



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers gegen den Bescheid des Finanzamtes betreffend Zurückweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens zu der Einkommensteuer 1989 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der vorliegende Berufungsfall gehört zu jenen Fällen, zu denen der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 26.2.2013, 2010/15/0064, eine Grundsatzentscheidung getroffen hat.

Der Beschwerdeführer des genannten Erkenntnisses und der Bw des gegenständlichen Berufungsverfahrens waren im Jahr 1989 als unechte stille Gesellschafter Mitunternehmer an der Fa. A beteiligt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in diesem Erkenntnis ausgesprochen, dass mit Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates vom 13.5.2009, RV/0058-S/09, miterledigt RV/0189-S/09, die Berufungen gegen einen Bescheid betreffend die Zurückweisung eines Antrags auf Wiederaufnahme des Verfahrens zur Einkommensteuer 1989 gemäß § 303 Abs. 1 BAO und gegen einen Bescheid betreffend die Zurückweisung eines Antrags auf Änderung des Einkommensteuerbescheides 1989 gemäß § 295 Abs. 1 BAO zu Recht als unbegründet abgewiesen worden sind.

Dabei hat der Verwaltungsgerichtshof die Rechtsfragen, ob die Qualifikation als Nichtbescheid im Grundlagenverfahren durch den Verwaltungsgerichtshof im abgeleiteten Einkommensteuerverfahren als eine neue Tatsache gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO anzusehen ist, wozu das Bundesministerium für Finanzen eine bejahende Rechtsauskunft erteilt hat, ob die Frist des § 303 Abs. 2 BAO gewahrt bzw. zu welchem Zeitpunkt sie in Lauf gesetzt worden ist und ob § 295 Abs. 1 BAO eine Antragslegitimation einräumt, beantwortet.

Zur gegenständlichen Berufung wird nun erwogen:

1.) Sachverhalt:

Am 4.9.1990 ist eine einheitliche und gesonderte Feststellungserklärung 1989 der Fa. A abgegeben worden, die am 28.3.1991 erklärungsgemäß veranlagt worden ist. Nach Durchführung einer Wiederaufnahme des Verfahrens ist dieser Bescheid durch den Feststellungsbescheid vom 10.2.1997 ersetzt worden. Aufgrund dieses neuen Feststellungsbescheides hat das Finanzamt den zuletzt gültigen Einkommensteuerbescheid 1989 gemäß § 295 Abs. 1 BAO mit Bescheid vom 29.4.1997 abgeändert, der unangefochten in Rechtskraft erwachsen ist. Gegen den Feststellungsbescheid vom 10.2.1997 ist zunächst Berufung an die zuständige Finanzlandesdirektion, die den angefochtenen Bescheid bestätigt hat, und sodann Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof erhoben worden. Mit Beschluss des Verwaltungsgerichtshofes vom 27.2.2008, 2002/13/0224, ist die Beschwerde zurückgewiesen worden. Der Verwaltungsgerichtshof ist mit dem Beschluss dem Beschwerdevorbringen gefolgt, dass der neu erlassene Feststellungsbescheid 1989 vom 10.2.1997 mangels gültiger Bescheidadressaten (insbes. Nennung verstorbener Beteiligter) nicht rechtswirksam erlassen worden ist und damit nicht Bescheidqualität erlangt hat. Diesem Erkenntnis folgend ist die gegen den Feststellungsbescheid vom 10.2.1997 gerichtete Berufung von dem für das Feststellungsverfahren zuständigen Finanzamt zurückgewiesen worden. Damit ist dem formell rechtskräftig gewordenen Einkommensteuerbescheid 1989 vom 29.4.1997 ein Nichtbescheid zu Grunde gelegt worden. Der Bw hat aus diesem Grund, einen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens zu dem Einkommensteuerbescheid 1989 gestellt, welcher vom Finanzamt zurückgewiesen worden ist. (Vgl. dazu auch beispielsweise UFS vom 5.4.2013, RV/2872-W/09, vom 10.4.2013, RV/0879-W/09, und vom 10.4.2013, RV/4006).

Der Zurückweisungsbescheid vom 8.8.2008 betreffend den Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens zur Einkommensteuer 1989 vom 5.8.2008 bildet den Gegenstand dieses Verfahrens, wobei insbesondere die Fragen zu klären sind, ob die Qualifikation als Nichtbescheid im Grundlagenverfahren durch den Verwaltungsgerichtshof im abgeleiteten

Einkommensteuerverfahren als eine neue Tatsache gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO anzusehen ist, wozu das Bundesministerium für Finanzen eine bejahende Rechtsauskunft erteilt hat, ob die Frist des § 303 Abs. 2 BAO gewahrt bzw. zu welchem Zeitpunkt sie in Lauf gesetzt worden ist.

2.) Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs. 1 BAO:

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens stattzugeben, 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 (neue Beurteilungskriterien) durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder der Rechtsprechung gewonnen werden – sind keine derartigen Tatsachen (vgl. VwGH vom 22.11.2012, 2012/15/0147).

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 einkommensteuerrechtlichen 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 vom 22.12.2011, 2009/15/0153).

Bereits in der zum Beschluss des Verwaltungsgerichtshofes vom 27.2.2008, 2002/13/0224, erhobenen Beschwerde (betreffend den Feststellungsbescheid vom 10.2.1997) wurde vom Vertreter des Beschwerdeführers und 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 10.2.1997) 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. VwGH vom 22.12.2011, 2009/15/0153)

Der Antrag des Bw auf Wiederaufnahme des Verfahrens zur Einkommensteuer 1989 vom 5.8.2008 ist somit (weit) außerhalb Dreimonatsfrist des § 303 Abs. 2 BAO eingebracht worden. Dem Finanzamt kann daher schon deswegen nicht entgegengetreten werden, wenn es den Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens für die Einkommensteuer 1989 zurückgewiesen hat. Die diesbezügliche Berufung ist dementsprechend abzuweisen.

Zu sämtlichen Ausführungen wird auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26.2.2013, 2010/15/0064, verwiesen.

Salzburg, am 14. Mai 2013