



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln betreffend Zurückweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 1989 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 2. Juli 2008 beantragte der Berufungswerber (Bw.) die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO betreffend den gemäß § 295 BAO abgeänderten Einkommensteuerbescheid 1989 mit der Begründung, mit Bescheid vom 7. Mai 2008 sei festgestellt worden, dass der dem Einkommensteuerbescheid 1989 zugrunde liegende Bescheid über die einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung gemäß § 188 BAO vom 10. Februar 1997 mangels gültigem Bescheidadressaten ein Nichtbescheid sei, der keine normative Kraft entfalte.

Die Qualifizierung des Grundlagenbescheides als Nichtbescheid stelle eine, als tauglichen Wiederaufnahmegrund hinsichtlich des Einkommensteuerbescheides 1989 anzusehende, neu hervorgekommene Tatsache iSd § 303 Abs. 1 lit. b BAO dar. Die Unkenntnis der bescheiderlassenden Behörde betreffend den fehlenden Bescheidcharakter könne diesen Umstand im Verhältnis zum Rechtsunterworfenen nur zu einer „neu hervorgekommenen“ Tatsache machen, wobei den Bw. an der Nichtgeltendmachung kein grobes Verschulden

treffe. Diese Rechtsansicht des Bw. werde durch das Bundesministerium für Finanzen (BMfF) in einem Schreiben vom 28. Oktober 2005 geteilt. Die Wiederaufnahme des Verfahrens würde zu einem im Spruch abgeänderten Einkommensteuerbescheid 1989 führen.

Das FA wies den Wiederaufnahmeantrag mit Bescheid vom 14. August 2008 zurück und führte begründend aus, dass der Antrag nicht fristgerecht eingebracht worden sei. Die in § 303 Abs. 2 BAO für die Einbringung eines Wiederaufnahmeantrags vorgesehene Frist von drei Monaten ab nachweislicher Kenntniserlangung vom Wiederaufnahmsgrund sei nicht eingehalten worden. Der Beschluss des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. Februar 2008, mit dem dieser dem Grundlagenbescheid vom 10. Februar 1997 den Bescheidcharakter abgesprochen habe, sei dem Bw laut dessen Vorbringen im Wiederaufnahmeantrag am 13. März 2008 zugegangen. Die mit diesem Zeitpunkt in Gang gesetzte Dreimonatsfrist sei bei Einbringen des Wiederaufnahmeantrags bereits abgelaufen gewesen.

In der gegen den Zurückweisungsbescheid erhobenen Berufung wendet der Bw ein, dass der Verwaltungsgerichtshof im Beschluss vom 27. Februar 2008 nur der Berufungsentscheidung vom 28. Oktober 2002 den Bescheidcharakter abgesprochen habe. Die Frage, ob auch der erstinstanzliche Bescheid vom 10. Februar 1997 ein Nichtbescheid sei, habe der Gerichtshof ausdrücklich offen gelassen. Die Nichtigkeit der Erledigung vom 10. Februar 1997 sei erst mit dem vom zuständigen FA erlassenen Zurückweisungsbescheid vom 7. Mai 2008 ausgesprochen worden, weshalb auch erst mit diesem Zeitpunkt die Dreimonatsfrist zu laufen begonnen habe. Hinzuweisen sei auch, dass darüber hinaus sowohl die Voraussetzungen für eine amtswegige Wiederaufnahme als auch für eine Änderung nach § 295 BAO gegeben seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Verwaltungsgerichtshof hat sich in seinem Erkenntnis vom 26. Februar 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 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. 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. 2002/13/0225 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 außerhalb der Frist des § 303 Abs. 2 BAO eingebracht, weshalb das Finanzamt diesen Antrag zu Recht zurückgewiesen hat.

Wien, am 27. Mai 2013