

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., AdresseBw., vertreten durch Stb., vom 7. Mai 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr, vertreten durch Amtspartei, vom 9. April 2009 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 1 BAO betreffend Einkommensteuer 2004 und 2005 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber erzielte in den Jahren 2004 und 2005 Einkünfte aus Gewerbebetrieb sowie Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Provisionsvertreter.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2004 vom 2. Juni 2006** wurden erklärungsgemäß Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von minus 250,00 € festgesetzt.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2005 vom 2. Juni 2006** wurden erklärungsgemäß keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb festgesetzt.

Am 14. Dezember 2006 wurden durch den X. **Meldungen gemäß § 109a EStG 1988** nachgereicht. Demnach hätte der Berufungswerber im Jahr 2004 Einnahmen von 33.550,14 € und im Jahr 2005 von 18.459,63 € erzielt.

Mit **Ergänzungsvorhalt vom 2. Mai 2007** wurden durch die Amtspartei folgende Fragen an den Berufungswerber gerichtet:

In den Jahren 2004 und 2005 seien Einkünfte gemäß § 109a EStG 1988 erzielt und nicht

erklärt worden. Auszahlende Stelle wäre der „X.“ gewesen.

Der Berufungswerber werde aufgefordert, berichtigte Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2004 und 2005 nachzureichen.

Dieser Ergänzungsvorhalt wurde **nicht beantwortet**.

Mit **Bescheiden vom 7. September 2007** wurde das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2004 wieder aufgenommen gemäß § 303 Abs. 4 BAO und durch Einkommensteuerbescheid die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 33.300,14 € festgesetzt.

Mit **Bescheiden vom 7. September 2007** wurde das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2005 wieder aufgenommen gemäß § 303 Abs. 4 BAO und durch Einkommensteuerbescheid die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 18.459,63 € festgesetzt.

Mit Schreiben vom **11. Oktober 2007** wurde gegen obige Bescheide **Berufung** eingereicht wie folgt:

Vom X. seien nachträglich (im März 2007) Einnahmen als Bausparkassenvertreter für die Jahre 2004 und 2005 gemeldet worden. Die Veranlagung der Jahre 2004 und 2005 sei bereits im Juni 2006 erfolgt. Für den Berufungswerber wären diese Provisionsmeldungen völlig überraschend und unerwartet gekommen, da er diese Provisionen zwar vom X., aber für Rechnung von R.S., wohnhaft in Y., Deutschland, vereinnahmt habe. In den Jahren 2004 und 2005 hätte der Berufungswerber für den X. in Deutschland eine Betriebsstätte aufbauen sollen. Da sich dieser zu dieser Zeit großteils in Österreich aufgehalten hätte, hätte er dieser Tätigkeit in Deutschland nur teilweise nachkommen können. Er hätte diese Aufgabe mit Zustimmung des X.s an R.S. weiter gegeben. Dafür hätte R.S. auch die nun vom X. nachgemeldeten Provisionserlöse erhalten. Da der Berufungswerber nie davon ausgegangen sei, dass ihm diese Provisionserlöse zugerechnet würden, hätte er auch keine Bestätigung über die Auszahlung an R.S..

Der Berufungswerber hätte sich krankheitsbedingt ab Jänner 2007 immer wieder im Krankenhaus aufgehalten. Daher wäre es ihm nicht möglich gewesen, mit R.S. persönlich Kontakt aufzunehmen, um von ihm eine Bestätigung über den Erhalt der an ihn ausbezahlten Provisionserlöse zu erhalten (telefonisch sei dieser nicht erreichbar gewesen. Der Berufungswerber vermute, dass er verstorben sei.).

Da der Berufungswerber für die Weiterleitung der Provisionserlöse keine Belege vorlegen könne, würde beantragt werden, die in diesem Zusammenhang entstandenen Werbungskosten zu berücksichtigen.

Beigelegt wurden berichtigte Einkommensteuererklärungen, wobei die Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Jahr 2004 mit 26.383,98 € und im Jahr 2005 mit 9.143,34 € erklärt wurden.

Zudem wurden berichtigte Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen eingereicht, wobei unter den Ausgaben **Keine Subprovisionszahlungen** aufscheinen.

Mit **Berufungsvorentscheidung betreffend den Einkommensteuerbescheid 2004** vom 29. Oktober 2007 wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 26.383,98 € festgesetzt.

Mit **Berufungsvorentscheidung betreffend den Einkommensteuerbescheid 2005** vom 29. Oktober 2007 wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 9.143,34 € festgesetzt.

Mit Schreiben vom **5. November 2008** wurde ein **Antrag auf Wiederaufnahme gemäß §§ 303ff BAO** im Hinblick auf die Einkommensteuerbescheide 2004 und 2005 vom 29. Oktober 2007 gestellt.

Gemäß § 303 Abs.1 BAO iVm § 303a Abs. 1 BAO werde um Wiederaufnahme der Verfahrens hinsichtlich der Veranlagung der Einkommensteuer 2004 und 2005 ersucht und wie folgt begründet:

Vom X. seien nachträglich (im März 2007) Einnahmen als Bausparkassenvertreter für die Jahre 2004 (33.550,14 €) und 2005 (18.459,63 €) gemeldet worden. Diese Einnahmen seien durch die berichtigten Einkommensteuerbescheide 2004 und 2005 vom 29. Oktober 2007 nachversteuert worden. Damals wäre es dem Berufungswerber nicht möglich gewesen, nachzuweisen, dass er diese Provisionen vom X. aber für Rechnung von R.S., wohnhaft in Deutschland, vereinnahmt hätte.

In den Jahren 2004 und 2005 hätte der Berufungswerber für den X. in Deutschland eine Betriebsstätte aufbauen sollen. Da sich dieser zu dieser Zeit großteils in Österreich aufgehalten hätte, hätte er dieser Tätigkeit in Deutschland nur teilweise nachkommen können. Er hätte diese Aufgaben mit Zustimmung des X.s an R.S. weiter gegeben. Dafür hätte R.S. vom Berufungswerber einen Teilbetrag der nun vom X. nachgemeldeten Provisionserlöse erhalten.

Für die Weiterleitung der Provisionserlöse an R.S. hätte der Berufungswerber zum Zeitpunkt der Nachversteuerung (Oktober 2007) keinen Auszahlungsbeleg auffinden und der Finanzbehörde vorlegen können, da er sich damals krankheitsbedingt immer wieder im Krankenhaus aufgehalten hätte und es ihm nicht möglich gewesen wäre, mit R.S. persönlich Kontakt aufzunehmen, um von ihm eine Bestätigung über den Erhalt der an ihn ausbezahlten Provisionserlöse zu erhalten (telefonisch wäre dieser nicht erreichbar gewesen).

Im Herbst 2008 würde es dem Berufungswerber gesundheitsbedingt erstmals möglich gewesen sein, nach Deutschland zu reisen und R.S. ausfindig zu machen. Dabei hätte er die Bestätigungen über die an ihn bezahlten Provisionen erhalten. Es werde daher ersucht, diese bei der Einkommensteuer 2004 und 2005 zu berücksichtigen.

Beigelegt wurden folgende **Bestätigungen**:

„31. Oktober 2004

Hier Provisionsabrechnung 2004

Sehr geehrter Herr R.S. ,

Für vermittelte Sterbegeldverträge des X.s erhalten Sie für den Abrechnungszeitraum

1. Jänner 2004 bis 31. Oktober 2004

21.754,00 €.

Ich weise darauf hin, dass diese Einnahmen steuerpflichtig sind und von Ihnen zu versteuern sind.

Ich bedanke mich für die Zusammenarbeit.

Ihr Bw.

Empfangsbestätigung

Ich bestätige, den Betrag von 21.754,00 € in bar erhalten zu haben.

Y. den 31. Oktober 2004

R.S. “

„30. August 2005

Hier Provisionsabrechnung 2005

Sehr geehrter Herr R.S.,

Für vermittelte Sterbegeldverträge des X.s erhalten Sie für den Abrechnungszeitraum

31. Oktober 2004 bis 30. August 2005

6.119,00 €.

Ich weise darauf hin, dass diese Einnahmen steuerpflichtig sind und von Ihnen zu versteuern sind.

Ich bedanke mich für die Zusammenarbeit.

Ihr Bw.

Empfangsbestätigung

Ich bestätige, den Betrag von 6.119,00 € in bar erhalten zu haben.

Y. den 30. August 2004

R.S. “

Des Weiteren wurden **berichtigte Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2004**

und 2005 sowie Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen eingereicht. Die Einkünfte aus

Gewerbebetrieb würden im Jahr 2004 4.629,98 € und im Jahr 2005 3.024,34 € betragen. Im Jahr 2004 würden weitergeleitete Provisionen in Höhe von 21.754,00 €, im Jahr 2005 in Höhe von 6.119,00 € zu berücksichtigen sein.

Aktenkundig ist ein **Aktenvermerk der Amtspartei vom 29. Jänner 2009** wie folgt:

„Telefonat mit der steuerlichen Vertretung des Berufungswerbers:

(Ich) teilte mit, dass der Nachweis einer Barauszahlung von mehr als 20.000,00 € an einen Deutschen, der mittlerweile verstorben sein soll, durch angeblich vom Berufungswerber bei der deutschen Verlassenschaft besorgten Belegkopien nicht gegeben ist.

Die Belege habe sich der Berufungswerber seinerzeit nicht behalten, da er der Meinung gewesen sei, die von der W.S. erhaltenen Provisionen nicht in Österreich versteuern zu müssen, und somit auch keine Ausgabenbelege brauche (m.E. hätte er sie jedoch bei einer eventuellen Versteuerung in Deutschland ebenfalls benötigt).

Die steuerliche Vertretung hält Rücksprache mit dem Berufungswerber und versucht, von ihm die Originalbelege sowie sonstige Nachweise zu bekommen (z.B. Abhebung der Barzahlung vom Bankkonto, Versteuerung der Provision durch deutsche Verlassenschaft oder Ähnliches). "

Aktenkundig ist des Weiteren ein **Aktenvermerk der Amtspartei vom 30. Jänner 2009** mit folgendem Inhalt:

„Persönliche Vorsprache des Berufungswerbers:

Legt Originale der vorl. Provisionsabrechnungen 2004 und 2005 an Herrn R.S. (offenbar mit schwarzer Tinte unterschrieben), sowie einen Agenturvertrag mit Herrn B. und eine Bestätigung des Herrn M.R. vor. Von M.R. habe er im Herbst 2008 auch die Belege in Deutschland abgeholt. Diese befanden sich bei den Unterlagen des verstorbenen R.S. (Verbindung M.R. – R.S.?).

Auf den Provisionsabrechnungen befand sich laut dem Berufungswerber bei Abholung nur die Unterschrift von R.S., seine ergänzte er nachträglich (mit demselben Stift?). Die Beträge wurden übrigens nicht auf einmal ausbezahlt, sondern in mehreren Teilbeträgen, die Bw. nicht mehr nachvollziehen kann. Die jeweiligen Summen habe R.S. errechnet (Grundaufzeichnungen können nicht besorgt werden, da R.S. verstorben ist). Der Berufungswerber besorgt Unterlagen vom X., aus denen hervorgeht, dass R.S. und der X. bezüglich der Errichtung einer deutschen Niederlassung in Verbindung standen und die diesbezüglichen Zahlungen an R.S. durch Bw. erfolgten.“

Vorliegend ist eine **Gesprächsnote vom 12. Mai 2004**, betreffend eine Besprechung zwischen dem Berufungswerber und Herrn B. (X.).

Des Weiteren ein **Schreiben vom 10. September 2008 von M.R.** an den Berufungswerber wie folgt:

„Sehr gerne bestätige ich Ihnen, dass ich bei der Provisionsübergabe bei R.S. in Y. immer zugegen war. Die Quittungen hatte ich Ihnen ja schon überreicht, da diese R.S. bei mir deponiert hatte. Wie du sicher weißt, hat er diese Belege immer etwas später ausgestellt. Weitere Belege habe ich nicht.“

Auf weiterhin gute Zusammenarbeit.

M.R..“

Zudem liegt vor ein Kooperationsübereinkommen zwischen R.S. und dem X. vom 24. Juni 2004 sowie die zugehörige Provisionsvereinbarung.

Mit **Bescheid vom 9. April 2009** wurde der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2004 und 2005 vom 5. November 2008 abgewiesen und wie folgt begründet:

Dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens sei stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig sei und laut § 303 Abs. 1 lit b BAO Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen seien, 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 haben würde.

Der Antrag auf Wiederaufnahme sei binnen einer Frist von 3 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 erlassen habe.

Folgender Sachverhalt liege dem Wiederaufnahmeantrag zu Grunde:

Die Einkommensteuerbescheide 2004 und 2005 seien nach elektronischer Einreichung antragsgemäß erlassen worden. Am 14. Dezember 2006 wären vom X. Nachmeldungen gemäß § 109a EStG 1988 erfolgt, nämlich 33.550,14 € für 2004 und 18.459,63 € für 2005. Dies hätte zur Folge gehabt, dass von der zuständigen Abgabenbehörde ein Vorhalteverfahren durchgeführt worden wäre.

Anschließend seien die Jahre 2004 und 2005 wieder aufgenommen und neue Einkommensteuerbescheide erlassen worden. Gegen die Einkommensteuerbescheide sei Rechtsmittel eingebracht worden mit der Begründung, dass noch Betriebsausgaben zu berücksichtigen wären.

Über die Berufungen sei am 29. Dezember 2007 mittels Berufungsvorentscheidung abgesprochen worden, wobei Betriebsausgaben (hauptsächlich Reise- und Fahrtkosten) Berücksichtigung gefunden hätten.

Im Wiederaufnahmeantrag werde behauptet, dass der Berufungswerber erst im Herbst 2008 die Möglichkeit gehabt hätte, neue Beweismittel vorzulegen. Aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes ergebe sich jedoch eine andere Betrachtungsweise. Subprovisionen als Betriebsausgaben in Höhe von 21.754,00 € (2004) und 6.119,00 € (2005) könnten im Vorhalteverfahren nicht vergessen werden, auch nicht im offenen Rechtsmittelverfahren. Es sei jedoch zu unterscheiden zwischen der Möglichkeit der Beantragung und der tatsächlichen Beweisführung.

Dem Wiederaufnahmeantrag seien folgende Unterlagen beigelegt worden:

Provisionsabrechnung 2004, datiert mit 31. Oktober 2004, Provisionsabrechnung 2005, datiert mit 30. August 2005.

Ein Kooperationsübereinkommen mit dem X. sei vom Berufungswerber persönlich vorgelegt worden. Die Provisionsabrechnungen würden die Bestätigung der Jahresbeträge enthalten, obwohl nach Aussage des Berufungswerbers diese in Teilbeträgen bezahlt worden wären. Zahlungsbelege im Original würden nicht vorliegen.

Aus der Gesprächsnotiz des Berufungswerbers mit Herrn B. (X.) gehe hervor, dass das Dienstverhältnis mit dem Berufungswerber mit 1. Juni 2004 einvernehmlich beendet worden sei. Gleichzeitig sei mit dem X. ein Agenturvertrag abgeschlossen worden. Für die Vertriebstätigkeit in Deutschland sei ein separates Provisionskonto eingerichtet worden.

Es wäre vorgesehen gewesen, den Kundenbestand in Steyr in Zukunft durch die Agentur Bw. zu betreuen. Für die organisatorische Betreuung von Agenten in Deutschland hätte der Berufungswerber ein Honorar von 10% des Provisionsumsatzes der von ihm betreuten Agenten erhalten. Der Kooperationsvertrag zwischen dem X. und R.S., wohnhaft in Deutschland, enthalte nur Punkte über dessen Tätigkeit für den X., die verschiedenen Modalitäten und die direkte Provisionsabrechnung der beiden Vertragspartner. In keiner Weise würde im Übereinkommen mit dem X. bzw. der vorliegenden Gesprächsnotiz die Bezahlung einer Subprovision vom Berufungswerber an R.S. erwähnt worden sein.

Nach Ansicht der Abgabenbehörde treffe den Berufungswerber ein grobes Verschulden iSd § 303 BAO, nämlich die rechtzeitige Vorlage der Originalbelege im offenen Verfahren.

Aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes und in freier Beweiswürdigung komme die Abgabenbehörde zum Schluss, dass keine Bezahlung von Subprovisionen stattgefunden hätte und dadurch auch keine im Spruch anders lautenden Bescheide herbeigeführt würden.

Der Wiederaufnahmeantrag wäre daher abzuweisen gewesen.

Mit Schreiben vom 7. Mai 2009 wurde gegen obigen Bescheid **Berufung** eingereicht wie folgt:

Die Berufung richte sich gegen die Nichtanerkennung der Subprovisionen als Betriebsausgabe in Höhe von 21.754,00 € (2004) und 6.119,00 € (2005).

Es werde beantragt, die Einkommensteuerbescheide 2004 und 2005 dahingehend zu berichtigen, dass die Subprovisionen als Betriebsausgabe in Höhe von 21.754,00 € (2004) und 6.119,00 € (2005) berücksichtigt würden.

Sachverhalt

Laut Bescheid betreffend Wiederaufnahme der Einkommensteuer 2004 und 2005 würden die Subprovisionen, welche an R.S. bezahlt worden wären, nicht anerkannt worden sein.

Folgender Sachverhalt liege am Wiederaufnahmeverfahren zu Grunde: Gegen die

Einkommensteuerbescheide 2004 und 2005 seien Rechtsmittel eingebracht worden mit der Begründung, dass noch Betriebsausgaben zu berücksichtigen seien. Über die Berufung sei am 29. Dezember 2007 mittels Berufungsvorentscheidung abgesprochen worden, wobei Betriebsausgaben (hauptsächlich Reise- und Fahrtkosten) Berücksichtigung gefunden hätten. Laut Bescheid betreffend Wiederaufnahme der Einkommensteuer 2004 und 2005 komme die Abgabenbehörde zum Schluss, dass keine Bezahlung von Subprovisionen stattgefunden hätte und der Wiederaufnahmeantrag abzuweisen gewesen sein würde.

Rechtliche Würdigung

Nach Ansicht der Abgabenbehörde treffe den Berufungswerber grobes Verschulden iSd § 303 BAO, nämlich die rechtzeitige Vorlage der Originalbelege im offenen Verfahren. Der Berufungswerber hätte vollste Anstrengungen unternommen, um R.S. ausfindig zu machen, damit die Betriebsausgaben bestätigt werden könnten. Diese Versuche seien lange Zeit ins Leere gegangen. R.S. sei im Jahr 2006 verstorben und aus diesem Grunde hätte er vom Berufungswerber nicht gefunden werden können. Nur zufällig hätte er einen ehemaligen Arbeitskollegen von R.S., Herrn M.R., getroffen. Dieser hätte mit R.S. zusammen gearbeitet. Dieser hätte auch in einem Schreiben vom 10. September 2008 bestätigt, dass die Belege bei M.R. deponiert gewesen wären. Weiters hätte M.R. bestätigt, dass er bei den Provisionszahlungen zugegen gewesen wäre. Vor 2008 wäre es daher unmöglich gewesen, die Betriebsausgaben nachzuweisen.

Gleichzeitig werde beantragt, dass über die Berufung der gesamte Berufungssenat entscheide und eine mündliche Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat durchgeführt werde.

Am **3. Juni 2009** wurde durch die Amtspartei ein **Mängelbehebungsauftrag** im Hinblick auf die obige Berufung vom 7. Mai 2009 abgefertigt wie folgt: Gegen welchen Bescheid werde berufen und eine dementsprechende Darstellung des Wiederaufnahmetatbestandes aus der Sicht des Antragstellers würde vorzulegen sein.

Mit **Schreiben vom 24. Juni 2009** wurde wie folgt geantwortet:

Die Berufung richte sich gegen den abweisenden Bescheid betreffend Wiederaufnahme gemäß § 303ff BAO der Einkommensteuer 2004 und 2005 vom 9. April 2009.
Hinsichtlich des Wiederaufnahmetatbestandes sei festzuhalten, dass nach Ansicht der Abgabenbehörde den Berufungswerber ein grobes Verschulden iSd § 303 BAO treffe, nämlich die rechtzeitige Vorlage der Originalbelege im offenen Verfahren. Von einem groben Verschulden könne man aber nicht ausgehen, da sich der Berufungswerber zu diesem Zeitpunkt krankheitsbedingt immer wieder im Krankenhaus befunden hätte und es ihm nicht möglich gewesen wäre, die Subprovisionen im offenen Verfahren zu beantragen.

Am **30. September 2009** wurde an den Berufungswerber folgender **Ergänzungsvorhalt** mit dem Ersuchen um persönliche Vorsprache versendet:

Das Finanzamt hätte den Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2004 und 2005 als unbegründet abgewiesen.

Es würde beantragt werden, im wieder aufgenommenen Verfahren die an R.S. bezahlten Provisionen als zusätzliche Betriebsausgaben anzuerkennen.

Der Sachverhalt sei noch nicht ausreichend geklärt und es würden noch folgende Unterlagen benötigt werden:

Die Originale der Zahlungsbestätigungen, die Abrechnung des X.s über die nachträglich ausbezahlten Provisionen (für welche Abschlüsse?), die Buchungen auf dem entsprechenden Konto im Zeitraum 2004 und 2005, die Vereinbarung mit R.S. betreffend Provisionszahlungen und die Abrechnung mit R.S. (für welche Abschlüsse?).

Dem Ersuchen wurde keine Folge geleistet, es wurden keine Unterlagen eingereicht.

Am 23. November 2009 wurde obige Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung **vorgelegt**.

Mit **Schreiben vom 26. Jänner 2010** wurde der Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat sowie Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung zurückgezogen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß **§ 303 Abs. 1 BAO** ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens statt zu geben, „*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 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“.

Nach Abs. 2 leg cit „ist der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß Abs. 1 binnen einer Frist von drei Monaten **von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich vom Wiederaufnahmegrund Kenntnis erlangt hat**, bei der Abgabenbehörde einzubringen, die im abgeschlossenen Verfahren den Bescheid in erster Instanz erlassen hat“.

Gemäß § 303a BAO „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 Antrages notwendig sind;

d

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

„Abs. 2

Entspricht der Wiederaufnahmeantrag nicht den im Abs. 1 umschriebenen Erfordernissen, so hat die Abgabenbehörde dem Antragsteller die Behebung dieser inhaltlichen Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass der Antrag nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt.“

Nach ständiger Judikatur des VwGH (siehe etwa das Erkenntnis vom 26.3.2003, 98/13/0142) sind „sämtliche Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens vom Wiederaufnahmswerber aus eigenem Antrieb in seinem Antrag konkretisiert und schlüssig darzulegen“.

Im gegenständlichen Wiederaufnahmeantrag wird nicht konkret auf einen Tatbestand des § 303 Abs. 1 BAO verwiesen. Den Ausführungen des Berufungswerbers zufolge ist es jedoch nahe liegend, dass die vorgelegten Bestätigungen über Provisionszahlungen von ihm als neu hervorgekommene Beweismittel iSd § 303 Abs. 1 lit b BAO gewertet werden.

Dem Antrag fehlen jedoch Angaben, die es zulassen würden, die Rechtzeitigkeit der Antragstellung zu überprüfen. Dieser ist nur dann rechtzeitig, wenn er innerhalb von drei Monaten ab Kenntniserlangung vom Wiederaufnahmegrund eingebracht wird (§ 303 Abs. 2 BAO). Der Zeitpunkt ist so genau anzugeben, dass daraus die Einhaltung der Frist eindeutig und zuverlässig überprüfbar ist. Die Behauptungs- und Beweislast trifft die antragstellende Partei. Die Antragspflicht beginnt bereits mit Kenntnis des Wiederaufnahmegrundes, nicht erst mit seiner Beweisbarkeit zu laufen. Der Nachweis, wann

der Antragsteller die entsprechende Kenntnis erlangt hat, obliegt ihm selbst (VwGH 3.10.1984, 83/13/0067).

Von Bw. wurde weder ein solcher Nachweis erbracht, noch konkret ein Zeitpunkt der Kenntnisnahme behauptet.

Es wurde lediglich ausgeführt, dass es ihm im Herbst 2008 erstmals möglich gewesen wäre, nach Deutschland zu reisen, um die Bestätigungen zu erhalten.

Wann der Berufungswerber aber erstmals Kenntnis von deren Existenz erlangt hat, geht daraus nicht hervor.

Die Einhaltung der Frist kann aufgrund der Angaben des Berufungswerbers nicht überprüft werden.

Weiters ist bei Stellung des Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens von der Partei darzulegen, dass sie an der bisherigen Nichtgeltendmachung der Tatsachen und Beweismittel kein grobes Verschulden trifft. Es ist daher wesentlich, ob **vor Bescheiderlassung** (29. Oktober 2007) ein solches schulhaftes Verhalten gegeben war. Ein schulhaftes Verhalten nach Erlassung des Bescheides ist für den Wiederaufnahmeantrag unerheblich (VwGH 25.10.2006, 2006/15/0242).

Im vorliegenden Antrag auf Wiederaufnahme wird lediglich auf den Oktober 2007 Bezug genommen und mit Krankenhausaufenthalten argumentiert. Weshalb ein grobes Verschulden für den Zeitraum bis zur Bescheiderlassung nicht vorliegen soll, wurde nicht ausgeführt. Auch aus diesem Grund ist der Wiederaufnahmeantrag daher mangelhaft iSd § 303a Abs. 1 BAO.

Da der Wiederaufnahmeantrag vom 5. November 2008 jedenfalls iSd § 303a Abs. 1 lit c und d BAO mangelhaft war, hätte die Abgabenbehörde iSd Abs. 2 leg cit vorgehen und eine Behebung der inhaltlichen Mängel auftragen müssen. Ein solcher Mängelbehebungsauftrag wurde jedoch nicht erlassen.

Der Auftrag, die inhaltlichen Mängel zu beheben, liegt nicht im Ermessen der Behörde. Ergeht trotz Vorliegen von Mängel iSd § 303a Abs. 1 BAO vor deren Behebung eine meritorische Entscheidung, so ist diese rechtswidrig (VwGH 14.9.1992, 91/15/0135, 24.6.2009, 2007/15/0192, UFS 28.10.2008, RV/0533-L/03 UFS 13.6.2006, RV/0325-W/03).

Der gegenständliche Bescheid ist daher inhaltlich rechtswidrig und war ersatzlos aufzuheben.

Linz, am 26. Jänner 2010