



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der [Bw], [Anschrift\_Bw], vertreten durch die Wirtschaftstreuhänder Dkfm. Otto Fleischmann & Dr. Edwin Pinggera OG Steuerberatung, 5020 Salzburg, Schrannengasse 2, vom 29. Juli 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land, vertreten durch Mag. Wolfgang Praxmarer, vom 1. Juli 2010 betreffend die Zurücknahmeverklärung des Antrages auf Wiederaufnahme des Körperschaftsteuer- und Umsatzsteuerverfahrens 2007 (§ 303 Abs. 1 BAO) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Nachdem die Berufungswerberin, eine österreichische Gesellschaft mit beschränkter Haftung, mit Bescheiden vom 10. Februar 2009 zur Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2007 wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen im Schätzungswege veranlagt worden war, erhob sie dagegen fristgerecht Berufung und kündigte entsprechende Abgabenerklärungen an.

Das Finanzamt erteilte daraufhin am 10. März 2009 Mängelbehebungsaufträge, die aber vom Geschäftsführer der Berufungswerberin nach ihrer Hinterlegung bei der Post nicht behoben wurden. Das Finanzamt erklärte die Berufungen in der Folge mit Bescheiden vom 20. April 2009 als zurückgenommen. Auch diese Bescheide wurden nicht behoben.

Mit Schreiben vom 19. März 2010 übermittelte die steuerlich vertretene Berufungswerberin den Jahresabschluss 2007 samt Steuererklärungen und „regte die Wiederaufnahme des

Verfahrens an“. Sie ersuchte, die Schätzungsbescheide aufzuheben und einen berichtigten Körperschaftsteuer- und Umsatzsteuerbescheid für 2007 zu erlassen.

Das Finanzamt erließ daraufhin wieder einen Mängelbehebungsauftrag (30. März 2010) und wies auf das Fehlen der folgenden Inhaltserfordernisse hin:

- Die Bezeichnung der Umstände (§ 303 Abs. 1), auf die der Antrag gestützt wird.
- Die Angaben, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrages notwendig sind.
- 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.

Das Finanzamt wies darauf hin, dass das Anbringen bei Versäumung dieser Frist (19. April 2010) als zurückgenommen gilt.

Die Antwort der steuerlich vertretenen Berufungswerberin vom 19. April 2010 lautete wörtlich:

*Das Finanzamt hat mit Bescheid vom 10. Februar 2009 die Bemessungsgrundlage für den Körperschaftsteuerbescheid und Umsatzsteuerbescheid 2007 geschätzt.*

*Auch bei einer Globalschätzung der Umsatzsteuer sind Vorsteuern anzuerkennen, wenn als erwiesen angenommen werden kann, dass dem Unternehmer auch Rechnungen i.S. des § 11 UStG ausgestellt worden sind (VwGH 20.6.1995, 91/13/0063).*

*Das Unternehmen hatte nachweislich auch in den Vorjahren Vorsteuern geltend gemacht. Es wurden daher nicht alle Umstände berücksichtigt, die für eine Schätzung der Umsatzsteuer vorliegen.*

*Offenbar ist eine Unrichtigkeit, wenn sie von der Behörde, bei entsprechender Aufmerksamkeit bereits bei der Erlassung des Bescheides hätte vermieden werden können (VwGH 26.6.2001, 2001/04/0045).*

*Es ist daher in der Ermessensentscheidung dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung der Vorzug vor der Rechtsbeständigkeit zu geben.*

Das Finanzamt reagierte mit dem nun hier bekämpften Bescheid vom 1. Juli 2010 und erklärte die Eingabe vom 19. März 2010 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend 2007 als zurückgenommen, weil dem Mängelbehebungsauftrag nicht vollinhaltlich entsprochen worden sei.

Gegen diesen Bescheid ergriff die Berufungswerberin mit Schreiben vom 29. Juli 2010 rechtzeitig Berufung. Diese lautete wörtlich:

*Auf den Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens vom 19.3.2010 betreffend Körperschafts- und Umsatzsteuer 2007 erließ das Finanzamt am 30.3.2010 eine Mängelbehebungsauftrag.*

*Diesem Mängelbehebungsauftrag wurde mit Schreiben vom 19.4.2010 entsprochen. Wenn nun das Finanzamt Land in dem mit 1.7.2010 angesprochenen Zurücknahmbescheid als Begründung anführt, dass dem Mängelbehebungsauftrag nicht vollinhaltlich entsprochen wurde, so belegt der fehlende Hinweis auf die nach Ansicht der Behörde noch nicht behobene Mängel den ergangenen Zurücknahmbescheid mit Rechtswidrigkeit wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften.*

*Sollte sich der nicht behobene Mangel auf den Nachweis des fehlenden „groben Verschuldens“ i.S. des § 303 Abs. 1 lit.b beziehen, so kann dem Steuerpflichtigen die Verletzung der vom*

*Verwaltungsgerichtshof gezogenen Grenzen der Schätzungsbefugnis durch die Finanzbehörden nicht als grobes Verschulden ausgelegt werden.*

*Begehren:*

*Das Finanzamt möge bekannt geben, welche inhaltlichen Mängel des Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens bestehen oder in der Sache entscheiden.*

Das Finanzamt erließ daraufhin eine mit 26. August 2010 datierte Berufungsentscheidung und wies die Berufung als unbegründet ab, weil die Angaben zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrages und des „groben“ Verschuldens fehlen.

Die Berufungsberberin beantragte mit Schreiben vom 27. September 2010 ohne weitere Begründung die Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gem. § 303 Abs. 1 BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens statzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und

- a) der Bescheid durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder
- b) Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, oder
- c) der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hiefür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde

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

Der Antrag auf Wiederaufnahme ist 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 (§ 303 Abs. 2 BAO).

Gem. 303a BAO hat der Wiederaufnahmsantrag zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird;
- b) die Bezeichnung der Umstände (§ 303 Abs. 1), auf die der Antrag gestützt wird;
- c) die Angaben, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrags 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.

Zu mangelhaften Eingaben normiert § 85 Abs. 2 BAO:

*Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) berechtigen 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, so gilt dieses Anbringen ex lege als zurückgenommen. Diese Rechtstatsache ist zwar noch mit Zurücknahmebescheid festzustellen (vgl. *Ritz*, BAO<sup>3</sup>, § 85 Tz 18), erst nach Ablauf der Frist erfolgte Angaben können diese Rechtsfolge aber nicht mehr verhindern.

Zur Beurteilung der Rechtmäßigkeit des Zurücknahmebescheides vom 1. Juli 2010 dürfen deshalb Ergänzungen nach dem 19. April 2010 nicht mehr herangezogen werden.

Das Schreiben vom 19. März 2010 enthielt zumindest im Hinblick auf § 303a lit. c und d BAO keine Angaben. Damit hatte das Finanzamt zwingend mit Mängelbehebungsauftrag vorzugehen (vgl. . *Ritz*, BAO<sup>3</sup>, § 85 Tz 15).

Zu den einzelnen Punkten ist dabei zu sagen:

### **Angaben zur Rechtzeitigkeit (§ 303a lit. c BAO)**

Der hier zu beurteilende Antrag kann nur ein solcher gem. § 303 Abs. 1 lit. b BAO sein. Er stützt sich ausschließlich auf den nun vorgelegten Jahresabschluss und die Steuererklärungen.

Ein solcher Antrag muss binnen drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmsgrund Kenntnis erlangt hat, bei der Abgabenbehörde eingebracht werden. Die Behauptungs- und Beweislast trifft ausschließlich die antragstellende Partei.

Die genauen Angaben über diesen Zeitpunkt müssen gemäß § 303a BAO im Wiederaufnahmsantrag enthalten sein, sie fehlen jedoch nach wie vor zur Gänze.

### **Angaben zum Verschulden (§ 303a lit. d BAO)**

Die Wiederaufnahme auf Antrag ist gem. § 303 Abs. 1 lit. b BAO ausgeschlossen, wenn die Tatsachen und Beweismittel zumindest aus groben Verschulden des Antragstellers nicht geltend gemacht wurden. Die Gründe zur Beurteilung des fehlenden groben Verschuldens sind im Wiederaufnahmeantrag anzuführen (§ 303a BAO).

Kein grobes Verschulden liegt nur bei einem minderen Grad des Versehens oder der Nachlässigkeit (§ 1332 ABGB), somit bei leichter Fahrlässigkeit vor. Das wäre etwa ein Fehler, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht (VwGH 22.11.1997, 97/14/0041). An rechtskundige Parteienvertreter ist dabei ein strengerer Maßstab anzulegen als an rechtsunkundige Personen, wobei das Verschulden des Vertreters dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten ist. Dies gilt nicht nur für den Parteienvertreter, sondern auch für Organe juristischer Personen (*Ritz*, BAO<sup>3</sup>, § 308 Tz 17).

Die Nichtgeltendmachung von Betriebsausgaben in der Abgabenerklärung gilt als grobes Verschulden (*Ritz*, BAO<sup>3</sup>, § 303 Tz 17), umso mehr muss dies im Regelfall und ohne dem Hinzutreten besonderer Umstände gelten, wenn ein Abgabepflichtiger – wie hier – weder Jahresabschluss noch Steuererklärungen vorlegt. Es bedürfte deshalb wohl zumindest der Behauptung besonderer Umstände, die den Berufungswerber an der Erstellung und Vorlage dieser Urkunden gehindert haben könnten.

Die Berufungswerberin äußerte sich zum fehlenden Verschulden bestenfalls sehr pauschal und ohne auf den konkreten Fall einzugehen. Das Zitieren von höchstgerichtlichen Erkenntnissen – wie etwa im Schreiben vom 19. April 2010 – sowie der Verweis auf Vorjahre geht diesbezüglich jedenfalls ins Leere.

Damit fehlt auch dieses Erfordernis nach wie vor.

## **Zusammenfassung**

Im Wiederaufnahmsantrag ist von der Partei das Vorliegen sämtlicher Voraussetzungen konkretisiert und schlüssig aus eigenem Antrieb darzulegen (vgl. VwGH 26.3.2003, 98/13/0142). Dies muss umso mehr gelten, wenn die Partei vom Finanzamt mit Mängelbehebungsauftrag ausdrücklich aufgefordert wird, bestimmte fehlende Angaben nachzuholen. Diesem Erfordernis kam die Berufungswerberin bis 19. April 2010 nicht nach.

Damit kann sie dem Finanzamt aber nicht mit Erfolg entgegen treten. Der Zurücknahmebescheid war deshalb vollinhaltlich zu bestätigen.

Salzburg, am 2. Dezember 2010