

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache BF, über die Beschwerde vom 20.02.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Graz-Stadt vom 02.01.2017, betreffend Abweisung des Antrages auf Wiederaufnahme der Umsatzsteuerverfahren 2012, 2013 und 2014, Umsatzsteuerbescheide vom 03.02.2014, 16.06.2015 und 02.07.2015 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang:

Die Beschwerdeführerin (BF), ein Unternehmen mit Sitz in Deutschland, stellte mit 29.09.2016 einen Antrag auf Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO betreffend die Umsatzsteuerverfahren 2012 (Bescheid vom 03.02.2014), 2013 (Bescheid vom 16.06.2015) und 2014 (Bescheid vom 02.07.2014), da aufgrund von Umstellungen im IT-Bereich sowie Personalveränderungen irrtümlich Rechnungen bzw. Sammelberichtigungen zu Rechnungen mit ausgewiesener Umsatzsteuer idHv Euro 99.426,55 in den betroffenen Umsatzsteuererklärungen nicht als abziehbare Vorsteuern berichtigt worden seien.

Bei den Rechnungen handle es sich um Rechnungen der BFF VV GmbH & Co KG an die BF betreffend die Jahre 2012, 2013 und 2014 sowie um Rechnungen der BFF KK Services GmbH an die BF hinsichtlich der Jahre 2010 und 2011. Bei letzteren Rechnungen sei die UID-Nummer der BF als Rechnungsempfängerin nicht angeführt worden, eine Sammelberichtigung dieser Rechnungen hinsichtlich der fehlenden UID-Nummer sei im Jahr 2012 erfolgt.

Dieser Wiederaufnahmeantrag wurde seitens des Finanzamtes abgewiesen. Ein Wiederaufnahmsgrund nach § 303 Abs. 1 lit. b BAO sei nur gegeben, wenn diese Tatsachen im Zeitpunkt der Bescheiderlassung bereits existent gewesen und lediglich später hervorgekommen seien. Später entstandene Umstände (nova producta) stellten keine Wiederaufnahmsgründe dar.

Im konkreten Fall erscheine es nicht nachvollziehbar und widerspreche der allgemeinen Lebenserfahrung, dass Rechnungen, welche bereits im Jahr 2012 berichtet worden sind, erst Ende 2016 aufgefunden worden sein sollen und auch erst 2016 geltend gemacht werden.

Vielmehr hätte bereits 2012 auffallen müssen, dass die Vorsteuer für die berichtigen Rechnungen (noch) nicht geltend gemacht wurden.

Auch für die Rechnungen der Jahre 2012 bis 2014 erscheine es nicht nachvollziehbar, dass Rechnungen mit beträchtlicher Vorsteuer nicht gleich berücksichtigt werden und erst durch Umstellungen im IT-Bereich bzw. durch Personalveränderungen augenscheinlich werden sollen.

Rechnungen seien keine vorliegend, der Leistungsempfänger nicht nachgewiesen.

Das Finanzamt gehe von "nova producta" aus, welche keine Wiederaufnahmsgründe darstellten.

In der dagegen erhobenen Beschwerde führte die BF unter Wiederholung des bisherigen Vorbringens ergänzend aus: Die gegenständlichen Rechnungen seien bereits im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existent gewesen (*nova reperta*).

Ein Verschulden der BF an der behördlichen Unkenntnis entscheidungswesentlicher Umstände (zB. an der Nichtgeltendmachung von Betriebsausgaben in der Abgabenerklärung) stelle idR keinen Grund dar, eine sich zu Ungunsten der Partei auswirkende Wiederaufnahme des Verfahrens zu unterlassen. Die Nichtberücksichtigung der gegenständlichen Rechnungen in den Jahren 2012 - 2014 stelle daher keinen Grund dar, die Wiederaufnahme zu versagen. Der gegenständliche Sachverhalt sei geeignet, im Spruch anders lautende Umsatzsteuerbescheide der Jahre 2012 -2014 herbeizuführen. Zudem seien die steuerlichen Auswirkungen nicht bloß als geringfügig zu beurteilen. Der Neuerungstatbestand des § 303 Abs. 1 lit. b BAO sei daher erfüllt.

Mit Beschwerdevorentscheidung wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und ua ausgeführt: "*Den Wiederaufnahmegrund bestimmt bei der Wiederaufnahme auf Antrag die betroffene Partei. Sie gibt im Wiederaufnahmeantrag an, aus welchen Gründen sie eine Wiederaufnahme des Verfahrens als notwendig erachtet. Es berechtigen nur solche Tatsachen oder Beweismittel zur Wiederaufnahme, die beim Abschluss des wiederaufzunehmenden Verfahrens schon vorhanden waren, jedoch mangels Kenntniserlangung durch die Abgabenbehörde oder die Partei (§ 78 BAO) nicht berücksichtigt werden konnten.*

'Ob diese Tatsachen oder Beweismittel „neu hervorgekommen“ sind, ist demnach aus der Sicht der jeweiligen Verfahrenspartei zu beurteilen. Umstände, die der Partei (§ 78 BAO) im Zeitpunkt der Entscheidung zwar bekannt, jedoch (etwa auf Grund einer Verletzung der Offenlegungs- und Wahrheitspflicht) bei der Bescheiderlassung nicht berücksichtigt werden konnten, bilden keinen tauglichen Wiederaufnahmegrund für eine Wiederaufnahme auf Antrag der Partei (§ 78 BAO) (vgl. BFG 12.03.2015, RV/7104909/2014; 10.07.2014, RV/5101246/2011; vgl. Fischerlehner, Abgabenverfahren, Taschenkommentar, § 303 Tz 6).'

'Insoweit Ritz unter Hinweis auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. Ritz, BAO⁵, § 303, Tz 46) die Ansicht vertritt, maßgebend für das Hervorkommen neuer Tatsachen und Beweismittel sei einzig der Wissensstand der Abgabenbehörde, bezogen auf die Aktenlage im Zeitpunkt der Erlassung des das Verfahren abschließendes Bescheides, ist festzuhalten, dass die von ihm zitierte Judikatur ausschließlich zur amtsweigigen Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs. 4 BAO alte Fassung ergangen ist (vgl. BFG 12.03.2015, RV/7104909/2014).'

Im konkreten Fall begehrte die BF die Wiederaufnahme, da irrtümlich Rechnungen bzw. Sammelberichtigungen zu Rechnungen mit ausgewiesener Umsatzsteuer iHv. EUR 99.426,55 in den jeweiligen Umsatzsteuererklärungen nicht als abziehbare Vorsteuer berücksichtigt worden seien.

Das Vorhandensein der betreffenden Beweismittel - Rechnungen - war der BF zur Zeit der Bescheiderlassung bekannt, zumal die Beträge buchhalterisch in den jeweiligen Jahren erfasst werden mussten, doch wurden diese irrtümlicher Weise nicht geltend gemacht. Insofern liegt kein tauglicher Wiederaufnahmegrund vor und war die Beschwerde daher abzuweisen."

Im Vorlageantrag führte die BF ergänzend aus: "Die Frage, aus wessen Sicht Tatsachen oder Beweismittel bei der Wiederaufnahme auf Antrag neu hervorgekommen iSd § 303 Abs. 1 lit. b BAO sein müssen, wird in Literatur und Rechtsprechung uneinheitlich beantwortet. So vertrat das BFG in anderen - von der Finanzbehörde nicht zitierten Erkenntnissen

- die Ansicht, dass das Neuherkommen stets aus Sicht der Abgabenbehörde zu beurteilen ist. Diesfalls würden die Voraussetzungen der Wiederaufnahme auf Antrag vorliegen. Diese Rechtsansicht wird auch vielfach in der Literatur vertreten.

Derzeit ist gegen das von der Finanzbehörde zitierte BFG-Erkenntnis vom 12.3.2015, RV/7104909/2014 zu Ro 2015/14/0011 ein Verfahren beim VwGH anhängig, bei dem sich dieser mit ebenjener Frage auseinanderzusetzen hat.

Zu der verfahrensgegenständlichen Frage, ob bei der Wiederaufnahme auf Antrag das Neuherkommen von Tatsachen oder Beweismitteln iSd § 303 Abs. 1 lit. b BAO aus Sicht der Abgabenbehörde oder aus Sicht der antragstellenden Partei zu beurteilen ist, ist somit ein Verfahren vor dem VwGH anhängig, dessen Ausgang von wesentlicher Bedeutung für die Entscheidung über die Beschwerde ist. Überwiegende Parteiinteressen stehen der Aussetzung nicht entgegen."

Sachverhalt / Beweiswürdigung:

Mit Bescheiden vom 03.02.2014, 16.06.2015 und 02.07.2015 wurde die Umsatzsteuer für die Jahre 2012, 2013 und 2014 die BF betreffend erklärungsgemäß festgesetzt.

Mit Schreiben vom 29.09.2016 beantragte die BF die Wiederaufnahme genannter Umsatzsteuerverfahren, da nach ihren Angaben irrtümlich Rechnungen bzw. Sammelberichtigungen zu Rechnungen mit ausgewiesener Umsatzsteuer

iHv Euro 99.426,55 in den jeweiligen Umsatzsteuererklärungen nicht als abziehbare Vorsteuer berücksichtigt worden seien.

Dieser Antrag wurde mit Bescheid vom 02.01.2017 (und Beschwerdevorentscheidung) abgewiesen. Gegen diesen Abweisungsbescheid wurde unter einmaliger Fristverlängerung bis zum 05.03.2017, fristgerecht Beschwerde (und Vorlageantrag) erhoben.

Bei den nunmehr vorliegenden Rechnungen bzw. Sammelberichtigungen zu Rechnungen handelt es sich nicht um Tatsachen/Beweismittel, die erst nach Bescheiderlassung entstanden sind (nova producta), sondern um solche, die bei Bescheiderlassung schon vorhanden waren, aber von der BF irrtümlich nicht berücksichtigt worden sind. Die Rechnungen stammen aus den Jahren 2010 bis 2014, sind aber ebenso wie die Sammelberichtigungen erst 2016 (im Zuge des Wiederaufnahmeantrages) für den Vorsteuerabzug als relevant herangezogen worden.

Dass die Existenz der Rechnungen (Berichtigungen) der BF zum Zeitpunkt der Bescheiderstellung nicht bekannt gewesen wäre, wird im Verfahren nicht behauptet und den diesbezüglichen Feststellungen des Finanzamtes seitens der BF auch nicht entgegengetreten (vgl. zum Vorhaltscharakter einer Beschwerdevorentscheidung beispielsweise VwGH vom 31.05.2011, 2008/15/0288 mwN) und findet sich dafür auch kein Anhaltspunkt in der Aktenlage.

Gerade der Berichtigungsprozess musste unter verstärkter Befassung und Aufmerksamkeit der BF bzw. der zuständigen Organen erfolgt sein, die Rechnungen mussten damit umso mehr in den Fokus der Aufmerksamkeit gerückt sein.

Rechtslage / Erwägungen:

Strittig ist im gegenständlichen Verfahren, ob eine Wiederaufnahme auf Antrag zulässig ist oder nicht, weil einzelne im Zuge der Erstveranlagung zur Umsatzsteuer bereits vorhandene Rechnungen bzw. Rechnungsberichtigungen der BF zwar bekannt waren, aber irrtümlich nicht in die Vorsteuerberechnung eingeflossen sind, dieser Umstand der Abgabenbehörde bis zum Wiederaufnahmeantrag aber noch nicht bekannt war.

§ 303 BAO

Abs. 1: Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

- a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder
 - b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder
 - c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116 BAO) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist,
- 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 Wiederaufnahmsantrag hat zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird;
- b) die Bezeichnung der Umstände (Abs. 1), auf die der Antrag gestützt wird.

Abs. 3: Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, durch Verordnung die für die Ermessensübung bedeutsamen Umstände zu bestimmen.

Im Erkenntnis vom 19.10.2016, Ra 2014/15/0058 hat der VwGH zur Zulässigkeit der Wiederaufnahme klar folgende Aussagen getroffen:

"20 Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Die Wendung "im abgeschlossenen Verfahren" beruht erkennbar auf einem Redaktionsversehen. Zweck der Wiederaufnahme wegen Neuerungen ist - wie schon nach der Regelung vor dem FVwGG 2012 - die Berücksichtigung von bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen (Ritz, BAO⁵ § 303 Tz 24). Gemeint sind also Tatsachen, die zwar im Zeitpunkt der Bescheiderlassung "im abgeschlossenen Verfahren" bereits existierten, aber erst danach hervorgekommen sind (vgl. VwGH vom 26. November 2015, Ro 2014/15/0035).

21 Mit dem FVwGG 2012 erfolgte eine Harmonisierung der Wiederaufnahme von Amts wegen mit jener auf Antrag (vgl. auch diesbezüglich die Erläuterungen zur Regierungsvorlage 2007 BlgNR 24. GP 22). Nicht geändert wurde aber insbesondere, dass der Wiederaufnahmeantrag u.a. die Bezeichnung der Umstände, auf die der Antrag gestützt wird, zu enthalten hat (§ 303a lit. b BAO idF vor FVwGG 2012; § 303 Abs. 2 lit. b BAO idF FVwGG 2012).

22 Welche gesetzlichen Wiederaufnahmegründe durch einen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen und daher als solche herangezogen werden, bestimmt bei der Wiederaufnahme auf Antrag die betreffende Partei, bei der Wiederaufnahme von Amts wegen die für die Entscheidung über die Wiederaufnahme zuständige Behörde (vgl. VwGH vom 14. Mai 1991, 90/14/0262).

23 Ein Antrag auf Wiederaufnahme hat sohin - bei Geltendmachung neu hervorgekommener Tatsachen - insbesondere die Behauptung zu enthalten, dass Tatsachen oder Beweismittel "neu hervorgekommen sind". Damit setzt aber diese Bestimmung voraus, dass diese Tatsachen im Zeitpunkt der Antragstellung bereits bekannt geworden sind. Aus dem insoweit klaren Wortlaut des § 303 Abs. 1 lit. b iVm Abs. 2 lit. b BAO ist somit abzuleiten, dass bei einem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens das Neuherkommen von Tatsachen aus der Sicht des Antragstellers zu beurteilen ist."

In den Beschlüssen vom 26.04.2017, Ro 2015/15 0058 und 29.03.2017, Ro 2016/15/0036 weist der VwGH auf das Erkenntnis vom 19.10.2016, Ra 2014/15/0058 hin, wo die

strittige Rechtsfrage, den Streitpunkt des Verfahrens bildende Frage, wann eine Tatsache nach dieser Rechtslage "neu hervorgekommen" ist, bereits im Sinne der vom Revisionswerber bekämpften Ansicht des Finanzamtes und des Bundesfinanzgerichtes gelöst wurde und zwar dahingehend, dass das Hervorkommen neuer Tatsachen aus der Sicht der BF zu beurteilen ist (vgl. auch Zorn, RdW 2016, 636; Fuchs ÖStZ 2017, 129 sowie Fischerlehner, Abgabenverfahren² (2016) § 303 Anm 6, wonach Umstände, die der Partei im abgeschlossenen Verfahren bereits bekannt waren, keinen tauglichen Wiederaufnahmegrund bilden).

Folgte man der der gegenteiligen Rechtsansicht (Ritz, BAO⁶ § 303 Tz 46, wonach für die Frage des Neuherkommens von Tatsachen sowohl bei der amtswegigen als auch der antragsgebundenen Wiederaufnahme ausschließlich der Kenntnisstand der Abgabenbehörde [im jeweiligen Verfahren] maßgebend sein soll), würde der ab 1.1.2014 geltende § 303 BAO dem Abgabepflichtigen die Möglichkeit eröffnen, nach Ablauf der einmonatigen Beschwerdefrist (§ 243 BAO) und nach Ablauf der einjährigen Frist zur Bescheidbehebung (§ 299 BAO) die Rechtsrichtigkeit von Abgabenbescheiden in einer Weise in Frage zu stellen, die im Ergebnis der Erhebung einer Beschwerde gleichkommt, zumal die Umstände in der Regel der Partei (nicht aber dem Finanzamt) bekannt sind.

Eine derartige Intention kann dem Gesetzgeber nach Meinung des Bundesfinanzgerichts jedoch nicht unterstellt werden (vgl. BFG 12.03.2015, RV/7104909/2014).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs hat das antragsgebundene Wiederaufnahmeverfahren nicht den Zweck, allfällige Versäumnisse einer Partei im Verwaltungsverfahren zu sanieren. Das Verfahren soll nur die Möglichkeit bieten, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen (VwGH 27.01.2011, 2007/15/0262). Ein derartiger Normzweck muss aber auch dem § 303 Abs. 1 BAO neue Fassung unterstellt werden.

Eine Auslegung des § 303 Abs. 1 BAO idGf in die Richtung, dass auch bei einer beantragten Wiederaufnahme allein der Kenntnisstand der Abgabenbehörde entscheidend sei, würde dazu führen, dass die Abgabenbehörden die Verpflichtung hätten, auf Schlamigkeit oder auf einer Verletzung der Offenlegungspflicht des § 119 BAO beruhende Fehler von Abgabepflichtigen (oder ihrer steuerlichen Vertreter) über einen Wiederaufnahmsantrag immer unter Beanspruchung stets knapper werdender Personalressourcen zu sanieren.

Um eine derartige Konstellation geht es eben beim vorliegenden Antrag:
Die BF hat in den Jahren 2012 bis 2014 Vorsteuerbeträge trotz Kenntnis von deren Existenz nicht geltend gemacht. Dass die Tatsache des Vorliegens der (berichtigten) Rechnungen der BF bereits im Zeitpunkt des Ergehens der gegenständlichen Umsatzsteuerbescheide bekannt gewesen ist, ergibt sich aus dem Sachverhalt und dem Vorbringen der BF im Wiederaufnahmeverfahren.

Somit sind diese Tatsachen für die BF - aus deren Sicht und Wissensstand - nicht neu hervorgekommen iSd § 303 Abs. 1 lit. b BAO und ist der vorliegende Antrag mangels

Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen, nämlich mangels Neuhervorkommens einer Tatsache oder eines Beweismittels, als unbegründet abzuweisen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Der bekämpfte Bescheid steht in Einklang mit der geltenden Rechtslage, welche durch die einschlägige Judikatur des VwGH (Erkenntnisse und Beschlüsse vom 19.10.2016, Ra 2014/15/0058; 26.04.2017, Ro 2015/13/0011 und 29.03.2017, Ro 2016/15/0036) fundiert bzw. gesichert ist.

Graz, am 12. September 2018