



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 26. August 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 7. August 2008, StNr., betreffend Zurückweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 1989 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der Bescheid vom 25.7.2008, StNr., betreffend Zurückweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 1989 wird im Spruch abgeändert. Er hat zu lauten:

Der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 1989 vom 24. Juli 2008 wird zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Am 24.7.2008 stellte der Berufungswerber (in der Folge: Bw) den Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 1989, StNr., das mit Bescheid vom 23.3.1998 abgeschlossen worden ist. In der Begründung ist ausführlich und zutreffend der Verfahrensablauf dargestellt.

Die Abgabenbehörde I. Instanz hat den Antrag mit Bescheid vom 25.7.2008, StNr., abgewiesen, mit der Begründung, dass Verjährung eingetreten sei und auch die Frist des [§ 304 lit. a BAO](#) abgelaufen sei.

Dagegen richtet sich die Berufung vom 26.8.2008 in der auch der Antrag auf Erlassung eines abgeleiteten Bescheides gemäß [§ 295 BAO](#) eingebracht wurde. Die Vorlage der Berufung an den UFS erfolgte ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung. Über den in der Berufung gestellten Antrag nach [§ 295 BAO](#) ist bislang seitens der Abgabenbehörde I. Instanz nicht entschieden worden.

Im Vorlagebericht verweist die Abgabenbehörde I. Instanz darauf, dass auch die Frist des [§ 304 lit. b BAO](#) und [§ 303 Abs. 2 BAO](#) abgelaufen gewesen sei.

Eine UFS-Entscheidung vom 13.5.2009, RV/0058-S/09, miterledigt RV/0189-S/09, war Gegenstand des Verfahrens vor dem VfGH, der die Behandlung der Beschwerde ablehnte und vor dem VwGH, der am 26.2.2013, 2010/15/0064, die Beschwerde als unbegründet abgewiesen hat. Diesem Verfahren lag ein Sachverhalt zugrunde, der mit dem vorliegenden Sachverhalt nahezu ident ist. Dabei geht es um eine Beteiligung an einer Publikumspersonengesellschaft, nämlich der Firma und ehemaliger atypisch stiller Gesellschafter, StNr.Firma, Finanzamt Wien 6/7/15. Diese Entscheidung wurde dem Bw zur Kenntnis gebracht mit der Einladung zur Stellungnahme.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Verwaltungsgerichtshof hat in diesem Erkenntnis vom 26.2.2013, 2010/15/0064, wörtlich ausgeführt:

„1. Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens:

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.

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. das hg. Erkenntnis vom 22. November 2012, 2012/15/0147, mwN).

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. das hg. Erkenntnis vom 22. Dezember 2011, 2009/15/0153).

Bereits in der zu hg. 2002/13/0224 erhobenen Beschwerde wurde vom Vertreter (unter anderem auch) des nunmehrigen Beschwerdeführers 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 Beschwerdeführers bereits zum Zeitpunkt der Einbringung jener Beschwerde im Jahr 2002 jene Tatsachen (Todesfälle von Beteiligten) bekannt, aus denen abzuleiten war, dass der dort angefochtene Erledigung, aber auch der jener Erledigung zugrunde liegenden erstinstanzlichen Erledigungen (hier der Erledigung über die Feststellung von Einkünften für das Jahr 1989, datiert 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 Einbrin-

gung des Antrages auf Wiederaufnahme an (vgl. neuerlich das hg. Erkenntnis vom 22. Dezember 2011, 2009/15/0153).

Damit wurde aber der Antrag des Beschwerdeführers auf Wiederaufnahme des Verfahrens (weit) außerhalb der Frist des [§ 303 Abs. 2 BAO](#) eingebracht.

Der belangten Behörde kann daher schon deswegen nicht entgegengetreten werden, wenn sie den Antrag auf Wiederaufnahme zurückgewiesen hat.

Zutreffend verweist der Beschwerdeführer darauf, dass der Spruch des erstinstanzlichen Bescheides mangelhaft ist, da dieser Spruch keine Ausführungen dazu enthält, wie über den Antrag des Beschwerdeführers entschieden wurde. Dadurch dass die belangte Behörde diesen Spruch - unverändert - (durch Abweisung der Berufung) bestätigt hat, ist insoweit auch der Spruch des angefochtenen Bescheides mangelhaft.

Gemäß [§ 93 Abs. 2 BAO](#) hat jeder Bescheid unter anderem den Spruch zu enthalten. Erledigungen ohne Spruch (somit ohne normativen Inhalt) sind keine Bescheide (vgl. Ritz, BAO4, § 93 Tz 8). Der Spruch eines Bescheides ist im Zweifel im Sinne des angewendeten Gesetzes auszulegen. Bestehen Zweifel über den Inhalt des Spruches, so ist zu dessen Deutung auch die Begründung heranzuziehen (vgl. die bei Ritz, aaO, § 92 Tz 7, wiedergegebene hg. Rechtsprechung).

Aus der Begründung des erstinstanzlichen (und des angefochtenen) Bescheides geht unzweifelhaft hervor, dass der Antrag des Beschwerdeführers auf Wiederaufnahme des Verfahrens (wegen Eintritts der Verjährung und Ablaufs der Frist des [§ 304 lit. b BAO](#)) zurückgewiesen wurde. In dieser Weise wurde der erstinstanzliche Bescheid auch vom Beschwerdeführer verstanden. Die Berufung wandte sich ausdrücklich "gegen den Zurückweisungsbescheid vom 7.8.2008"; in der Begründung wurde ausgeführt, das Finanzamt habe den Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens "mit der Begründung zurückgewiesen, dass der Antrag auf Wiederaufnahme nicht rechtzeitig eingebracht wurde". Auch in der Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof brachte der Beschwerdeführer vor, der Antrag auf Wiederaufnahme sei "- erkennbar - 'zurückgewiesen' worden.

Das Fehlen der Worte "wird zurückgewiesen" (wie im Bescheid vom 22. Jänner 2009) im Spruch des erstinstanzlichen Bescheides ist als einem Schreibfehler gleichzuhaltendes Versehen zu beurteilen. Da aus dem Zusammenhang des angefochtenen Bescheides aber eindeutig und offenkundig ersichtlich ist, dass die belangte Behörde dem Antrag des Beschwerdeführers keine Folge geben wollte (es bestand daher, wie auch der Beschwerdeführer noch

in der Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof ausdrücklich vorbrachte, kein der Rechtssicherheit abträglicher Zweifel; vgl. dazu etwa das hg. Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 25. Mai 1992, 91/15/0085, VwSlg 6675 F), war dieser Fehler unbeachtlich, auch wenn ihn die Behörde (noch) nicht gemäß [§ 293 BAO](#) berichtigt hat (vgl. das hg. Erkenntnis vom 17. November 2010, 2007/13/0124, mwN)."

Diese Begründung trifft vollinhaltlich auf den vorliegenden Antrag und die Berufung zu, da dem vorliegenden Verfahren der Bw an derselben Firma beteiligt ist und sowohl Antrag und Berufung im Wesentlichen identisch sind. Die Aussagen des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage des Bescheidspruches sind unmittelbar auf den vorliegenden Bescheid anzuwenden.

Die Berufung ist daher unter Klarstellung des Bescheidspruches abzuweisen.

Zum Antrag auf Erlassung eines abgeleiteten Bescheides gemäß [§ 295 BAO](#) ist anzumerken, **dass aus dem Abgabenakt eine Erledigung durch die Abgabenbehörde I. Instanz nicht ersichtlich ist.**

Der Bw hat in seinen Eingaben an den Unabhängigen Finanzsenat auch einen Feststellungsbescheid hinsichtlich des Jahres 1997 angesprochen. Dieser Zeitraum ist nicht verfahrensgegenständlich. Die Unterlagen werden an die Abgabenbehörde I. Instanz übermittelt.

Salzburg, am 28. Mai 2013