



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Hofrätin Dr. Anna Radschek und die weiteren Mitglieder Elisabeth Wanke, KzIR Oswald Heimhilcher und Mag. Robert Steier über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Ursula Zimmerl, 1180 Wien, Sternwartestrasse 82, vom 15. November 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22, vertreten durch Mag. Albin Mann, vom 9. Juli 2007 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 1999 nach der am 7. Oktober 2009 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Das Anbringen, die Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1998 und 1999 von Amts wegen gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufzunehmen, wird als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Versicherungsprovisionär in Wien.

Das Finanzamt nahm eine Prüfung der Umsatzsteuer und der Einkommensteuer für die Jahre 1998-2002 vor und hielt in seinem Bericht gem. § 151 Abs 3 BAO vom 6.5.2003 fest, dass sich keine Feststellungen ergäben, die zu einer Änderung der veranlagten bzw. erklärten Besteuerungsgrundlagen führten.

Darüber hinaus hielt der Betriebsprüfer in einem Aktenvermerk vom 6.5.2003 folgenden Sachverhalt fest:

„Im gegenständlichen Prüfungsverfahren wurde festgestellt, dass der Bw. aus Darlehensrückzahlungen der U GmbH, welche bereits aus im früheren Prüfungsverfahren belegten Darlehen stammen, sowie aus Erlösen aus einem Wohnhausverkauf die gebuchten Geldeinlagen hätte tätigen können.

Allerdings sind betreffend des Ausmaßes der vom Steuerpflichtigen niederschriftlich einbekannten Einlagen Widersprüche aufgetreten. Um einer steuerlichen Auswirkung von hinsichtlich Verwendungszweck und Betrag nicht eindeutig klärbarer Geldflüsse bzw. Geltendmachung von Anlaufverlusten einer schlussendlich nicht zustande gekommenen Vertriebsgesellschaft entgegenzuwirken, wurde das Prüfungsverfahren ohne Wiederaufnahme der Einkommensteuerbescheide beendet (kein Wiederaufnahmegrund vorhanden)“.

Am 12.5.2003 stellte die steuerliche Vertreterin des Bw. einen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO hinsichtlich der Einkommensteuer für die Jahre 1998 und 1999, „da anlässlich der Betriebsprüfung Feststellungen getroffen wurden, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens notwendig machen“.

Darüber hinaus wurde im Wiederaufnahmeantrag gem. § 303 BAO ausgeführt:

„Laut dem mir heute zugegangenen Bericht gem. § 151 Abs. 3 BAO wurde ohne Schlussbesprechung mit dem Hinweis, dass es keine Feststellungen gäbe, die zu einer Änderung der Besteuerungsgrundlagen führen, auf eine Wiederaufnahme des Verfahrens verzichtet.

Nachdem es meines Erachtens ja nicht so sein kann, dass nur eine Wiederaufnahme erfolgt, wenn das Ergebnis zu Gunsten der Finanzbehörde ausgeht und im Falle einer Steuergutschrift für den Steuerpflichtigen darauf verzichtet wird, beantrage ich folgende Änderungen, die bereits ausführlich während der Betriebsprüfung besprochen wurden:

Bei der von der Betriebsprüfung gewünschten Aufgliederung der Gesellschafterverrechnungsgskosten der U GmbH wurde festgestellt, dass im Jahr 1998 bereits ATS 210.000 an Provisionen auf dem Gesellschafterverrechnungskonto gut gebucht und damit nicht im Jahr 1999, sondern im Jahr 1998 dem Gesellschafter zugeflossen sind.

Weiters wurde festgestellt, dass [der Bw.] in den Jahren 1998 und 1999 massive Anlaufverluste erlitten hat, die zu berücksichtigen sind.

[Der Bw.] hat in den Jahren 1999 und 1998 Anzahlungen für einen Prototyp an die Fa. K geleistet, die, infolge Konkurses der Fa. K verloren sind."

Zur näheren Erläuterung verweise ich auf die Niederschrift vom 14.3.2003.

	1998	1999
Provisionen alt	70.000,00	469.000,00
Provisionen korrigiert	280.000,00	259.000,00
12% Betriebsausgabenpauschale	33.800,00	31.080,00
Sozialversicherung	<u>105.746,22</u>	<u>35.130,05</u>
Ergebnis korrigiert	140.653,78	263.050,05
Anlaufverluste Fa K GmbH	<u>1.450.000,00</u>	<u>200.000,00</u>

Am 22.7.2003 erließ das Finanzamt einen Bescheid folgenden Inhaltes:

„Ihre Eingabe vom 12. Mai 2003 betreffend Antrag auf Wiederaufnahme gem. § 303 BAO für Einkommensteuer 1998 und 1999 weist hinsichtlich des Inhaltes (§ 303a Abs. 1 BAO) die nachfolgenden Mängel auf:

Bezeichnung der Umstände fehlt, auf die der Antrag gestützt wird (§ 303 Abs. 1)

Angaben, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit erforderlich sind, fehlen

Angaben, die zur Beurteilung des Fehlens des groben Verschuldens erforderlich sind, fehlen".

Als Frist zur Behebung der Mängel wurde der 22.8.2003 festgesetzt. Es wurde darauf hingewiesen, dass bei Versäumnis dieser Frist die Eingabe als zurückgenommen gelte".

Mit Fax vom 4.8.2003 gab die steuerliche Vertreterin dazu Folgendes bekannt:

"Anlässlich der Betriebsprüfung wurde eine Vermögensrückrechnung des Bw. verlangt.

Diese wurde vorgelegt, war aber dem Prüfer nicht ausreichend und dieser verlangte eine detaillierte Aufstellung über Zahlungen an eine Fa. K. Weiters verlangte dieser die Gesellschafterverrechnungskonten der U GmbH, an der der Bw. beteiligt ist.

Diese wurden, nach mühsamen Zusammenklauben der Fakten, im März 2003 vorgelegt. Dabei stellte sich heraus, dass die Einnahmen versehentlich erst bei Zufluss und nicht bei Verbuchung auf dem Gesellschafterverrechnungskonto versteuert würden und damit Einnahmen von ATS 210.000 im Jahr 1999 versteuert wurden, als korrekterweise im Jahr 1998. Was die Zahlungen an die Fa. K betreffen, wurde erst im Rahmen der Aufrollung des Sachverhaltes - der zwei Tage dauerte - festgestellt, dass es sich bei den Zahlungen um Anlaufverluste handelte.

[Dem Bw.] war dies bis dato nicht bekannt, er meinte, nachdem der Masseverwalter der Fa. K ihm mitteilte, dass er seine Forderungen gar nicht anzumelden brauche, weil kein Vermögen da sei, ohnehin alles verloren sei.

Erst mit der minutiösen - vom Finanzamt geleiteten - Aufrollung des Sachverhaltes wurde der Betriebsausgabencharakter der Zahlungen festgestellt.

Das bis dato nicht Geltendmachen der Zahlungen an die K als Anlaufverluste liegt nicht im Verschulden des Bw., er hätte aufgrund der Unkenntnis des Steuersachverhaltes ohne Betriebsprüfung diese Anlaufverluste wahrscheinlich nie geltend gemacht.

Zu diesem Zeitpunkt am 14. März 2003 wurde auch bereits erstmalig mündlich die Wiederaufnahme des Verfahrens beantragt".

In weiterer Folge erließ das Finanzamt am 25.8.2003 einen Bescheid, in dem ausgesprochen wurde, dass die Eingabe vom 12.5.2003 betreffend Antrag auf Wiederaufnahme gem. § 303 Abs. 1 BAO hinsichtlich Einkommensteuer 1998 und 1999 gem. § 85 Abs. 2 BAO als zurückgenommen gelte.

Begründend wurde ausgeführt, dass dem Auftrag, die Mängel der Eingabe bis zum 22.8.2003 zu beheben, nicht vollinhaltlich entsprochen worden wäre.

Es fehlte die Bezeichnung der Umstände, auf die der Antrag gestützt werde (§ 303 Abs. 1 BAO). Eine steuerliche Unkenntnis sei nicht als Hervorkommen neuer Tatsachen zu werten. Im Übrigen sei zumindest seit 1997 eine steuerliche Vertretung gegeben gewesen.

Daher sei gemäß der oben zitierten Gesetzesstelle mit Bescheid auszusprechen gewesen, dass die Eingabe als zurückgenommen gelte.

Mit Fax vom 17.9.2003 erhob die steuerliche Vertreterin Berufung gegen den Bescheid vom 25.8.2003 und beantragte, ihrem Antrag vom 12.5.2003 zu entsprechen, da die Bezeichnung der Umstände, auf die ihr Antrag gestützt gewesen war, sehr wohl genannt seien:

Wie bereits in ihrem ersten Schreiben und auch in der Vorhaltsbeantwortung festgestellt, sei anlässlich der Betriebsprüfung festgestellt worden, dass unter anderem Einnahmen im falschen Jahr versteuert und Anlaufverluste nicht berücksichtigt worden wären.

Normalerweise hätte dieser Sachverhalt anlässlich der Betriebsprüfung berichtigt gehört. Denn die Abgabenbehörde habe die amtsbekannten Umstände und die vom Bw. vorgebrachten Angaben auch zu Gunsten des Bw. zu prüfen und zu würdigen.

Damit solle zum Ausdruck gebracht werden, dass es der Finanzbehörde obläge, im Abgabenverfahren die richtigen Besteuerungsgrundlagen und nicht die höchsten zu ermitteln. Dieses Verbot einer einseitigen fiskalischen Vorgangsweise ließe sich schon aus den §§ 114 und 115 BAO ableiten.

Im umgekehrten Fall, hätte es sich nicht um Anlaufverluste sondern Gewinne gehandelt, sei sich die steuerliche Vertreterin sicher, hätte die Behörde eine Wiederaufnahme veranlasst.

Am 3.10.2005 wurde vom Finanzamt „das Ansuchen“ des Bw. vom 17.9.2003 *„betreffend Bescheid vom 25.9.2003“* mit folgender Begründung abgewiesen:

„Wenn ein Wiederaufnahmeantrag nicht den im § 303a BAO umschriebenen Erfordernissen entspricht, so hat nach § 85 Abs. 2 BAO die Abgabenbehörde erster Instanz dem Berufungswerber die Behebung dieser inhaltlichen Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Berufung nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt.

Wird einem berechtigten Mängelbehebungsauftrag nicht, nicht zeitgerecht oder unzureichend entsprochen, so ist die Abgabenbehörde verpflichtet, einen Bescheid zu erlassen, mit dem die vom Gesetzgeber vermutete Zurücknahme der Berufung festgestellt wird (vgl. VwGH 28.2.1995, 90/14/0225). Ein Zurücknahmebescheid ist nur dann gesetzwidrig, wenn kein Mangel im Sinne des § 303a BAO vorlag oder die gesetzte Frist nicht angemessen war.

Im gegenständlichen Fall sind sowohl Mängel im Sinne des § 303a BAO vorgelegen als auch war die vom Finanzamt gesetzte Frist angemessen.

Da die dem Antrag auf Wiederaufnahme betreffend Einkommensteuer 1998 und 1999 anhaftenden inhaltlichen Mängel unzureichend behoben wurden, ist die Berufung gegen den Zurücknahmebescheid abzuweisen“.

Am 5.10.2005 erhob die steuerliche Vertreterin gegen den Bescheid vom 3.10.2005 das Rechtsmittel der Berufung unter Beantragung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat.

Sie führte darin aus, dass bei jedem Schreiben die Umstände, worauf sich der Antrag stützte, immer wieder erläutert worden wären und auch immer wieder betont worden sei, dass der Antrag eine Folge einer Betriebsprüfung sei.

Es werde auf den Erlass AÖF 1987/61 verwiesen:

„Die Bestimmung des § 303 Abs. 4 BAO räumt der Behörde betreffend amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens Ermessen ein. Dieses Ermessen ist im Sinne einer ordnungsgemäßen Führung der Verwaltung auszuüben. Der Abgabepflichtige hat wohl keinen subjektiven Rechtsanspruch auf das gesetzmäßige Tätigwerden der Behörde. Allein nimmt diese - sei es auf Anregung der Partei oder von Amts wegen - wahr, dass die Voraussetzungen für die amtswegige Wiederaufnahme gegeben sind, hat sie, gleichgültig ob zum

Vorteil oder zum Nachteil des Abgabepflichtigen, die Wiederaufnahme zu verfügen. Damit ist Sinn und Grenze des eingeräumten Ermessens hinreichend bestimmt (VfGH 14. Dezember 1966, B 159/66).

Auch diese Bestimmung räumt dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit gegenüber jenem der Rechtsbeständigkeit den Vorrang ein. Eine amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens ist bei geklärtem entscheidungsrelevantem Sachverhalt und Vorliegen des Wiederaufnahmegrundes grundsätzlich auch zu Gunsten der Partei zu verfügen. Die Tatsache, dass der Abgabepflichtige beispielsweise die Frist zur Stellung eines Wiederaufnahmsantrages versäumte, steht, ebenso wie eine allfällige Fristversäumnis für eine Berufung, einer amtswegigen Wiederaufnahme des Verfahrens zu Gunsten der Partei nicht entgegen. Eine sich zu Gunsten der Partei nicht nur geringfügig auswirkende amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens wird nur in Ausnahmefällen unterbleiben können, etwa wenn die Partei bewusst und gewollt überhöhte Bemessungsgrundlagen (z.B. in Gläubigerschädigungsabsicht) vortäuschte.

Der Bw. sei auf die richtige Veranlagung existentiell angewiesen, weil derzeit das Problem bestünde, dass er Steuern für die Gewinne zu zahlen habe, die er gar nicht erwirtschaftet habe und daher auch nicht über das Geld dafür verfüge".

Am 14.10.2005 erließ das Finanzamt eine stattgebende Berufungsvorentscheidung über die Berufung gegen den Abweisungsbescheid vom 3.10.2005 über die Berufung gegen den „Zurücknahmebescheid vom 25.8.2003“.

Die Begründung könne entfallen, da der Berufung vollinhaltlich stattgegeben werde.

Am 2.11.2005 erließ das Finanzamt einen abweisenden Bescheid hinsichtlich des Ansuchens vom 13.5.2003 betreffend Wiederaufnahme gem. § 303 BAO der Einkommensteuer für den Zeitraum 1998 bis 1999.

In der Begründung wurde dazu ausgeführt:

„Im Jahr 2003 erfolgte von Seiten des Finanzamtes aufgrund einer Kontrollmitteilung eine Betriebsprüfung.

Das Prüfungsverfahren wurde allerdings am 6. Mai 2003 ohne Wiederaufnahme beendet, da kein Wiederaufnahmegrund vorhanden war.

Kurz darauf stellte der Steuerpflichtige einen Antrag auf Wiederaufnahme, wonach er in den Jahren 1998 und 1999 massive Anlaufverluste erlitten habe, die erst im Rahmen der Aufrollung des Sachverhaltes ersichtlich wurden.

Diese seien durch Anzahlungen für einen Prototyp an die Fa. K entstanden, die infolge Konkurses der Fa. K verloren gingen. Dem Bw. sei das bis dato nicht bekannt gewesen.

Das bis dato nicht Geltendmachen der Zahlungen an die Fa. K als Anlaufverluste liege nicht im Verschulden des Steuerpflichtigen, er hätte aufgrund der Unkenntnis des Steuersachverhaltes ohne Betriebsprüfung diese Anlaufverluste wahrscheinlich nie geltend gemacht.

Das Instrument der Wiederaufnahme gehört zu den außerordentlichen Rechtsbehelfen.

Es kommt nur dann zur Anwendung, wenn besondere Vorkommnisse es rechtfertigen, dass in ein bereits rechtskräftig abgeschlossenes Verfahren eingegriffen wird. Welche Umstände dies sind, regelt das Gesetz in § 303 BAO abschließend.

Liegen solche Voraussetzungen nicht vor, bleibt es beim Vorrang der Rechtssicherheit vor der Rechtsrichtigkeit, das heißt, es bleibt bei jener Rechtslage, die durch den betreffenden Bescheid geschaffen wurde, auch wenn diese im Einzelfall nicht dem Gesetz entsprechen sollte.

Ausgangspunkt für die Wiederaufnahme eines rechtskräftig abgeschlossenen Verfahrens kann nach dem Gesetz entweder ein Antrag der Partei eines Abgabenverfahrens oder eine amtswegige Maßnahme der Abgabenbehörde sein. Zwar unterscheiden sich die Voraussetzungen für die Zulässigkeit dieser Maßnahmen nicht in den grundsätzlichen Tatbeständen, sehr wohl aber in Details.

Die maßgeblichen Bestimmungen des § 303 BAO lauten:

Abs. 1) Dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens ist stattzugeben, 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 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.

Abs. 2) Der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß Abs. 1 ist binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmsgrund Kenntnis erlangt hat, bei der Abgabenbehörde einzubringen, die im abgeschlossenen Verfahren den Bescheid in erster Instanz erlassen hat.

Der in § 303 Abs. 1 lit. b) geregelte Fall wird auch als so genannter "Neuerungstatbestand" bezeichnet.

Im Wiederaufnahmeverfahren ist der Antragsteller behauptungs- und beweispflichtig. Beim Neuerungstatbestand betrifft dies das Vorliegen des Wiederaufnahmegrundes, das Fehlen des Verschuldens und die Rechtzeitigkeit der Antragstellung (VwGH 28.6.1988, 88/14/0113).

In diesem Fall liegt allerdings kein Neuerungstatbestand vor. Die Verluste waren bereits in den Jahren 1998 und 1999 vorhanden und bekannt.

Tatsachen im Sinne des § 303 Abs.1 lit. b BAO sind ausschließlich Sachverhaltselemente. Dazu gehören auch Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften (VwGH 28.9.1998, 96/16/0158, 23.4.1998, 95/15/0108, 30.5.1994, 93/16/0096; 12.8.1994, 94/14/0018, 0042; Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentare, § 303, Tz. 7, Seite 727).

Keine Tatsachen im Sinne des § 303 Abs.1 lit. b BAO sind dagegen neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen, gleichgültig ob diese späteren, rechtlichen Erkenntnisse (neuen Beurteilungskriterien) durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung veranlasst oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden (VwGH vom 26.7.2000, 95/14/0094; 23.4.1998, 95/15/0108; 17.9.1990, 90/15/0118; 2.12.1985, 84/15/0217).

Von einem nachträglichen Hervorkommen von Tatsachen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, kann nach der Judikatur des VwGH keine Rede sein, wenn die Partei wegen mangelnder Information über die Auswirkung einzelner Sachverhaltselemente, wegen unzutreffender rechtlicher Beurteilung des Sachverhaltes oder wegen Fehlbeurteilung der Gesetzeslage im vorangegangenen Verfahren die maßgebenden Tatsachen nicht vorgebracht hat. Die Folgen eines Rechtsirrtums können nicht durch einen Wiederaufnahmeantrag beseitigt werden (VwGH 26.1.1999, 98/14/0038, mit Hinweis auf Stoll, BAO-Kommentar, 2926 f und 11.2.1988, 86/16/0192).

Nichts anderes gilt für die Unkenntnis einer Gesetzesbestimmung, die unter den Begriff des Rechtsirrtums im weiteren Sinn fällt. Da sie keine nachträglich hervorgekommene Tatsache darstellt, ist es für das beantragte WA-Verfahren auch nicht relevant, ob dem WA-Werber die Unkenntnis subjektiv vorwerfbar ist und wann er von der Rechtslage Kenntnis erlangt hat. Die

nachteiligen Folgen einer früheren, unzutreffenden Würdigung oder Wertung bzw. einer fehlerhaften, rechtlichen Beurteilung - gleichgültig durch welche Umstände veranlasst - lassen sich nicht nachträglich im Wege der Wiederaufnahme des Verfahrens beseitigen. Das Wiederaufnahmeverfahren ist nicht geeignet, im Veranlagungsverfahren irrtümlich nicht geltend gemachte Ausgaben nach Eintritt der Rechtskraft zum Abzug zu bringen.

Eine Partei, die im vorangegangenen Verfahren Gelegenheit hatte, die ihr bekannten Tatsachen oder die ihr zur Verfügung stehenden Beweismittel für ihren Anspruch vorzubringen, diese Gelegenheit aber zufolge Fehlbeurteilung oder aus mangelnder Obsorge versäumte, hat die Folgen daraus zu tragen und kann sich nicht auf diesen Wiederaufnahmegrund berufen (VwGH 21.12.1999, 99/14/029; 22.10.1980, 695/80).

Somit war spruchgemäß zu entscheiden".

Am 1.12.2005 legte die steuerliche Vertreterin Berufung gegen den Bescheid vom 2.11.2005 ein und beantragte eine mündliche Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat:

In der Bescheidbegründung werde nicht auf den vorgebrachten Einwand Bezug genommen, dass die Anlaufverluste im Rahmen einer Betriebsprüfung - die sehr aufwendig gewesen sei, da der Prüfer auf detaillierteste Aufstellungen bestanden hätte - hervorgekommen seien.

Der Zeitaufwand dieser Prüfung hätte 40 Stunden betragen.

Da es der Finanzbehörde obläge, die richtigen und nicht die höchsten Besteuerungsgrundlagen im Abgabenverfahren zu ermitteln, hätte eine Berichtigung anlässlich der Betriebsprüfung stattfinden müssen.

Wären diese Anlaufverluste nicht Verluste, sondern nicht erklärte Gewinne gewesen, hätte der Prüfer sicher eine Wiederaufnahme vorgenommen. Das Verbot einer einseitigen fiskalischen Vorgangsweise ließe sich schon aus den §§ 114 und 115 BAO ableiten.

Die Bestimmung des § 303 Abs. 4 BAO räume der Behörde betreffend amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens Ermessen ein.

Dieses Ermessen sei im Sinne einer ordnungsgemäßen Führung der Verwaltung auszuüben. Der Abgabepflichtige habe wohl keinen subjektiven Rechtsanspruch auf das gesetzmäßige Tätigwerden der Behörde. Allein nehme diese - sei es auf Anregung der Partei oder von Amts wegen - wahr, dass die Voraussetzungen für die amtswegige Wiederaufnahme gegeben seien, habe sie, gleichgültig ob zum Vorteil oder zum Nachteil des Abgabepflichtigen, die Wiederaufnahme zu verfügen. Damit sei Sinn und Grenze des eingeräumten Ermessens hinreichend bestimmt (VfGH 14. Dezember 1966, B 159/66)".

Sodann erging per 6.7.2007 eine stattgebende Berufungsvorentscheidung hinsichtlich des Abweisungsbescheides vom 2.11.2005 betreffend Wiederaufnahme betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1998 bis 1999. Dieser Bescheid wurde aufgehoben und dazu ausgeführt:

„Mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Oktober 2005 wurde der Berufung vom 5. Oktober 2005 (eingelangt am 6. Oktober 2005) gegen den Abweisungsbescheid vom 3. Oktober 2005 stattgegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

Der Zurücknahmebescheid vom 25. August 2003 betreffend den Wiederaufnahmeantrag vom 12. Mai 2003 (eingelangt am 13. Mai 2003), welcher mit Berufung vom 17. September 2003 angefochten worden ist, befand sich aber noch im Rechtsbestand.

Daher war rechtlich kein Antrag auf Wiederaufnahme unerledigt.

Deshalb hätte der Abweisungsbescheid vom 2. November 2005 nicht ergehen sollen (antragsgebundener Bescheid, obwohl kein offener Antrag vorlag; vgl. Finanz Journal 3/2007, Seite 111; weiters wird auf das Ferngespräch mit der steuerlichen Vertreterin am 4. Juli 2007 verwiesen).

Mit Berufungsvorentscheidung vom 6.7.2007 wurde der Berufung betreffend den „Zurücknahmebescheid vom 25.8.2003 betreffend Antrag vom 12.5.2003 auf Wiederaufnahme gemäß § 303 BAO hinsichtlich Einkommensteuer 1998 und 1999“ Folge gegeben und dieser Bescheid vom 25.8.2003 aufgehoben. Eine Begründung könne entfallen, da der Berufung stattgegeben werde (weiters werde auf das Ferngespräch mit der steuerlichen Vertreterin am 4. Juli 2007 verwiesen).“

Mit Fax vom 3.8.2007 ersuchte die steuerliche Vertreterin „um Erstreckung der Berufungsfrist gegen die Berufungsvorentscheidung über die Berufung vom 30. November 2005 bis 15. September 2007“, da es urlaubsbedingt bis jetzt zeitlich nicht möglich gewesen sei, „den Bescheid zu prüfen, weil aufgrund der komplizierten Bescheidlage und den damit verbundenen Berufungen, die schon über Jahre zurücklägen nicht die nötige Zeit zur Verfügung stünde, den Verfahrenslauf rückzuverfolgen.“

Mit Bescheid vom 9.7.2007 wies das Finanzamt „das Ansuchen“ des Bw. auf „Wiederaufnahme gemäß § 303 BAO hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 1998 und 1999“ ab und führte dazu aus:

„Im Wiederaufnahmeantrag vom 12. Mai 2003 wurden zwei Wiederaufnahmegründe geltend gemacht, nämlich eine Provisionsgutschrift von S 210.000,00 auf dem Gesellschafter-Verrechnungskonto der U GmbH im Jahr 1998 anstatt des Zuflusses im Jahre 1999

sowie erlittene Anlaufverluste in den Jahren 1998 und 1999 von S 1.450.000,00 und S 200.000,00. Mit dem Mängelbehebungsauftrag vom 22. Juli 2003 wurde Ihnen gemäß § 303a BAO aufgetragen, die dem Wiederaufnahmeantrag anhaftenden Mängel bis zum 22. August 2003 zu beheben, so unter anderem Angaben zu machen, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit und des fehlenden groben Verschuldens erforderlich sind.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 4. August 2003 wurde zum ersten Wiederaufnahmegrund ausgeführt, dass "nach mühsamen Zusammenklauen der Fakten", sich im März 2003 herausstellte, dass die Einnahmen versehentlich erst bei Zufluss und nicht bei Verbuchung auf dem Gesellschafterverrechnungskonto versteuert wurden und damit Einnahmen von 210.000,00 im Jahr 1999 versteuert wurden, als korrekterweise im Jahr 1998.

Zu dem zweiten Wiederaufnahmegrund wurde unter anderem ausgeführt, dass es sich bei den Zahlungen an die Fa. K GmbH um Anlaufverluste handelte. Dem Bw. wäre das bis dato nicht bekannt gewesen.

Das bis dato nicht Geltendmachen der Zahlungen an die K als Anlaufverluste liege nicht im Verschulden des Bw., er hätte aufgrund der Unkenntnis des Steuersachverhaltes ohne Betriebsprüfung diese Anlaufverluste wahrscheinlich nie geltend gemacht.

Zum ersten Wiederaufnahmegrund (Gutschrift der Provisionszahlung):

Im Arbeitsbogen befinden sich Bestätigungen der U GmbH vom 2. August 2000 und vom 28. Februar 2001, dass im Jahre 1998 S 70.000,00 und im Jahre 1999 S 469.000,00 an den Bw. ausbezahlt wurden.

Ein Gesellschafterverrechnungskonto mit anderen Angaben ist nicht aktenkundig. Nach den Ausführungen in den EStR 2000 (Rz 4601 ff) bewirken Gutschriften in den Büchern des Schuldners oder die Zustellung einer Gutschriftsanzeige in der Regel kein Zufließen beim Gläubiger, weil damit noch keine Verfügungsmacht über den gutgeschriebenen Betrag erlangt wird; maßgeblich ist die reine Geldbewegung. Unter Bedachtnahme auf diese Rechtsauffassung zur Beurteilung, wann ein Zufluss vorliegt, kann nach der Aktenlage nicht festgestellt werden, dass der Antragsteller bereits im Jahre 1998 über diese Provisionen von S 210.000,00 die volle Verfügungsmacht erhalten hat. Daher liegt dieser Wiederaufnahmegrund nicht vor. Da der Antragsteller sowohl Gesellschafter als auch Geschäftsführer der U war, müssen ihm diese Buchungsvorgänge spätestens bei der Erstellung und Genehmigung des Jahresabschlusses bekannt gewesen sein. Damit ist der Zeitraum von drei Monaten ab diesem Zeitpunkt zu berechnen und nicht ab März 2003. Der Antrag erweist sich folglich als verspätet eingebracht.

Zum zweiten Wiederaufnahmegrund (Anlaufverluste im Zusammenhang mit Zahlungen an die K GmbH):

Im Zuge der Betriebsprüfung wurden Vermögensdeckungsrechnungen vorgelegt, in welchen die Anlaufverluste für das Jahr 1998 mit ATS 900.000,00 angegeben wurden. Der Antragsteller hat im Jahr 1998 insgesamt S 1.788.200,00 an die Fa. K GmbH, an welcher er auch Gesellschafter gewesen ist, geleistet. Dieser Betrag wurde als Einlage bzw. als Gesellschafterdarlehen behandelt (siehe das Schreiben von StB Dr. W. vom 10. August 1999 an das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien). Die steuerliche Vertreterin hat mit Telefax vom 27. November 2001 eine Berufung gegen den Gebührenbescheid vom 1. Oktober 2001 erhoben und darin ausgeführt, dass der Bw. der K GmbH kein Gesellschafterdarlehen gegeben hätte, sondern Akontierungen für ein mit der Fa. K GmbH geplantes Projekt geleistet hätte.

Aufgrund der Aktenlage kann nicht eindeutig festgestellt werden, dass der Antragsteller in den Jahren 1998 und 1999 Anlaufverluste von S 1.450.000,00 und S 200.000,00 erlitten hätte.

Bereits am 27. November 2001 hat die neue steuerliche Vertreterin des Antragstellers die Ansicht vertreten, dass es sich nicht um Einlagen bzw. Gesellschafterdarlehen handeln würde. Der Antrag vom 12. Mai 2003 ist daher nach dem Ablauf der Frist von drei Monaten eingebracht worden. Da der Antragsteller in den Jahren 1998 und 1999 steuerlich vertreten war, trifft ihn ein grobes Verschulden an der Nichtgeltendmachung in den abgeschlossenen Einkommensteuerverfahren.

Im Übrigen wird zur Begründung auf die Ausführungen im Abweisungsbescheid vom 2. November 2005 betreffend Wiederaufnahme hinsichtlich Einkommensteuer für 1998 und 1999 verwiesen."

Gegen diesen Bescheid erhob die steuerliche Vertreterin mit Fax vom 15.11.2007 nach Verlängerung der Rechtsmittelfrist Berufung und beantragte „einen erweiterten Berufungssenat und eine mündliche Verhandlung." Weiters wurde ausgeführt:

„Die Finanzbehörde stellt fest, dass Gutschriften in den Büchern des Schuldners kein Zufließen beim Gläubiger bewirken. In dem Zusammenhang verweise ich auch den UFS- Bescheid vom 24.11.2003 mit der Geschäftszahl RV/1981-W/02 in dem Folgendes ausgeführt wird: „Eine Gutschrift von Geschäftsführerbezügen auf dem Verrechnungskonto des Geschäftsführers fließt in der Regel im Zeitpunkt der Gutschrift zu, außer es liegt Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft vor. Das Gehalt eines geschäftsführenden Gesellschafters einer Kapitalgesellschaft fließt diesem somit in der Regel mit Gutschrift zu (aaO., EStG-HB, Tz 16 zu § 19)".

Schon aufgrund der Höhe der Beträge hätte der Betriebsprüfer im Sinne der Rechtsrichtigkeit die Feststellung von den richtigen Besteuerungsgrundlagen vornehmen müssen.

In der Bescheidbegründung wird nicht auf den von mir immer wieder vorgebrachten Einwand Bezug genommen, nämlich, dass die Anlaufverluste im Rahmen einer Betriebsprüfung - die sehr aufwendig war, da der Prüfer auf detaillierteste Aufstellungen bestand - hervorgekommen sind. Der Zeitaufwand dieser Prüfung war 60 Stunden.

Wären diese Anlaufverluste nicht Verluste, sondern Anlaufgewinne gewesen, hätte der Prüfer sicher eine Wiederaufnahme vorgenommen. Der Einwand, dass der Bw. steuerlich vertreten war und ihn damit grobes Verschulden am Nichtgeltendmachen der Anlaufverluste trifft, stimmt insofern nicht, als dem Bw. die steuerliche Absetzbarkeit nicht bewusst war und diese Ausgaben uns Steuerberatern gar nicht mitteilte.

Der Sachverhalt kam erst auf, als der Betriebsprüfer konkret alle Belege im Zusammenhang mit der Fa. K GmbH forderte, da es seine Aufgabe sei, gegen den Bw. zu ermitteln.

Die Bestimmung des § 303 Abs. 4 BAO räumt der Behörde betreffend amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens Ermessen ein. Dieses Ermessen ist im Sinne einer ordnungsgemäßen Führung der Verwaltung auszuüben. Der Abgabepflichtige hat wohl keinen subjektiven Rechtsanspruch auf das gesetzmäßige Tätigwerden der Behörde. Allein nimmt diese - sei es auf Anregung der Partei oder von Amts wegen - wahr, dass die Voraussetzungen für die amtswegige Wiederaufnahme gegeben sind, hat sie, gleichgültig ob zum Vorteil oder zum Nachteil des Abgabepflichtigen, die Wiederaufnahme zu verfügen. Damit ist Sinn und Grenze des eingeräumten Ermessens hinreichend bestimmt (VfGH 14. Dezember 1966, B 159/66)."

Am 4.12.2007 wurde die Berufung vom 15.11.2007 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt. Im Berufungsfall sei strittig, ob die im Antrag vom 12.5.2003 angeführten Wiederaufnahmegründe vorlägen.

Aus dem Arbeitsbogen der Betriebsprüfung geht folgender Sachverhalt hervor:

Mit dem Bw. in Anwesenheit seiner Steuerberaterin wurde am 14.3.2003 vom Betriebsprüfer folgende Niederschrift aufgenommen:

„Geldflüsse an die K GmbH:

Wie begründen sie die Differenz zwischen dem lt. Vermögensrechnung an die K GmbH abgeflossenen Betrag und dem in der Buchhaltung des Unternehmens ausgewiesenen Betrag?

Ich gebe an, niemals ATS 3.076.000,00 an die Fa. K GmbH bezahlt zu haben. Warum dies in den Buchhaltungsunterlagen verzeichnet ist kann ich nicht sagen.

Ist ein funktioneller Zusammenhang zwischen Zahlungsschwierigkeiten der K GmbH und den Zahlungen gegeben?

Ich habe nach und nach Gelder an die Fa. K GmbH bezahlt, weil der Geschäftsführer immer wieder Gelder wollte. Mit der Zeit habe ich mich selbst in die Geschäfte eingeschaltet, weil nichts weiter ging. Das Vertrauen in den Geschäftsführer wurde immer weniger. Es gab zu diesem Zeitpunkt keinen Warenverkehr mit der Fa. K GmbH, der angezahlt hätte werden könne.

Haben sie für andere in die Fa. K GmbH investiert?

Ich hatte eine Vereinbarung mit meinem Geschäftspartner WU, dass jeweils derselbe Betrag, den ich investiere, auch von ihm investiert wird. WU ist aber bei der Fa. K nicht in Erscheinung getreten. Dem Geschäftsführer war die Investition des WU glaublich bekannt.

Ich habe mich bei der Fa. K am Stammkapital beteiligt und laufend Geld nachgeschossen. Dies geschah um die Fa. K am Leben zu halten damit deren Produkte über das Netzwerk der Ärzte U GmbH verkauft werden können. Wir hatten auch vor, eine Vertriebsgesellschaft zu gründen und zwar mit dem Herrn WU. Im Hinblick auf dieses Vorhaben der Geschäftsführer stellte sich mir die Situation so dar, dass er das Geld für die Entwicklung eines Prototyps bzw. eines Ventils benötige. Ich habe nicht gewusst wie die Firma das Geld tatsächlich verwendet hat".

Laut einem Erhebungsbericht des Finanzamtes Wiener Neustadt vom 24.7.2001 wurde hinsichtlich der Firma K GmbH, an der der Bw. laut Firmenbuchauszug zu 49% beteiligt war, folgender Sachverhalt festgestellt:

Der Betrieb sei mit 30.11.2000 geschlossen worden. Nach diesem Zeitpunkt seien keinerlei Umsätze mehr getätigt worden.

Laut Gläubigerliste schienen Forderungen des Bw. in Höhe von ATS 3,076.619,92 auf. In das Verrechnungskonto des Bw. und in die dazugehörenden Belege sei Einsicht genommen worden.

Im Zeitraum 20.8.1998 bis 30.9.2000 seien Geldeinlagen in bar getätigt worden, auch seien Rechnungen für den Betrieb vom Bw. gezahlt worden. Laut Auskunft der ehem. Buchhalterin der Firma sei lediglich eine mündliche Vereinbarung vorgelegen, wonach die GmbH je nach Gewinnerzielung die Einlagen rückzubezahlen hätte. Laut Masseverwalter sei ein Eigenkapitalersatz grundsätzlich nicht möglich. In der Masse befände sich lediglich eine Verpackungsmaschine im Wert von ATS 20.000,00.

Im streitverfangenen Zeitraum 1998 und 1999 wurden vom Bw. folgende „Einlagen“ in den Betrieb getätigt:

21.08.1998	33.200,00
06.08.1998	50.000,00
06.08.1998	5.000,00
10.08.1998	200.000,00
24.09.1998	300.000,00
28.10.1998	800.000,00
17.11.1998	<u>400.000,00</u>
Summe 1998	1.788.200,00

11.01.1999	35.419,32
13.01.1999	400.000,00
23.03.1999	200.000,00
01.04.1999	130.000,00
03.05.1999	100.000,00
31.10.1999	<u>300.000,00</u>
Summe 1999	1.165.419,32

Am 10.8.1999 gab der steuerliche Vertreter der K GmbH dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern bekannt, dass der Bw. der genannten Firma ein Gesellschafterdarlehen per 31.12.1998 in Höhe von ATS 1,788.200 einbezahlt habe.

Eine Urkunde sei darüber nicht entrichtet worden; es komme damit der Ersatztatbestand „Aufnahme in die Bücher“ zur Anwendung. Die einzelnen Einzahlungsbeträge seien unterjährig noch nicht als Darlehen gewidmet worden, sondern erst bei der Bilanzerstellung habe sich der Bw. dazu entschlossen, die von ihm vorläufig widmungsfrei überlassenen Gelder nunmehr als Darlehen stehen zu lassen. Das Darlehen selbst sei unverzinslich gewährt worden.

Am 28.11.2001 hat die steuerliche Vertreterin des Bw. Berufung gegen den Gebührenbescheid vom 1.10.2001 erhoben. Der Bw. habe der genannten Firma kein Gesellschafterdarlehen gegeben, sondern Akontierungen für ein mit der Firma geplantes Projekt geleistet. Auch sei keine Darlehensurkunde unterzeichnet worden.

Am 20. 8.2009 hat der Unabhängige Finanzsenat (GZ RV/3619-W/02) die Berufung des Bw. gegen den Bescheid gem. § 201 BAO des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrssteuern vom 1.10.2001 betreffend Rechtsgebühr (Gesellschafterdarlehen) als unbegründet abgewiesen.

Im Verfahrensablauf wurde ausgeführt, dass der Jahresabschluss der genannten Firma unter den Passiva eine Position „Darlehen Bw., ATS 1,788.200“ enthalte. In den Erläuterungen zur Bilanz werde ausgeführt: Die Verbindlichkeiten der Gesellschaft beinhalteten ein Gesellschafterdarlehen des Bw. Der Bw. gebe eine Rangrücktrittserklärung für dieses Darlehen in Höhe von ATS 1,788.200,00 ab und erkläre damit, seine Ansprüche erst nach den anderen Gläubigern der Gesellschaft geltend zu machen.

Die Gesellschaft sei am 5.8.1998 gegründet worden und der Bw. sei mit 49% am Stammkapital beteiligt gewesen.

Im Gesellschaftervertrag sei kein Passus enthalten, nach welchem die beiden Gesellschafter auf die Einsicht in die Bücher verzichteten oder dieses Recht nur dem anderen Gesellschafter zustehe. In der Gläubigerliste der Gesellschaft mit Stand 1.12.2000 schien der Bw. mit einer Forderung von ATS 3,076.619,32 auf. In diesem Betrag sei das Gesellschafterdarlehen enthalten.

In der rechtlichen Würdigung wird unter anderem ausgeführt, dass der Geschäftsführer verpflichtet sei, dem Gesellschafter Einsicht in die Buchhaltung zu ermöglichen, da die Gesellschafter letztendlich den Jahresabschluss genehmigten müssten. Der Bw. könne sich also nicht darauf zurückziehen, er hätte die Buchhaltung der Gesellschaft nicht zu Gesicht bekommen. Die Passagen in der Buchhaltung über das Gesellschafterdarlehen des Bw. seien ohne besondere Buchhaltungskenntnisse verständlich und nicht nur als Buchungssätze, sondern als eindeutiger Text ausformuliert. Wenn der Bw. der Gesellschaft kein Darlehen hätte geben wollen, stelle sich die Frage, warum er diesen Jahresabschluss 1998 genehmigt habe.

Angesichts der eindeutigen Buchhaltung und der Abgabenerklärung sei die Behauptung, der Bw. habe nicht gewusst, der Gesellschaft ein Darlehen von ATS 1,788.200 gegeben zu haben, nicht glaubwürdig. Mit den Angaben des Bw., er hätte sich einerseits in die Geschäfte eingeschaltet, da er zum Geschäftsführer kaum mehr Vertrauen gehabt hätte und andererseits trotzdem nicht gewusst habe, dass er der Gesellschaft ein Darlehen von ATS 1,788.200,00 gegeben habe, behaupte er Widersprüchliches, da man sich nicht einerseits um die Geschäfte der Gesellschaft mehr kümmern könne und trotzdem nicht wisse, auf welcher Rechtsgrundlage man seiner Gesellschaft nahezu ATS 1,8 Mio überlasse.

Im Arbeitsbogen der Betriebsprüfung befinden sich Bestätigungen der U Versicherungsmakler und Versicherungsberater GmbH vom 2.8.2000 und vom 28.2.2001, dass im Jahr 1998 ATS 70.000,00 und im Jahr 1999 ATS 469.000,00 an den Bw. an Provisionen ausbezahlt worden seien.

Ein Gesellschafterverrechnungskonto mit anderen Angaben ist nicht aktenkundig.

Wie aus dem Firmenbuchauszug der U GmbH hervorgeht, war der Bw. an dieser Gesellschaft im streitverfangenen Zeitraum 1998 und 1999 lediglich zu 25% am Stammkapital beteiligt.

In der am 7. Oktober 2009 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt:

Über Befragen der Vorsitzenden gab die steuerliche Vertreterin bekannt, es sei ihr bewusst, dass eine antragsmäßige Wiederaufnahme verspätet sei, weshalb ihre Eingaben als Anregung auf eine Wiederaufnahme von Amts wegen zu verstehen seien.

Betreffend der an die Fa. K GmbH geflossenen Gelder erklärte die steuerliche Vertreterin, zwischen dem Bw. und dem Geschäftsführer der K GmbH sei vereinbart gewesen, dass der von der K GmbH entwickelte Prototyp auf Grund der von ihm und seinem Geschäftspartner WU geleisteten Zahlungen ihnen gehören solle. Die geleisteten Zahlungen würden daher Anzahlungen für dieses Produkt darstellen.

Der Vertreter des Finanzamtes verwies darauf, dass der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens verspätet gestellt worden sei, da die Dreimonatsfrist bereits abgelaufen sei.

Über Befragen durch den Beisitzer erklärte die steuerliche Vertreterin, zwischen dem Bw. und dem Geschäftsführer der K GmbH habe es eine schriftliche Vereinbarung gegeben, dass mit den hingegebenen Zahlungen der von der GmbH zu entwickelnde Prototyp erworben werden sollte.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 303 BAO lautet:

„§ 303. (1) Dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens ist stattzugeben, 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 sonstwie 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.

(2) Der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß Abs. 1 ist binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmsgrund Kenntnis erlangt hat, bei der Abgabenbehörde einzubringen, die im abgeschlossenen Verfahren den Bescheid in erster Instanz erlassen hat.

(3) Wenn die Zuständigkeit zur Abgabenerhebung auf eine andere Abgabenbehörde übergegangen ist, kann der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens auch bei der Abgabenbehörde erster Instanz eingebracht werden, die im Zeitpunkt der Antragstellung zur Abgabenerhebung zuständig ist.

(4) Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.“

In der mündlichen Berufungsverhandlung hat die steuerliche Vertreterin eingeräumt, dass ein Antrag auf Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1998 und 1999 gemäß § 303 Abs. 2 BAO verspätet gewesen wäre.

Die steuerliche Vertreterin erklärte, dass ihre Eingaben als Anregung auf eine Wiederaufnahme von Amts wegen zu verstehen seien.

Gegenstand des Berufungsverfahrens ist daher ein auf amtswegige Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren für die Jahre 1998 und 1999 gerichtetes Anbringen.

Nach ständiger Rechtsprechung hat der Abgabepflichtige keinen Anspruch auf eine Wiederaufnahme von Amts wegen (VwGH 19. 5. 1993, 91/13/0099; VwGH 26. 4. 1994, 90/14/0142; VwGH 24. 1. 1996, 95/13/0279; VwGH 28. 5. 1997, 94/13/0176; VwGH 31. 3. 2004, 2004/13/0036).

Bei der Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 4 BAO handelt es sich – anders als bei der Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 1 bis 3 BAO, die im gegenständlichen Fall auch nach der Ansicht beider Parteien schon infolge Fristversäumnis nicht in Betracht kommt - um eine amtswegige Maßnahme.

Auf eine amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs. 4 BAO besteht nach der herrschenden Lehre und Rechtsprechung – wie bereits oben dargestellt - kein subjektives Recht. (vgl. beispielsweise VwGH 8.2.2007, 2004/15/0153, sowie Stoll, BAO, 2911f).

Wegen des fehlenden Antragsrechtes hinsichtlich einer amtswegigen Wiederaufnahme nach § 303 Abs. 4 BAO ist der Antrag auf amtswegige Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren 1998 und 1999 im streitgegenständlichen Fall als unzulässig zurückzuweisen.

Die denkbare Ausnahme, dass ein Antrag auf eine amtswegige Maßnahme gestellt würde und die Behörde tatsächlich die Maßnahme von Amts wegen vornähme, sodass der Antrag in der amtswegigen Maßnahme auch seine Erledigung fände (vgl. Stoll, BAO, 2999f), liegt hier nicht vor, denn das Finanzamt hat eben nicht eine Wiederaufnahme verfügt.

Wenngleich der Bw. durch die Abweisung seines Anbringens mit dem bekämpften Bescheid anstelle einer Zurückweisung seines Anbringens in seinem Rechtsschutzinteresse nicht beschwert wird (vgl. UFS 18.5.2009, RV/0817-W/09), war der Bescheid dennoch abzuändern (vgl. UFS 14.8.2009, RV/1445-W/09) und das Anbringen als unzulässig zurückzuweisen.

Wien, am 28. Oktober 2009