



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, gegen den Bescheid des Finanzamtes betreffend Zurückweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 1989 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Schriftsatz vom 2. Juli 2008 beantragte der Berufungswerber (Bw) die Wiederaufnahme des mit (gemäß [§ 295 BAO](#) geänderten) Bescheid vom 2. Dezember 1997 abgeschlossenen Verfahrens betreffend Einkommensteuer 1989. Mit Bescheid vom 7. Mai 2008 (eingelangt am 14. Mai 2008) sei festgestellt worden, dass der dem genannten Einkommensteuerbescheid zugrunde liegende Feststellungsbescheid mangels gültigem Bescheidadressaten ein Nichtbescheid sei. Die Qualifizierung des Grundlagenbescheides als Nichtbescheid stelle eine neu hervorgekommene Tatsache im Sinne des [§ 303 Abs. 1 lit. b BAO](#) dar und sei demnach ein tauglicher Wiederaufnahmegrund. Wenn selbst der bescheiderlassenden Behörde die Tatsache nicht bekannt gewesen sei, dass der Grundlagenbescheid nicht über Bescheidcharakter verfügt habe, so könne diese Tatsache im Verhältnis zum Rechtsunterworfenen nur als "neu hervorgekommen" gelten. Den Beschwerdeführer treffe kein grobes Verschulden an der Nichtgeltendmachung dieses Umstandes.

Das Finanzamt wies den Antrag mit Bescheid vom 24. Juli 2008 zurück. Die Wiederaufnahme des Verfahrens sei ausgeschlossen, da bereits Verjährung eingetreten und auch die Frist des [§ 304 lit. b BAO](#) (die Rechtskraft sei im Jahr 1997 mit ungenütztem Ablauf der Rechtsmittelfrist eingetreten) abgelaufen sei.

In der Berufung machte der Bw u. a. geltend, dass schon der erste Feststellungsbescheid vom 28. März 1991 als Nichtbescheid zu qualifizieren sei. Die für diese Beteiligung im Jahr 1990 abgegebene einheitliche und gesonderte Feststellungserklärung sei demnach bis heute nicht erledigt. Somit könne hinsichtlich des Jahres 1989 keine Verjährung eingetreten sein, weil gemäß [§ 209a Abs. 2 BAO](#) die Einkommensteuerveranlagung des Steuerpflichtigen mittelbar von der Erledigung der abgegebenen Feststellungserklärung abhänge. Weiters werde beantragt, einen abgeleiteten Bescheid zu erlassen, der den Rechtszustand wiederherstelle, der vor Erlassung des rechtswidrigen abgeleiteten (weil von einem nichtigen Bescheid abgeleitet) Bescheides bestanden habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Verwaltungsgerichtshof hat sich in seinem Erkenntnis vom 26.2.2013, 2010/15/0064 (zu diesem Verfahren war die gegenständliche Entscheidung ausgesetzt), bereits mit der berufungsgegenständlichen Frage befasst, weshalb die Ausführungen in diesem Erkenntnis auch für die Begründung der gegenständlichen Entscheidung herangezogen werden können.

Gemäß [§ 303 Abs. 1 lit. b 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 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.

Nach [§ 303 Abs. 2 BAO](#) ist der Antrag auf Wiederaufnahme binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmegrund Kenntnis erlangt hat, bei der Abgabenbehörde einzubringen, die im abgeschlossenen Verfahren den Bescheid in erster Instanz erlassen hat.

Tatsachen im Sinne des [§ 303 BAO](#) sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis geführt hätten, wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften.

Neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung solcher Sachverhaltselemente - auch wenn diese späteren rechtlichen Erkenntnisse (neuen Beurteilungskriterien) durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder der Rechtsprechung gewonnen werden - sind keine derartigen Tatsachen (vgl. VwGH 22.11.2012, [2012/15/0147](#)).

Das Verfahren nach [§ 188 BAO](#) stellt sich als Bündelung eines Ausschnittes der Einkommensteuerverfahren aller Beteiligten dar. Solcherart wird die Person, welche im Feststellungsverfahren dem Finanzamt gegenüber für die Personenvereinigung auftritt, für die Gesellschafter der Personenvereinigung (im Hinblick auf diesen Ausschnitt ihres Einkommensteuerverfahrens) tätig. Die Kenntnis des Vertreters über einen Wiederaufnahmegrund ist auch der vertretenen Partei zuzurechnen. Aus der einkommensteuerlichen Natur des Verfahrens nach [§ 188 BAO](#) folgt, dass die Kenntnis des im Feststellungsverfahren agierenden Vertreters auch den Beteiligten (hinsichtlich ihrer Einkommensteuerverfahren) zuzurechnen ist (vgl. VwGH 22.12.2011, [2009/15/0153](#)).

Bereits in der zu Zl. 2002/13/0224 erhobenen Verwaltungsgerichtshofbeschwerde wurde vom Vertreter (unter anderem auch) des Bw vorgebracht, bei etwa fünfzig der in den Listen der belangten Behörde genannten Personen sei es - vor allem dadurch, dass Beteiligte verstorben seien - zwischen Mai 1990 und Juni 2002 zu Rechtsnachfolgen gekommen, auf die die belangte Behörde bei der Bezeichnung der Bescheidadressaten durch Verweisung auf diese Listen nicht Bedacht genommen habe. Weiter wurden in dieser Beschwerde auch Behauptungen über die mangelnde Bescheidqualität schon der erstinstanzlichen Erledigungen aufgestellt.

Damit waren aber dem Vertreter (auch) des Bw bereits zum Zeitpunkt der Einbringung jener Beschwerde im Jahr 2002 jene Tatsachen (Todesfälle von Beteiligten) bekannt, aus denen abzuleiten war, dass der dort angefochtenen Erledigung, aber auch der jener Erledigung zugrunde liegenden erstinstanzlichen Erledigungen (hier der Erledigung über die Feststellung von Einkünften für das Jahr 1989 mit 10. Februar 1997) keine Bescheidqualität zukam. Nur auf die Kenntnis dieser Tatsachen, nicht aber auf die aus diesen Tatsachen ableitbare mangelnde Bescheidqualität (auch wenn diese Rechtsfolge von der Finanzverwaltung bestritten wurde) kommt es für die Frage der Rechtzeitigkeit der Einbringung des Antrages auf Wiederaufnahme an (vgl. neuerlich VwGH 22.12.2011, [2009/15/0153](#)).

Damit wurde aber der Antrag des Bw auf Wiederaufnahme des Verfahrens (weit) außerhalb der Frist des [§ 303 Abs. 2 BAO](#) eingebracht, weshalb das Finanzamt diesen Antrag zu Recht zurückgewiesen hat.

Abschließend wird bemerkt, dass der Unabhängige Finanzsenat zur Entscheidung über den gleichzeitig mit der Berufung vom 15. September 2008 gegen den Zurückweisungsbescheid vom 28. August 2008 gestellten Antrag auf Erlassung eines gemäß [§ 295 BAO](#) abgeleiteten Bescheides in diesem Berufungsverfahren nicht zuständig ist. Lediglich der Vollständigkeit halber wird daher in diesem Zusammenhang auf die auch auf das gegenständliche Verfahren zutreffenden Ausführungen unter Punkt 2. (Antrag auf Erlassung eines abgeleiteten Bescheides gemäß [§ 295 BAO](#)) des Erkenntnisses vom 26.2.2013 verwiesen, wonach die Tatbestandsvoraussetzung des [§ 295 Abs. 1 BAO](#) - nämlich eine Abänderung eines Grundlagenbescheides oder eine erstmalige Erlassung eines solchen - nicht vorliegt.

Wien, am 23. April 2013