



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

Außenstelle Wien
Senat 12

GZ. RV/2248-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 8., 16. und 17. Bezirk in Wien betreffend Antrag auf Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1996 bis 1998 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw ist Universitätsdozent und wissenschaftlicher Autor.

Laut Meldeauskunft war der Bw von W, U.-straße 8 nach Wien, E.-gasse 20 zugezogen, wo er von 29. Oktober 1997 bis 31. Juli 1998 gemeldet war. Von 1. August 1998 bis 23. Oktober

2001 war er in Wien, H.-weg 3/5/2 gemeldet. Seit 23. Oktober 2001 ist er in Wien, H.-weg 5/3 gemeldet.

Mit Vollmacht, eingelangt beim Finanzamt am 7. Februar 1994 bevollmächtigte der Bw den Wirtschaftstreuhänder und Steuerberater Mag. W.. Mit Schreiben vom 12. März 1999 teilte Mag. W. dem Finanzamt mit, dass er seine Vollmacht mit sofortiger Wirkung zurücklege. Laut Vollmacht (keine Datumsangabe), eingegangen am Finanzamt am 15. Dezember 2000, bevollmächtigte der Bw erneut Mag. W. als steuerlichen Vertreter.

Laut Telefax des Bw vom 15. Juli 2001 (Datum vom 13. Juli 2001) wird der Bw ab diesem Zeitpunkt von Frau Dr. D. vertreten.

Für das Jahr 1996 reichte der Bw keine Abgabenerklärungen ein. Das Finanzamt für den 12., 13. und 14. Bezirk und den Gerichtsbezirk Purkersdorf erließ mit Datum vom 13. Jänner 1999 im Schätzungswege Umsatz- und Einkommensteuerbescheide (mit RSb-Brief) für das Jahr 1996 an die Adresse Wien, E.-gasse 20, welche die Post an die Adresse Wien, H.-weg 3/5/2 nachsendete. Der Bw übernahm diese Bescheide am 18. Jänner 1999 eigenhändig.

Für das Jahr 1997 reichte der Bw keine Abgabenerklärungen ein. Das Finanzamt für den 12., 13. und 14. Bezirk und den Gerichtsbezirk Purkersdorf erließ mit Datum vom 8. September 1999 Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für das Jahr 1997, wobei es die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege ermittelte. Diese Bescheide sendete das Finanzamt mit RSb-Brief zunächst an die Adresse Wien, E.-gasse 20. Das diesbezügliche Kuvert wurde von der Post dem Finanzamt mit dem Vermerk "zurück nicht behoben" rückübermittelt. Das Finanzamt stellte diese Bescheide daraufhin neuerlich mit RSb-Brief – nunmehr – an die Adresse Wien, H.-weg 3/5/2 zu. Diese Bescheide wurden am Postamt mit Beginn Abholfrist 16. Oktober 1999 hinterlegt und vom Bw nicht behoben.

Das Finanzamt für den 12., 13., 14. und 23. Bezirk trat den Steuerakt des Bw an das Finanzamt für den 8., 16. und 17. Bezirk ab, weil der Bw von Wien, E.-gasse 20 nach Wien, H.-weg 3/5/2 übersiedelt war.

Für das Jahr 1998 reichte der Bw abermals keine Abgabenerklärungen beim Finanzamt ein. Das Finanzamt für den 8., 16. und 17. Bezirk erließ idF mit Datum vom 28. August 2000 Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für das Jahr 1998, wobei es die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege ermittelte. Diese Bescheide stellte das Finanzamt an die Adresse Wien, H.-weg 3/5/2 zu.

Darüber hinaus ist aus dem Akteninhalt ersichtlich:

Einen im Zuge der Erstellung der Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für das Jahr 1993 im Jahr 1994 an den Bw an seine damalige Adresse P, H.-straße 70 gerichteten Vorhalt behob der Bw nicht. Der Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 1993 vom 7. November 1994 wurde dem Bw an seine damalige Adresse P, H.-straße 70 durch Hinterlegung zugestellt, der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1993 vom 8. Juni 1995 mit RSb-Brief adressiert an die damalige Adresse des Bw P, H.-straße 70 wurde hinterlegt und nicht behoben. Das Finanzamt sendete letzteren Bescheid darauf hin nochmals mit gewöhnlichem Kuvert an den Bw.

Im Jahr 1994 richtete das Finanzamt an den Bw in P, H.-straße 70 mit RSb-Brief einen Vorhalt betreffend eine Grundstücksveräußerung. Dieser Vorhalt wurde durch Hinterlegung zugestellt. Diesen Vorhalt ließ der Bw ebenso unbeantwortet wie die mit RSb-Brief an ihn gerichtete, durch Hinterlegung zugestellte Erinnerung unter Androhung einer Zwangsstrafe. Ebenso durch Hinterlegung zugestellt wurde dem Bw der entsprechende mit RSb-Brief versendete Zwangsstrafenbescheid.

Mit Datum vom 16. Jänner 1996 erließ das Finanzamt nach einer durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide für das Jahr 1994. Infolge einer Wiederaufnahme des Verfahrens erließ das Finanzamt einen neuen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1994 mit Datum vom 23. Dezember 1996. Dieser Bescheid konnte dem Bw nicht an die Adresse P, H.-straße 70 zugestellt werden, da der Bw mittlerweile verzogen war. In weiterer Folge wurde dieser Bescheid (RSb) dem Bw am 7. Jänner 1997 durch Hinterlegung an seine neue Adresse in W, U.-straße 8 zugestellt.

Für das Jahr 1995 gab der Bw keine Abgabenerklärungen ab, die Besteuerungsgrundlagen wurden vom Finanzamt im Schätzungswege ermittelt. Die im Zuge dieser Schätzung ergangenen Bescheide wurden mit RSb-Brief an den Bw zugestellt, wobei sowohl der Umsatzsteuerbescheid vom 4. Dezember 1997 als auch der Einkommensteuerbescheid vom 12. Dezember 1997 an die Adresse W, U.-straße 8 adressiert waren und auf Grund eines Nachsendeauftrages an die Adresse Wien, E.-gasse 20 zugestellt wurden. Der Einkommensteuerbescheid wurde in der Folge von der Post als nicht behoben an das Finanzamt zurückgesandt.

Eine Erinnerung des Finanzamtes Eisenstadt vom 30. Jänner 1998 an den Bw, die Einkommensteuererklärungen für die Jahre 1995 und 1996 bis zum 2. März 1998 einzureichen, konnte dem Bw nicht an die dem Finanzamt damals bekannte Adresse, W, U.-gasse 8 zugestellt werden, da das RSb-Kuvert mit dem Vermerk, verzogen nach Wien, E.-gasse 20, von der Post an das Finanzamt rückgesendet wurde.

Mit Vorhalt vom 23. Februar 1998, adressiert an den Bw, Wien, E.-gasse 20, forderte das Finanzamt für den 12., 13., 14. und 23. Bezirk den Bw auf, zur Klärung der örtlichen Zuständigkeit bekanntzugeben, wo sich sein Wohnsitz befindet, welcher Tätigkeit er gegenwärtig nachgehe, ob er noch Einkünfte aus der Vortragstätigkeit erzielt sowie, welche Einkünfte er in den Jahren 1995 bis dato bezogen habe. Weiters setzte das Finanzamt für die Abgabe der Steuererklärungen für die Jahre 1995 und 1996, ebenso wie für die Beantwortung dieser Fragen eine Frist bis 25. März 1998.

Anlässlich einer Nachschau an der Adresse des Bw in Wien, E.-gasse 20 am 7. Mai 1998 stellte das Nachschauorgan Folgendes fest bzw machte der Bw folgende Angaben: Der Bw habe seinen ordentlichen Wohnsitz seit Oktober 1997 an dieser Adresse. Er beziehe nach wie vor Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit. Es bestünden Lehraufträge an den Universitäten Wien und Graz. Hinsichtlich der Steuererklärungen für die Jahre 1995 und 1996 werde der Bw seinen Steuerberater, welchem er auch den Vorhalt vom 23. Februar 1998 unmittelbar nach Erhalt zugeleitet habe, kontaktieren.

Betreffend das Jahr 1996 setzte das Finanzamt für den 12., 13., 14. und 23. Bezirk mit Bescheid vom 22. September 1998, adressiert an die Adresse Wien, E.-gasse 20 eine Zwangsstrafe von 2.000 S gegen den Bw fest, weil er es unterlassen habe, Abgabenerklärungen für das Jahr 1996 beim Finanzamt einzureichen. Dieser Bescheid (RSb-Brief) wurde von der Post auf Grund eines Nachsendeauftrages an die Adresse Wien, H.-weg 3/5/2 nachgesendet. Am zuständigen Postamt wurde der Bescheid hinterlegt, vom Bw jedoch nicht behoben und idF von der Post an das Finanzamt rückgesendet.

In einem Bericht des Erhebungsdienstes an die Veranlagungsleitstelle des Finanzamtes für den 8., 16. und 17. Bezirk vom 31. Juli 2000 wird festgehalten, der Bw sei an der Adresse Wien, H.-weg 3/5/2 wohnhaft und beziehe laut Auskunft des Steuerberaters Mag. W weiterhin ausländische Einkünfte. Auf diesem Bericht findet sich weiters ein Aktenvermerk, laut Auskunft des Steuerberaters (Vollmacht zurückgelegt) beziehe der Bw Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (Lehrauftrag), aus gelegentlichen Vorträgen im Ausland und sei hauptsächlich als wissenschaftlicher Autor (Evolutionslehre) tätig.

Mit Datum vom 11. Dezember 2000, beim Finanzamt für den 8., 16. und 17. Bezirk eingegangen am 15. Dezember 2000 stellte der Bw, vertreten durch seinen steuerlichen Vertreter Mag. W. folgenden Antrag:

"Betreff: Aussetzungsantrag – Wiederaufnahmeantrag
(Name des Bw, StNr des Bw)

Im Auftrag meines Mandanten stelle ich hiermit den
Aussetzungsantrag

für den derzeit aushaftenden Rückstand bis zur Erledigung der steuerlichen Veranlagung der
Jahre 1996 – 1999

Begründung: Mein Mandant ist in steuerlichen Belangen total unerfahren. Mehrere Übersiedlungen bewirkten, dass Zustellungen nicht oder nicht rechtzeitig durchgeführt werden konnten. Als er den tatsächlich aushaftenden Saldo erfuhr, beauftragte er meine Kanzlei mit der Erstellung der entsprechenden Steuererklärungen für die oben genannten Jahre. Seine Einkünfte gehen über den Rahmen des Kleinunternehmers nicht hinaus, sodass die Festsetzung an Umsatzsteuer, sowie auch die Festsetzung der Einkommensteuer und der Vorauszahlungen für das Jahr 2000 einer Grundlage entbehrt. Stellt man die Rechtsrichtigkeit vor die Rechtssicherheit, so glaube ich, dass eine Wiederaufnahme des Verfahrens gerechtfertigt ist.

Beilage: Vollmacht in Kopie

Steuererklärungen 1996 – 1999

Das Finanzamt für den 8., 16. und 17. Bezirk forderte den Bw daraufhin mit Bescheid gemäß § 303 a Abs 1 BAO auf, die Bezeichnung der Verfahren, deren Wiederaufnahme beantragt werde, die Bezeichnung der Umstände, auf die der Antrag gestützt werde, die Angaben, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrages notwendig seien und die Angaben, die zur Beurteilung des fehlenden Verschuldens an der Nichtgeltendmachung im laufenden Verfahren notwendig seien, innerhalb einer näher genannten Frist zu ergänzen.

In Beantwortung dieses Bescheides führte der Bw zusammengefasst im Wesentlichen aus, die für die letzten Jahre ausgewiesenen Beträge an Einkommensteuer entsprächen nicht seinem tatsächlichen Einkommen, dieses sei wesentlich niedriger gewesen. Dies ergebe sich auch aus den von ihm vorgelegten Abgabenerklärungen. Sein Einkommen aus selbständiger Arbeit habe zum Teil nicht einmal die Höhe der nun zu entrichtenden Einkommensteuer erreicht. Fragen der Rechtssicherheit sollten auch Fragen der Rechtsgültigkeit zur Seite gestellt werden. Die Entrichtung der vom Finanzamt vorgeschriebenen Abgaben sei nicht zumutbar. Darüber hinaus sei ein Teil seiner ausländischen Einkünfte bereits im Ausland besteuert worden. Anlässlich einer persönlichen Vorsprache im Finanzamt am 11. Oktober 2000 sei ihm gesagt worden, sein Steuerakt liege erst seit August 1999 bei dem Finanzamt auf. Zuvor habe er keine Buchungsmitteilungen oder sonstige Nachrichten von Seiten der Abgabenbehörden erhalten. Im Frühjahr 1998 habe ein Vertreter des für seinen damaligen Wohnsitz zuständigen Finanzamtes seine Angaben hinsichtlich der teilweisen Nutzung seiner Wohnung als Arbeitsstätte überprüft. Einen Steuerbescheid habe er aber damals nicht erhalten. Eine Buchungsmitteilung (datiert mit 28. August 2000) habe er erst im September 2000 erhalten. Da er in den letzten Jahren aus beruflichen und familiären Gründen mehrmals

übersiedelt sei, hätten ihn frühere Schreiben nicht erreicht. Zwar habe stets ein Nachsendeauftrag durch die Post bestanden, trotzdem seien, wie er aus seiner Korrespondenz mit anderen Stellen wisse, mehrere Sendungen an die jeweiligen Absender sofort retour gegangen und hätten ihn daher nie an der neuen Adresse erreicht. Zudem habe er in den letzten Jahren viele Auslandsreisen absolviert. Die familiären Gründe des Wohnungswechsels seien allerdings schwer wiegend gewesen und außerhalb seines Einflussbereiches gelegen. Auf die ihm im September 2000 zugestellten Bescheide und Buchungsmittelungen habe er sofort reagiert. Umgehend sei auch seine Reaktion auf eine Vorladung durch Frau F. vom Finanzamt am 24. Oktober 2000 reagiert, welche um Auskunftserteilung gebeten habe. Er habe bei dieser vorgesprochen und diese habe ihm geraten, einen Aussetzungsantrag bis Mitte Dezember 2000 zu stellen und gleichzeitig eine Wiederaufnahme des Verfahrens zu beantragen. Beide Anträge habe er prompt eingebracht. Auch Herr R. habe ihn im Gespräch am 11. Oktober 2000 auf die Möglichkeit einer Wiederaufnahme des Verfahrens hingewiesen. Er habe dabei den Eindruck gewonnen, dass ein solches Verfahren nicht nur juristisch sinnvoll, sondern in seinem Fall auch erfolgversprechend sei. Die Umstände, auf die der Wiederaufnahmeantrag gestützt werde, seien oben im Wesentlichen angeführt. Ebenso dürfte aus obigen Angaben die Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Wiederaufnahmeantrages möglich sein. Würde ihn das Schreiben des Finanzamtes früher erreicht haben, so würde er auch früher reagiert haben.

Mit Bescheid vom 15. Februar 2001 wies das Finanzamt den Wiederaufnahmeantrag betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1996 bis 1998 ab. Zur Begründung führte es aus, es erkenne in dem Wiederaufnahmeantrag kein neu hervorgekommenes Sachverhaltslement, an das die in "§ 303 Abs 1 Z 2 BAO" normierte 3-Monatsfrist anknüpfe. Spätestens im September 2000 habe der Bw laut eigenen Angaben durch die von ihm erwähnte Buchungsmittelung von der Höhe des aushaftenden Rückstandes Kenntnis erlangt. Seine Angaben würden jedoch laut Aktenlage durch den Umstand widerlegt, dass er beispielsweise nachweislich die gemäß § 184 BAO im Schätzweg ergangenen Steuerbescheide für das Jahr 1996 am 18. Jänner 1999 persönlich übernommen habe. § 303 Abs 1 lit b BAO stelle auf das Verschulden ab. Der Grad des Verschuldens sei hiebei nicht bedeutsam. Bereits eine leichte Fahrlässigkeit stehe der beantragten Wiederaufnahme entgegen. Gemäß § 120 BAO hätten Abgabepflichtige ihrem Finanzamt alle abgabenrechtlich relevanten Umstände innerhalb eines Monates anzugeben. Ein Wechsel des Betriebs- bzw Wohnsitzes sei unter diese Bestimmung zu subsumieren. Die Bescheide für die Veranlagungszeiträume 1996 bis 1998 seien zum Teil durch Hinterlegung zugestellt worden. Laut Aktenlage seien mehrfach umfang-

reiche Erhebungen der Abgabenbehörde zwecks Ermittlung des geänderten Betriebs- bzw Wohnsitzes erforderlich gewesen. Zumindest durch den Umstand, dass er wiederholt Betriebs- bzw Wohnsitzwechsel trotz entsprechender Verpflichtung gegenüber der Abgabenbehörde nicht angezeigt habe, treffen den Bw ein Verschulden iS einer Außerachtlassung der Sorgfalt an der Nichtgeltendmachung im laufenden Verfahren. Als Voraussetzung für eine Wiederaufnahme müsse ein geklärter, entscheidungsrelevanter Sachverhalt vorliegen. Ein Abgabepflichtiger, der keine Steuererklärungen abgebe, leide an einem gewissen Glaubwürdigkeitsdefizit, sodass auf Grund von nach abgelaufener Rechtsmittelfrist gegen die Schätzungsbescheide vorgelegte Steuererklärungen allein nicht von einem entscheidungsrelevanten Sachverhaltselement gesprochen werden könne. Zur Ermittlung der richtigen Besteuerungsgrundlagen würden umfangreiche Ermittlungen der Abgabenbehörde notwendig sein, zumal auch in den Vorjahren keine Erklärungen eingebracht worden seien. Der Einsatz beträchtlicher Ressourcen zwecks Klärung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes sei iSd Verwaltungsökonomie nicht zweckmäßig. Zudem ließen die in den nunmehr vorgelegten Steuererklärungen gemachten Angaben Zweifel an deren materieller Richtigkeit – in der gleichzeitig eingebrachten Einkommensteuererklärung für das Jahr 1999 sei zu Unrecht ein Alleinverdienerabsetzbetrag geltend gemacht worden – offen. Das Finanzamt nehme daher im Hinblick auf die Aktenlage und das bisherige steuerliche Verhalten des Bw von einer amtswegigen Wiederaufnahme der Verfahren Abstand. Eine Wiederaufnahme auf Antrag auf Grund des Antrages des Bw komme mangels Vorliegens der vom Gesetz geforderten Voraussetzungen nicht in Betracht.

Gegen diesen Bescheid erhab der Bw Berufung, wobei er im Wesentlichen ausführte, die geforderten bzw nachgeforderten Steuererklärungen für die betreffenden Jahre seien von seinem Steuerberater mittlerweile längst eingebracht worden, sodass seine Einkommenssituation der Abgabenbehörde durchaus bekannt sei. Wenn für die Wiederaufnahme eine geklärter, entscheidungsrelevanter Sachverhalt vorliegen müsse, dann liege dieser nunmehr mit den abgegebenen Steuererklärungen vor. Dass ihn ein Verschulden hinsichtlich nicht angezeigter Wohnsitzwechsel treffe, wisse er erst heute, da er stets davon ausgegangen sei, dass durch eine reguläre polizeiliche Anmeldung im zuständigen Wohnbezirk die jeweilige Anschrift jeder Behörde grundsätzlich zugänglich und bekannt sei. Die vom Finanzamt ausgewiesenen Nachforderungen von Abgaben stellten einen angenommenen Sachverhalt dar, der nicht mit den Tatsachen (dem tatsächlichen Einkommen) übereinstimme. Eine unrichtige Feststellung müsse dann als gegeben angesehen werden, wenn auf lückenhafter Ausgangsbasis die Einkommenssituation des Abgabenschuldners beurteilt worden sei und nur diese Beurteilung für

den Spruch des Bescheides ausschlaggebend gewesen sei. Nach den Grundsätzen des allgemeinen Verwaltungsrechtes könne im Bescheid des Finanzamtes betreffend seinen Wiederaufnahmeantrag ein "materialrechtlicher" Mangel erkannt werden, der die Aufhebung des Bescheides wegen Rechtwidrigkeit ermögliche. Ein Bescheid könne als rechtswidrig erklärt werden, wenn die Behörde eine Berufung als unzulässig zurückweise, statt in der Sache selbst zu entscheiden. Nach Melichar (‘Finanzverfahren und Rechtskraft’) genüge schon die geringste Rechtswidrigkeit, um die Gefahr einer ‚völlig ungleichmäßigen Behandlung der Abgabepflichtigen‘ entstehen zu lassen. Der Bescheid stehe daher seines Erachtens auf der Grundlage reinen Ermessens.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 303 BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei sowie von Amts wegen wieder aufgenommen werden. Eine Wiederaufnahme auf Antrag ist bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen zwingend vorzunehmen. Hingegen liegt die Vornahme einer Wiederaufnahme von Amts wegen im Ermessen der Abgabenbehörde, die Partei hat auf eine Wiederaufnahme von Amts wegen kein subjektives Recht.

Eine Wiederaufnahme auf Antrag ist gemäß § 303 Abs 1 BAO vorzunehmen, 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 sonst wie 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 eines 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 Wiederaufnahmegrund Kenntnis erlangt hat, bei der Abgabenbehörde einzubringen (§ 303 Abs 2 BAO).

Der Bw hat eine Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 1996 bis 1998 beantragt. Nach dem Vorbringen des Bw scheiden die lit a) und c) (Erschleichung und Vorfrage) des § 303 Abs 1 BAO aus. Zu prüfen ist daher lediglich der

Tatbestand des neu Hervorkommens von Tatsachen oder Beweismitteln iSd § 303 Abs 1 lit b BAO.

1. Neue Tatsachen oder Beweismittel:

Tatsachen sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten. Keine Tatsachen sind neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen, gleichgültig, ob die späteren rechtlichen Erkenntnisse durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden.

Maßgebend ist, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufzunehmenden Verfahren zu erlassenden Entscheidung hätte gelangen können.

Das Hervorkommen von Tatsachen ist aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen (vgl Ritz, BAO-Kommentar², § 303 Tz 7ff).

Abzustellen ist im vorliegenden Fall somit darauf, ob dem Finanzamt im Zeitpunkt der Erlassung der genannten Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1996 bis 1998 der Sachverhalt vollständig bekannt war oder ob nach Erlassung dieser Bescheide neue Tatsachen hervorgekommen sind.

Der Bw hat betreffend die Jahre 1996 bis 1998 keine Abgabenerklärungen eingereicht. Das Finanzamt hat daher die genannten Umsatz- und Einkommensteuerbescheide im Schätzweg erlassen. Erst als Beilage zu seinem Wiederaufnahmeantrag hat der Bw für diese Jahre Abgabenerklärungen beigebracht. Dem Finanzamt waren daher im Zeitpunkt der Erlassung der genannten Bescheide die Besteuerungsgrundlagen (zB die vom Bw erzielten Erlöse, Umsätze etc) nicht bekannt. Der Bw hat nunmehr in seinen mit dem Wiederaufnahmeantrag vorgelegten Abgabenerklärungen diese Besteuerungsgrundlagen – und damit neue Tatsachen iSd § 303 Abs 1 BAO – bekannt gegeben.

Ein Wiederaufnahmegrund liegt somit vor.

Hingegen handelt es sich bei dem vom Bw in seinem Wiederaufnahmeantrag angeführten Grund, er habe durch die im September 2000 zugestellten Bescheide und Buchungsmittelungen (datiert mit 28. August 2000) erst den tatsächlich aushaltenden Saldo erfahren, nicht um eine neue Tatsache iSd § 303 Abs 1 BAO (arg: "im Verfahren ... nicht geltend gemacht werden konnten"). Der sich aus der Festsetzung der Abgaben am Abgabenkonto ergebende Saldo

bzw die sich ergebende festgesetzte Steuerschuld sind jedoch keine Tatsachen, die im abgeschlossenen Verfahren hätten berücksichtigt bzw geltend gemacht werden können.

2. Verschulden:

Voraussetzung für die Vornahme einer Wiederaufnahme auf Antrag ist, dass die neu hervorgekommenen Tatsachen oder Beweismittel **ohne grobes Verschulden** der Partei nicht geltend gemacht wurden (§ 303 Abs 1 lit b BAO).

Im Zeitpunkt der Einbringung des Wiederaufnahmeantrages war § 303 Abs 1 lit b BAO insoweit noch strenger, als er vorsah, dass jeglicher Grad des Verschuldens einer Wiederaufnahme entgegenstand. Dies wurde durch die BAO-Novelle BGBl I Nr 97/2002 mit Wirkung ab 26.6.2002 im obigen Sinn geändert. Die Rechtsmittelbehörde hat im Allgemeinen das im Zeitpunkt der Erlassung ihres Bescheides geltende Recht anzuwenden, soweit nicht eine andere Betrachtungsweise geboten ist, wenn etwa der Gesetzgeber in einer Übergangsbestimmung zum Ausdruck bringt, dass auf anhängige Verfahren noch das bisher geltende Recht anzuwenden ist oder wenn darüber abzusprechen ist, was an einem bestimmten Stichtag oder in einem konkreten Zeitraum rechtens ist (vgl VwGH 15.1.1997, 94/13/0185). Letzteres liegt im Berufungsfall nicht vor, es ist daher die für den Bw günstigere Regelung des § 303 Abs 1 lit b BAO idF BGBl I Nr 97/2002 anzuwenden (vgl zur gleich gelagerten Problematik betreffend Wiedereinsetzungsanträge Ritz, BAO-Kommentar², § 308 Tz 13).

Voraussetzung für eine stattgebende Berufungsentscheidung ist somit, dass den Bw an der Nichtgeltendmachung der neuen Tatsachen kein grobes, somit kein den minderen Grad des Versehens übersteigendes Verschulden traf. Ein minderer Grad des Versehens ist leichte Fahrlässigkeit iSd § 1332 ABGB. Leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht.

Keine leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn jemand auffallend sorglos handelt. Auffallend sorglos handelt, wer die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lässt. An rechtskundige Parteienvertreter ist hiebei ein strengerer Maßstab anzulegen als an rechtsunkundige oder bisher noch nie an gerichtlichen Verfahren beteiligte Personen. Ob grobes Verschulden vorliegt, ist nach den Umständen des Einzelfalles unter Berücksichtigung der persönlichen Umstände des Wiedereinsetzungswerbers (hier Wiederaufnahmsantragstellers) bzw seines Vertreters zu beurteilen. Das Verschulden des Vertreters ist dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten (vgl nochmals Ritz, BAO-Kommentar², § 308 Tz 14 ff betreffend Wiedereinsetzung).

Der Bw ist Universitätsdozent und als solcher sicherlich in der Lage zu erkennen, welche Sorgfalt im Umgang mit den Abgabenbehörden geboten ist; auf, die persönlichen Fähigkeiten des Bw einschränkende Umstände bietet der Akteninhalt keine Hinweise und wurde Derartiges auch nicht behauptet. Der Bw war zur Einreichung von Abgabenerklärungen gesetzlich verpflichtet. Von 7. Februar 1994 bis 12. März 1999 war der Bw steuerlich durch Mag. W. vertreten. Der Bw wurde vom Finanzamt für den 12., 13., 14. und 23. Bezirk mit Vorhalt vom 23. Februar 1998 ua aufgefordert bekannt zu geben, welche Einkünfte er in den Jahren 1995 bis dato bezogen habe, weiters wurde ihm eine Frist zur Abgabe von Steuerklärungen für die Jahre 1995 und 1996 gesetzt. Anlässlich einer Nachschau am 7. Mai 1998 wurde der Bw vom Nachschauorgan ausdrücklich auf diesen Vorhalt angesprochen und gab der Bw an, er habe diesen Vorhalt unmittelbar nach Erhalt seinem steuerlichen Vertreter zugeleitet. Für die Jahre 1993 und 1994 (im Juni/Juli 1994 bzw im August 1995) hat der Bw Umsatz- und Einkommensteuererklärungen eingereicht. Diese tragen jeweils die Unterschrift des Bw sowie den Stempel des steuerlichen Vertreters Mag. W.. Dem Bw musste daher zumindest seit Juni 1994 bekannt sein, dass er verpflichtet war, Abgabenerklärungen einzureichen. Durch den Vorhalt des Finanzamtes vom 23. Februar 1998 sowie durch die Nachschau am 7. Mai 1998 wurde der Bw ausdrücklich an diese Verpflichtung erinnert. Bis zum 12. März 1999 war der Bw zudem steuerlich vertreten. Dem steuerlichen Vertreter musste diese Verpflichtung jedoch jedenfalls bekannt sein. Dennoch hat der Bw keine Abgabenerklärungen eingereicht und kam es daher zur Erlassung der Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1996 bis 1998 im Schätzungswege. Erst mit dem Wiederaufnahmeantrag hat der Bw schließlich Abgabenerklärungen eingereicht. Das Verhalten des Bw, trotz wiederholter Erinnerung an die gesetzliche Verpflichtung zur Einreichung von Abgabenerklärungen über mehrere Jahre hinweg, diese nicht einzureichen, ist nicht anders als auffallend sorglos zu qualifizieren. Ein sorgfältiger Mensch hätte keinesfalls im Verkehr mit den Abgabenbehörden ein derartiges Verhalten an den Tag gelegt. Das Vorbringen des Bw, er habe angenommen, seine jeweilige Anschrift sei durch seine polizeiliche Anmeldung jeder Behörde grundsätzlich zugänglich und bekannt, vermag an dieser Beurteilung nichts zu ändern. Das Verhalten des Bw übersteigt somit jedenfalls den minderen Grad des Versehens und ist daher zumindest als grobe Fahrlässigkeit zu qualifizieren. Dass die vom Bw mit seinem Wiederaufnahmeantrag vorgebrachten neuen Tatsachen in den rechtskräftig abgeschlossenen Verfahren nicht berücksichtigt werden konnten, resultiert somit aus dem grob schuldhaften Verhalten des Bw. Die Voraussetzung des § 303 Abs 1 lit b BAO, wonach kein den minderen Grad des Versehens vorliegendes Verschulden der Partei vorliegen darf, ist somit nicht erfüllt. Mangels Vorliegens der erforderlichen Tatbestandsvoraussetzungen wurde daher vom Finanzamt letztlich zu Recht der streitgegenständliche Wiederaufnahmeantrag abgewiesen.

Das Finanzamt hat weiters in seinem Bescheid darüber abgesprochen, weshalb es sich nicht veranlasst sieht, eine Wiederaufnahme der Verfahren von Amts wegen vorzunehmen und

diese so geübte Ermessensübung näher begründet. Auch dagegen wendet sich der Bw. Eine nähere Auseinandersetzung mit diesem Vorbringen kann jedoch aus folgendem Grund unterbleiben:

Der Abgabepflichtige hat kein subjektives Recht auf Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen (vgl Ritz, BAO-Kommentar², § 303 Tz 37). Aus der Anregung auf Vornahme einer amtswegigen Wiederaufnahme erwächst kein Recht auf Entscheidung über diese Anregung. Durch die Abweisung einer derartigen Anregung kann daher der Abgabepflichtige auch nicht in einem Recht verletzt werden (vgl Stoll, BAO-Kommentar, 2945; VwGH vom 24. Jänner 1996, 95/13/0279 und vom 4. November 1998, 96/13/0200). Eine gegen einen solchen Bescheid gerichtete Berufung ist daher auch deshalb abzuweisen, weil durch den abweisenden Bescheid des Finanzamtes eine Rechtsverletzung des Bw nicht eintreten kann.

Das Vorbringen des Bw, er habe erst durch die Buchungsmitteilung bzw durch die Bescheidzustellung von der Erlassung der Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1996 bis 1998 erfahren, ließe sich nach seinem Inhalt und trotz der ausdrücklichen Bezeichnung als Wiederaufnahmeantrag rechtschutzfreundlich auch als Wiedereinsetzungsantrag in die Berufungsfrist deuten. Aus einer solchen Deutung wäre jedoch für den Bw ebenfalls nichts zu gewinnen. Denn gemäß § 308 Abs 3 BAO ist spätestens mit dem Wiedereinsetzungsantrag die versäumte Handlung, im vorliegenden Fall somit die Berufung, nachzuholen. Der Bw hat jedoch diese Handlung nicht nachgeholt. Mangels Nachholung der versäumten Handlung wäre daher einem Wiedereinsetzungsantrag ohnehin der Erfolg versagt. Ein derartiger Mangel eines Wiedereinsetzungsantrages ist auch nicht iSd § 309 a BAO mittels eines Mängelbehebungsauftrages verbesserungsfähig.
Die Berufung erweist sich somit insgesamt als unbegründet und war daher gemäß § 289 Abs 2 BAO abzuweisen.

Wien, 5. Juni 2003