



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Hofrätin Dr. Judith Leodolter und die weiteren Mitglieder Hofrätin Mag. Andrea Proidl, Mag. Franz Josef Gross und Mag. Gertraud Lunzer im Beisein der Schriftführerin FOI Andrea Newrkla über die Berufung der Berufungswerberin (Bw.), vertreten durch BONAFIDE TREUHAND & REVISIONS GMBH, Berggasse 10, 1090 Wien, vom 8. Oktober 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 23. Juli 2007 betreffend Zurückgenommenerklärung des Antrages auf Wiederaufnahme der Verfahren bezüglich Einkommensteuer für den Zeitraum 2001 bis 2003 nach der am 25. Juli 2012 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob der Bescheid betreffend Zurückgenommenerklärung bezüglich des Antrages der Bw. auf Wiederaufnahme des Verfahrens rechtsrichtig ist.

**Die Bw. stellte folgenden Antrag auf Wiederaufnahme gem. § 303 BAO der Einkommensteuerverfahren 2001 - 2003 bzw. hilfsweise unter Anwendung des § 293b BAO die Wiederaufrollung der Steuerjahre 2001 - 2003 aus nachstehenden Gründen:**

Wie sich aus dem Steuerakt ihres Ehemannes (St.nr. ist aktenkundig) ergebe, habe im Zuge einer Betriebsprüfung (BP-Bericht vom 30.3.2005) die Finanzbehörde festgestellt, dass bezüglich des mit ihrem Ehemann geschlossenen Werkvertrages Fremdüblichkeit nicht

vorläge, und daher den Großteil der Ausgaben aus dem Aufwand ausgeschieden, sodass ihrem Ehemann entsprechende Einkommensteuerbeträge vorgeschrieben worden seien.

Wie sich aus ihrem eigenen Steuerakt ergebe, habe sie jedoch diese Beträge bereits der Besteuerung unterworfen und wäre daher auch unter Beachtung des verfassungsgesetzlich gewährleisteten Gleichheitsgebotes bzw. unter Beachtung des verfassungsrechtlich gewährleisteten Rechtes auf Unversehrtheit des Eigentums eine Doppelbelastung in der Einkommensteuer gegeben, welche aus dem Rechtsbestand zu eliminieren sei.

Sie beantrage daher eine entsprechende Berichtigung der Besteuerungsgrundlagen der Jahre 2001 - 2003 auf Basis der Feststellungen der Betriebsprüfung gemäß Betriebsprüfungsbericht den Steuerakt ihres Mannes betreffend vom 30.3.2005.

In einer weiteren Eingabe führte die Bw. aus wie folgt:

Unter Bezugnahme auf ihren Antrag auf Wiederaufnahme der Einkommensteuerveranlagungen 2001 -2003 vom 24.7.2006, beim Finanzamt eingelangt am 25.7.2006, beantrage die Bw. nunmehr die Behandlung dieses Antrages, zumal in der Berufungsangelegenheit ihres Mannes die Berufungsentscheidung betreffend die Steuerjahre 2001 - 2003 ergangen sei, somit eine **rechtskräftige Entscheidung** vorliege.

Da mit Berufungsvorentscheidung vom 18.07.2006 ausgesprochen worden sei, dass der Großteil ihres Honorarentgeltes für die Tätigkeit in der Ordination ihres Ehemannes als familienhafte Tätigkeit angesehen worden sei, beantrage die Bw. daher als Einnahmen für die Jahre 2001 bis 2003 nur nachstehende Beträge (gegenüber den ursprünglich höher angesetzten Beträgen) anzusetzen:

2001	S 44.044,00
2002	€ 3.202,78
2003	€ 3.202,78

Das Finanzamt erließ bezüglich des Wiederaufnahmeantrages der Bw. betreffend die Einkommenssteuerveranlagung 2001 - 2003 **einen Mängelbehebungsauftrag** wie folgt:

Der Wiederaufnahmeantrag weise hinsichtlich des Inhaltes (§ 303a Abs. 1 BAO) die nachfolgenden Mängel auf, es fehlten gemäß § 303a Abs. 1 lit. b, c und d BAO:

die Bezeichnung der Umstände (gem. § 303 Abs. 1) auf die der Antrag gestützt werde,

die Angaben, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrages notwendig seien,

bei einem auf § 303 Abs. 1 lit. b BAO gestützten Antrag weiters Angaben, die zur Beurteilung des fehlenden groben Verschuldens an der Nichtgeltendmachung im abgeschlossenen Verfahren notwendig seien.

Die angeführten Mängel seien beim Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf gemäß § 303a Abs. 2 BAO zu beheben.

Daraufhin **brachte die Bw. im Zuge der Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages Folgendes** vor:

Wie sich aus der Aktenlage ergebe, sei sie im Werkvertrag (Anmerkung: Ordinationsgehilfin) für ihren Ehemann tätig.

Im Zuge einer Betriebsprüfung betreffend die Steuerjahre 2001 bis 2003 habe die Finanzbehörde 1. Instanz einerseits das Vorliegen von Wiederaufnahmsgründen für die Einkommensteuerveranlagung ihres Mannes festgestellt und in weiterer Folge ausgesprochen, dass ein größerer Teil der an sie bezahlten Honorare keinen Entgeltcharakter habe. Mit Berufungsvorentscheidung vom 18.07.2006 habe das Finanzamt 12/13/14/Purkersdorf diese Rechtsmeinung der Betriebsprüfung bestätigt, weshalb sie mit Eingabe vom 24.07.2006 die Wiederaufnahme der Einkommensteuerveranlagung 2001 bis 2003 beantragt habe. Somit sei klargestellt, dass die im Gesetz geforderte Dreimonatsfrist eingehalten worden sei und das neue Hervorkommen von Tatsachen sich ja aus dem Steuerfall ihres Ehemannes ergebe. Bezüglich des Hervorkommens neuer Tatsachen verweise die Bw. beispielhaft auf nachstehende Judikate des Verwaltungsgerichtshofes:

1. VwGH vom 26.01.1999, 98/14/0038
2. VwGH vom 26.07.2000, 95/14/0094

Dass ein Verschulden ihrerseits am Antrag auf Wiederaufnahme nicht vorliegen könne, ergebe sich wohl begrifflich aus dem Betriebsprüfungsverfahren, wozu noch komme, dass, wie sich gleichfalls aus dem Steuerakt ihres Mannes ergebe, die Vereinbarung mit ihrem Mann schon seit vielen Jahren bestehe und sogar eine Vorbetriebsprüfung den Vorgang abgabenrechtlich als unbedenklich beurteilt habe.

Aus dem zeitlichen Ablauf ergebe sich auch zweifelsfrei, dass sie im abgeschlossenen Veranlagungsverfahren ein entsprechendes Vorbringen nicht tätigen habe können, weil dieses ihr ja damals auch noch nicht bekannt gewesen sei, zumal die Bescheide über die Veranlagung der Einkommensteuer für die Jahre 2001 bis 2003 rein chronologisch wesentlich früher ergangen seien, als die Betriebsprüfung bei ihrem Mann für diese Jahre stattgefunden habe.

Die Bw. brachte ergänzend noch folgende **Eingabe** ein (unter Vorlage folgender Unterlagen):

- 1) Antrag vom 08.04.2005 auf Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 2001 - 2003
- 2) Schreiben des Finanzamtes 12/13/14/Purkersdorf vom 22.04.2005

Wie sich aus diesen Unterlagen ergebe, habe sie 8 Tage nach Erhalt des Betriebsprüfungsberichtes vom 30.03.2005 betreffend ihren Ehemann den Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens eingebracht, wobei das Finanzamt keinen Verbesserungsauftrag erteilt sondern lediglich mitgeteilt habe, dass eine Bearbeitung im Zusammenhang mit der Berufung vom 08.04.2005 erfolgen werde.

Offenbar durch die Bearbeitungszeit der Finanzbehörde sei bei dieser laut Bw. nicht bekannt geworden, dass die dreimonatige Frist für die Einbringung eines Wiederaufnahmeantrages keineswegs überschritten worden sei.

**Daraufhin erließ das FA einen Bescheid, dass der** Antrag vom 20.08.2007 auf Wiederaufnahme des Verfahrens bezüglich Einkommensteuer 2001 bis 2003 gemäß § 85 Absatz 2 Bundesabgabenordnung **als zurückgenommen gelte.**

Als Begründung führte das FA aus, die Bw. habe dem Auftrag, die Mängel Ihrer Eingabe bis zum 10.09.2007 zu beheben, nicht vollinhaltlich entsprochen.

Daher sei gemäß der oben zitierten Gesetzesstelle mit Bescheid auszusprechen, dass die Eingabe als zurückgenommen gelte.

Sie sei am 16.08.2007 aufgefordert worden folgende Mängel zu beheben:

Die Bezeichnung der Umstände (gem. § 303 Abs. 1 BAO) auf die der Antrag gestützt werde

Die Angaben, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrages notwendig seien,

Bei einem auf § 303 Abs. 1 lit. b BAO gestützten Antrag weiters Angaben, die zur Beurteilung des fehlenden groben Verschuldens an der Nichtgeltendmachung im abgeschlossenen Verfahren notwendig seien.

Insbesondere habe die Bw. es verabsäumt, die Umstände, auf die der Antrag gestützt werde, darzulegen. Das Hervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln sei aus der Sicht des jeweiligen konkreten Verfahrens zu beurteilen und nicht aus anderen Verfahren, bei denen diese Tatsachen möglicherweise erkennbar gewesen wären (vgl. VwGH RS 96/13/0185 vom 19970709). Dies bedeutet, dass die Frage des Hervorkommens neuer Tatsachen und Beweismittel einzig nach dem Wissenstand im Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2001 bis 2003 ihres eigenen Steuersubjektes zu beurteilen sei. Weder hätte sie während ihres gesamten Verfahrens diese Umstände angeführt, noch seien solche Umstände in Ihrem Verfahren aufgetaucht. Selbst wenn sich diese Umstände aus dem Verfahren betreffend Einkommensteuer Ihres Gatten ergeben würden, sei es doch notwendig, dass Sie diese in ihrem eigenen Verfahren darlegen würde, damit einem Wiederaufnahmsantrag stattgegeben werden könnte.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bw. **Berufung** und begründete sie wie folgt:

Mit Bescheid vom 16.8.2007, eingelangt am 17.8.2007, sei Nachstehendes aufgetragen worden:

- 1) die Bezeichnung der Umstände (gemäß § 303 Abs. 1), auf die der Antrag gestützt werde
- 2) die Angaben, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrages notwendig seien
- 3) die Angaben, die zur Beurteilung des fehlenden groben Verschuldens an der Nichtgeltendmachung im abgeschlossenen Verfahren notwendig seien.

Wenn im angefochtenen Bescheid ausgesprochen werde, die Bw. habe es versäumt, die Umstände, auf die der Antrag gestützt würde, darzulegen, so werde wohl übersehen, dass sie in ihrem **Schriftsatz vom 20.8.2007** sehr wohl ausgeführt habe, auf welche Umstände sich der Antrag stütze und auch dargelegt habe, warum die 3-Monats-Frist, welche im Gesetz vorgeschrieben sei, noch nicht abgelaufen sei.

Die Begründung des angefochtenen Bescheides sei in sich widersprüchlich und verletze die Denkgesetze, weil die Bw. aus der Information über die Berufungsvorentscheidung im Steuerfall ihres Mannes mit neuen Tatsachen konfrontiert worden sei. Dazu sei noch angeführt, dass der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausgesagt habe, dass der Rechtsschutz nicht durch einen überspitzten Formalismus beeinträchtigt werden dürfe. So genüge für die Bezeichnung des Bescheides, dass aus dem gesamten Inhalt des Rechtsmittels hervorgehe, wogegen es sich richte (VwGH 96/13/0081 vom 28.1.1998).

Der angefochtene Bescheid sei nahezu ein Schulbeispiel für eine Überspitzung der Betrachtungsweise und auch grob rechtswidrig, denn allen Punkten, die im Bescheid vom 20.8.2007 als Ergänzung aufgetragen worden seien, sei vollinhaltlich entsprochen worden.

Die Bw. beantrage daher die ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Bescheides sowie die Durchführung einer Sachentscheidung, nämlich in der Angelegenheit selbst.

Im Zuge der **mündlichen Berufungsverhandlung** führte der steuerliche Vertreter der Bw. grundsätzlich wiederholend aus wie folgt: Aus den aktenkundigen Eingaben gehe eindeutig hervor, dass es sich gegenständlich um sogenannte "nova reperta" handle, weshalb sämtliche Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens im Sinne des § 303 BAO vorlägen.

Bezüglich des Hervorkommens neuer Tatsachen stehe nämlich folgender Sachverhalt fest: Der selbe erkennende Senat habe in der Berufungsangelegenheit des Ehemannes der Bw. rechtskräftig festgestellt, dass die an seine Ehefrau bezahlten Honorare teilweise privat veranlasst seien, weshalb in seinem Berufungsverfahren eine Kürzung dieser Aufwendungen ebenso im Sinne der rechtskräftigen Berufungsentscheidung vorgenommen worden sei.

Daraus folge, dass ein Teil der von der Bw. vereinnahmten Honorare keine Einnahmen seien und daher von der Bw. in Analogie zu den bei ihrem Ehemann gekürzten Ausgaben eine dementsprechende Kürzung ihrer Einnahmen vorzunehmen sein werde. Dies auch, da unter Berücksichtigung der Ermessensübung, welche die Finanzbehörde und daher auch der Berufungssenat anzuwenden habe, durch das Rechtsinstitut der Wiederaufnahme eines bereits rechtskräftig abgeschlossenen Verfahrens der Steuerrichtigkeit und Gerechtigkeit entsprochen werden solle.

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

**§ 85** (1) BAO idgF lautet: Anbringen zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen (insbesondere Erklärungen, Anträge, Beantwortungen von Bedenkenvorhalten, Rechtsmittel) sind vorbehaltlich der Bestimmungen des Abs. 3 schriftlich einzureichen (Eingaben).

(2) 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.

**In § 303 BAO idgF** wird ausgeführt wie folgt: (1) Dem Antrag einer Partei auf

Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens ist stattzugeben, 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 hierfür 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.

(2) Der **Antrag auf Wiederaufnahme gemäß Abs. 1** 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.

(3) Wenn die Zuständigkeit zur Abgabenerhebung auf eine andere Abgabenbehörde übergegangen ist, kann der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens auch bei der Abgabenbehörde erster Instanz eingebracht werden, die im Zeitpunkt der Antragstellung zur Abgabenerhebung zuständig ist.

(4) Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen **Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen**, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

**Gem. 303a BAO idgF** 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;

bei einem auf § 303 Abs. 1 lit. b gestützten Antrag weiters Angaben, die zur Beurteilung

d) des fehlenden groben Verschuldens an der Nichtgeltendmachung im abgeschlossenen Verfahren notwendig sind.

Unstrittig ist, **dass die in § 303a BAO festgelegten Inhaltserfordernisse an einen Wiederaufnahmsantrag im von der Bw. gestellten Wiederaufnahmsantrag nicht erfüllt waren, weshalb** von der Abgabenbehörde I. Instanz **ein Mängelbehebungsauftrag zu erlassen war.**

Der **Wiederaufnahmewerber ist behauptungs- und beweispflichtig** (vgl zB VwGH 8.5.2003, [2000/15/0091](#); 17.12.2008, [2006/13/0146](#); 23.9.2010, [2010/15/0144](#)) **für das Vorliegen des Wiederaufnahmegrundes** und (für § 303 Abs 1 lit b) auch für fehlendes (grobes) Verschulden (VwGH 28.6.1988, [88/14/0113](#); 16.5.2002, [2001/16/0404](#), zit in Ritz, BAO-Komm., Linde, 4. Aufl., § 303 BAO RZ 31 ff).

Auch wenn **die aufgrund des von der Bw. angeführten VwGH-Erkenntnisses iVm der diesem Erkenntnis zugrundeliegenden Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenats sich ergebende rechtliche Beurteilung die Verfahren des Ehemannes betrifft**, so geht aus den diesbezüglichen Vorbringen der Bw. nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenats **eindeutig** hervor, **dass die Bw. die hervorgekommene Tatsache, dass einem Teil der an sie bezahlten Honorare kein Entgeltcharakter zukommt, als "Umstände" in ihrem eigenen Verfahren anführt. Nicht Gegenstand des Mängelbehebungsverfahrens ist** nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenats die Beurteilung, ob die **genannten "Umstände"** die unabdingbaren Voraussetzungen des § 303 Abs. 1 BAO idgF betreffend den Wiederaufnahmsantrag der Bw. erfüllen, bzw. ob es sich bei diesen "Umständen" überhaupt um Tatsachen im Sinne des § 303 Abs. 1 BAO idgF im Verfahren über den Wiederaufnahmsantrag der Bw. handelt.

Angemerkt wird, dass hinsichtlich der von der Abgabenbehörde I. Instanz rechtsrichtig geforderten Angaben über die Rechtzeitigkeit und über ein fehlendes grobes Verschulden der Mängelbehebungsauftrag von der Bw. erfüllt wurde.

Der UFS ist zu der Ansicht gelangt, dass unter Berücksichtigung des Akteninhaltes bis einschließlich der Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages **alle gesetzlich geforderten Angaben von der Bw. dargelegt wurden, die es der Abgabenbehörde ermöglichen, zu beurteilen, ob die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme auf Antrag iSd § 303 BAO idgF erfüllt sind.**

Es ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 26. Juli 2012