



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Herwig Panowitz, 3300 Amstetten, vom 23. September 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs vom 5. September 2008 betreffend Zurückweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 1989 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) stellte mit Schreiben vom 4.8.2008 einen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens über die Einkommensteuer 1989. Als Wiederaufnahmegrund führten sie ins Treffen, dem Einkommensteuerbescheid 1989 vom 23.9.1997 liege ein Feststellungsbescheid zugrunde, dem mangels gültiger Bescheidadressaten der Bescheidcharakter fehle. Das Finanzamt habe mit Bescheid vom 7.5.2008 festgestellt, dass der Feststellungsbescheid ein Nichtbescheid sei, nachdem der VwGH nach abgewiesener Berufung über den Feststellungsbescheid die Beschwerde zurückgewiesen habe (VwGH 27.2.2008, [2002/13/0224](#)). Die Feststellung, es handle sich beim Feststellungsbescheid um einen Nichtbescheid, sei auf den abgeleiteten Einkommensteuerbescheid bezogen eine neu hervorgekommene Tatsache.

Mit Bescheid vom 5.9.2008 wies das Finanzamt den Wiederaufnahmeantrag des Bw mit der Begründung zurück, er sei nicht fristgerecht eingebracht worden. Ein Antrag auf

Wiederaufnahme gemäß [§ 303 Abs 1 BAO](#) sei binnen drei Monaten ab Kenntnis des Wiederaufnahmegrundes einzubringen. Die Kenntnis vom Vorliegen eines ungültigen Grundlagenbescheides sei bereits länger als drei Monate gegeben, weil schon im Berufungsverfahren, das der zitierten VwGH-Beschwerde voranging, ins Treffen geführt worden sei, es handle sich beim Grundlagenbescheid mangels gültiger Bescheidadressaten um einen Nichtbescheid.

Gegen diesen Zurückweisungsbescheid richtet sich nun die Berufung des Bw. Der Bw sei an der XY als stiller Gesellschafter beteiligt gewesen, mit Bescheid vom 24.05.1991 sei die Mitunternehmerschaft erklärungsgemäß veranlagt worden. Im Jahr 1997 sei das Feststellungsverfahren wieder aufgenommen und am 10.2.1997 ein neuer Feststellungsbescheid erlassen worden. Gegen diesen sei Berufung erhoben worden. Gegen den abweisenden Berufungsbescheid der FLD für Wien, Niederösterreich und Burgenland sei Beschwerde an den VwGH erhoben worden und mit Beschluss vom 27.2.2008 mit der Begründung zurückgewiesen worden, es habe sich bei der Erledigung der FLD um einen Nichtbescheid gehandelt. Daraufhin habe auch das Finanzamt mit Bescheid vom 7.5.2008 die Berufung gegen den Feststellungsbescheid zurückgewiesen, weil der erstinstanzliche Bescheid infolge unrichtiger Bezeichnung der Bescheidadressaten keine Rechtswirksamkeit erlangt habe.

Entgegen der im Zurückweisungsbescheid vertretenen Rechtsansicht sei die Festsetzungsverjährung noch nicht eingetreten:

- a) Die Erklärung über die einheitliche und gesonderte Einkünftefeststellung vom 27.9.1990 liege vor, eine bescheidmäßige Erledigung sei bisher nicht ergangen. Der Einkommensteuerbescheid 1989 sei iSd [§ 209a Abs 2 BAO](#) mittelbar von der Erledigung der Feststellungserklärung vom 27.9.1990 abhängig, weshalb Verjährung noch nicht eingetreten sei.
- b) Die Einkommensteuerveranlagung 1989 sei von der Erledigung der Berufung betreffend den Feststellungsbescheid abhängig, diese sei erst mit dem Zurückweisungsbescheid vom 7.5.2008 erledigt. Verjährung liege daher nicht vor ([§ 209a Abs 2 BAO](#)). Vielmehr habe das Finanzamt gemäß [§ 295 BAO](#) neue abgeleitete Bescheide zu erlassen, was hiermit ausdrücklich beantragt werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Den Sachverhalt betreffend wird auf die unstrittige Wiedergabe des Bw in seiner Berufung gegen die Zurückweisung der Wiederaufnahme verwiesen, um Wiederholungen zu vermeiden. Zu erörtern ist, ob der Wiederaufnahmeantrag zulässig ist.

Gemäß [§ 303 Abs 1 lit b BAO](#) ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens statzugeben, 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](#), 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. VwGH 22.12.2011, [2009/15/0153](#)).

Bereits in der zu VwGH ZI 2002/13/0224 erhobenen Beschwerde 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, 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 Einbringung des Antrages auf Wiederaufnahme an (vgl. neuerlich VwGH 22.12.2011, 2009115/0153).

Damit wurde aber der Antrag des Bw auf Wiederaufnahme des Verfahrens (weit) außerhalb der Frist des [§ 303 Abs 2 BAO](#) eingebracht. Dem Finanzamt kann daher schon deswegen nicht entgegengetreten werden, wenn es den Antrag auf Wiederaufnahme zurückgewiesen hat (vgl. ebenso VwGH 26.2.2013, [2010/15/0064](#)).

Der Antrag auf Erlassung eines abgeleiteten Bescheides gemäß [§ 295 BAO](#) richtet sich an das Finanzamt (vgl. *Stoll*, BAO, 2860) und ist von diesem zu behandeln. Auf das abschlägige Erkenntnis des VwGH (26.2.2013, 2010/15/0064) wird ergänzend hingewiesen.

Wien, am 5. April 2013