. Januar 2010", ein Erstellungsdatum ist nicht ersichtlich.

Wiederaufnahmsgründe sind nur im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existente Tatsachen, die später hervorkommen (nova reperta). Später entstandene Umstände (nova producta) sind keine Wiederaufnahmsgründe (Ritz⁴, Kommentar, § 303, Rz 13 mwH).

Die vorgelegten Beweismittel betreffen Zeiträume außerhalb der Streitjahre und sind nach Erlassung jener Bescheide erstellt worden, mit denen die Verfahren abgeschlossen wurden, deren Wiederaufnahme beantragt wird. Sie rechtfertigen schon deshalb nicht die beantragte Wiederaufnahme. Dieser Umstand wurde bereits in der Berufungsvorentscheidung vom 04.10.2010 aufgezeigt. Die Beschwerdeführerin hat sich dazu nicht geäußert.

Davon abgesehen, vermögen die vorgelegten Unterlagen die angeforderten Nachweise nicht zu erbringen. Zwar hat die Beschwerdeführerin (z.B. in der Berufung vom 12.04.2010) eingewendet, den ZM sei der Verkauf von 152 Fahrzeugen an MLV zu entnehmen, die dieser im Jahr 2008 in Bulgarien an die Fa. ET-KK - wie aus

deren Einkaufsbuch ersichtlich sei ("*siehe Kfz-Marke und Fahrgestellnummer*") - weiterverkauft habe. Dem ist aber zu entgegnen, dass in den vorliegenden ZM weder Fahrgestellnummern noch Kfz-Marke ausgewiesen sind. Lediglich eine zweieinhalbseitige Aufstellung, bezeichnet als "*ZM-Abweichungen für 3. Quartal 2008*" enthält u.a. Angaben zur Automarke, aber keine Fahrgestellnummern. Zusätzliche Angaben enthalten weder das in der Berufung erwähnte Stundungsansuchen vom 12.08.2010 noch der Faxesendebericht vom selben Tag. Eine lückenlose Nachverfolgung der Lieferkette vom Einkauf durch die Berufungswerberin bis zu den (behaupteten) Abnehmern ist daher an Hand der vorgelegten Aufzeichnungen nicht möglich. Das Streitjahr 2007 wird von diesen Aufzeichnungen überhaupt nicht betroffen.

Erwähnt sei auch die im Zuge der Schlussbesprechung von der Beschwerdeführerin an die Prüfungsorgane übergebene "*Stellungnahme zum Bericht*". Darin ist u.a. ausgeführt, "*nach genauer Recherche und persönlicher Reise nach Bulgarien*" habe einer der Geschäftsführer in Erfahrung gebracht, dass die (nur zum Teil namentlich bekannten) Abholer der verkauften Fahrzeuge "*mit unrichtigen Angaben und gefälschten Stempeln/ Firmenunterlagen sich Zugang zu den Fahrzeugen verschafft*" hätten. Eine genaue Überprüfung, "*außer der UID-Nummer*" habe seitens der Beschwerdeführerin nicht stattgefunden. Sie habe "*im treuen Glauben gehandelt*" und sei froh gewesen, dass es Abnehmer gäbe, die größere Stückzahlen gebrauchter Kfz kaufen. Insbesondere im Hinblick auf die Höhe der getätigten Umsätze und den Umstand, dass die Lieferungen in ein Drittland erfolgten, ist nicht ersichtlich, wie an Hand der vorgelegten Aufzeichnungen eine Verletzung der Sorgfaltspflichten der Beschwerdeführerin und das Vorliegen eines groben Verschuldens an der Nichtvorlage allfälliger Beweismittel oder Tatsachen bereits im abgeschlossenen Verfahren verneint werden könnte.

Zusammenfassend erweist sich daher der Einwand, dem Mängelbehebungsauftrag vom 01.09.2010 sei entsprochen worden, als unzutreffend. Die Berufung gilt gem. § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen.

Zulässigkeit einer Revision:

Zum Verfahren bei mangelhaften Anbringen einer Partei besteht umfangreiche Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, von welcher mit dem gegenständlichen Erkenntnis nicht abgewichen wird. Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Innsbruck, am 1. September 2014