

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das **Bundesfinanzgericht** hat durch den Vorsitzenden V und die weiteren Senatsmitglieder Ri1, Ri2 und Ri3 im Beisein der Schriftführerin SR in der Beschwerdesache der X-KG, Adresse_KG, vertreten durch AB, Adresse_KG, über die Beschwerde vom 8. bzw. 9.2.2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Bruck Leoben Mürzzuschlag vom 5.1.2018 betreffend Abweisung eines Antrages auf **Wiederaufnahme der Verfahren** hinsichtlich **a) Umsatzsteuer 2013** sowie **b) Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für 2013** in der Sitzung am 6.11.2019 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung

I. den Beschluss gefasst:

Die Beschwerde wird, soweit sie die Abweisung des Wiederaufnahmeantrages hinsichtlich der **Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für 2013** betrifft, als unzulässig *zurückgewiesen*.

II. zu Recht erkannt:

Die Beschwerde gegen die Abweisung des Wiederaufnahmeantrages hinsichtlich **Umsatzsteuer 2013** wird als unbegründet *abgewiesen*.

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

Hinweis:

Gemäß § 101 Abs. 3 BAO sind schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind (§ 191 Abs. 1 lit. a und c BAO), einer nach § 81 BAO vertretungsbefugten Person zuzustellen. Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung oder Personengemeinschaft als vollzogen.

Schriftliche Ausfertigungen, die nach Beendigung einer Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit in einem Feststellungsverfahren (§ 188) an diejenigen ergehen, denen gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind (§ 191 Abs. 1 lit. c), sind gemäß § 101 Abs. 4 BAO einer nach § 81 vertretungsbefugten Person zuzustellen. Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an

diese Person gilt die Zustellung an alle, denen der Bescheid gemeinschaftliche Einkünfte zurechnet, als vollzogen, wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird.

Dieses Erkenntnis wirkt sohin gegen alle Beteiligten, denen Einkünfte zugerechnet werden. Mit der Zustellung dieser Entscheidung an die nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 und 4 BAO).

Entscheidungsgründe

(1) Die Beschwerdeführerin (Bf.) ist eine KG mit den Geschäftszweigen (laut Firmenbuch) Handelsgewerbe, Werbegrafik-Designer und IT-Dienstleistungen. Der Gesellschaftsvertrag datiert vom 22.3.2013.

Das Finanzamt stellte für das Jahr 2013 die Einkünfte gemäß § 188 BAO mit Bescheid vom 30.7.2015 (in Höhe von € 0,--) fest, die Umsatzsteuer für 2013 wurde (zuletzt) mit Bescheid vom 18.1.2016 (Gutschrift iHv. € -6.979,--) festgesetzt.

(2) Mit Eingabe vom 30.11.2017 stellte die Bf. den **Antrag auf Wiederaufnahme** der Verfahren betreffend die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO sowie betreffend Umsatzsteuer (je) für 2013. Begründend wird ausgeführt, es seien neue Tatsachen und Beweismittel hervorgekommen, die in Kenntnis dieser Umstände einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätten. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb seien nicht vollständig bzw. richtig berechnet worden. Zudem wird in der Begründung – ohne nähere Ausführungen - auf eine Zusatzvereinbarung vom 29.09.2013 zum Gesellschaftsvertrag über die Einbringung der Einzelunternehmen ****1**** sowie ****2**** verwiesen.

(3) Mit (beschwerdegegenständlichem) **Bescheid** vom 5.1.2018 wies die belangte Behörde diesen Antrag mit folgender Begründung ab:

„1. Sachverhaltsdarstellung zum Veranlagungsjahr 2013 – Umsatzsteuer und Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO

Der Erklärungsversand der Formulare U1 und E6 für das Veranlagungsjahr 2013 erfolgte mit 18.12.2013. Da die Abgabe der Steuererklärungen für die Umsatzsteuer 2013 und Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO 2013 durch die Gesellschaft nicht fristgerecht erfolgte, erging am 04.09.2014 eine automatische Erinnerung zur Abgabe der Steuererklärungen mit Nachfrist 25.09.2014. Am 01.10.2014 wurde seitens der Gesellschaft ein elektronischer Fristverlängerungsantrag eingebracht. Diesem wurde stattgegeben und eine weitere Nachfrist bis zum 30.10.2014 gewährt. In weiterer Folge wurde am 20.11.2014 seitens des Finanzamtes eine händische Erinnerung versendet und eine dritte Nachfrist bis zum 11.12.2014 festgelegt. Da auch innerhalb dieser dritten Nachfrist keine Steuererklärungen eingebracht wurden, erfolgte am 26.01.2015 mit Nachfrist 26.02.2015 eine Erinnerung zur Abgabe der Steuererklärungen unter

Androhung einer Zwangsstrafe von € 200. Die Zwangsstrafe wurde am 20.03.2015 wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen trotz Androhung einer Zwangsstrafe festgesetzt. Da die X-KG trotz der nachweislich mehrfachen Aufforderung zur Abgabe von Steuererklärungen ihrer gesetzlichen Verpflichtung nicht nachkam, erfolgte mit Bescheiden vom 30.07.2015 die Veranlagung für die Umsatzsteuer und die Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO für das Veranlagungsjahr 2013 im Schätzungswege.

Eine am 9.4.2017 eingebrachte Bescheidbeschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2013 und den Bescheid über die Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO 2013 wurde mittels Beschwerdeverentscheidung vom 13.4.2017 und in weiterer Folge vom Bundesfinanzgericht GZ. RV/2100554/2017 vom 6.6.2017 als nicht fristgerecht zurückgewiesen. (...)

2. Rechtliche Würdigung

(...) 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 Neuervorkommen von Tatsachen aus der Sicht des Antragstellers zu beurteilen ist. (...)

Da das Wissen über selbst verwirklichte Sachverhalte beim Abgabepflichtigen in der Regel anzunehmen ist, folgt daraus, dass Wiederaufnahmeanträge bei Geltendmachung neu hervorgekommener Tatsachen aus Rechtsgründen abzuweisen sind, weil die tatbestandsmäßige Voraussetzung der fehlenden Kenntnis von den Wiederaufnahmegründen beim Antragsteller - außer bei Vorliegen außergewöhnlicher Umstände - nicht gegeben ist. Im konkreten Fall wird begründet, die Tatsache, dass die Einkünfte aus Gewerbebetrieb nicht vollständig bzw. richtig berechnet worden seien, sei neu hervorgekommen. Aus der Sachverhaltsdarstellung in Pkt. 1 geht klar hervor, dass die X-KG von der Finanzverwaltung mehrfach, sogar unter Androhung und Festsetzung einer Zwangsstrafe aufgefordert wurde, ordnungsgemäße Jahreserklärungen für das Veranlagungsjahr 2013 abzugeben. Es geht allein schon aus der beschriebenen Chronologie hervor, dass es sich dabei aus der Sicht der Gesellschaft um keine neu hervorgekommene Tatsache handelt. Weiters wird begründend dargelegt, dass eine Zusatzvereinbarung vom 29.09.2013 bestehe. Diese wurde als Beilage zum Antrag vorgelegt. Zum Zeitpunkt der Erlassung der Erstbescheide am 30.07.2015 war diese Zusatzvereinbarung den Gesellschaftern der X-KG bereits seit 22 Monaten bekannt und stellt daher ebenfalls keine neu hervor gekommene Tatsache aus der Sicht der Gesellschaft dar. Aus den genannten Gründen war der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens abzuweisen.

Hinweis:

Zudem wird darauf hingewiesen, dass der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens aus folgenden Gründen auch nicht als Anregung zur Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen betrachtet wird:

Die Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen steht im Ermessen der Abgabenbehörde. (...) Unbeschadet der generellen Ermessenskriterien

im Zusammenhang mit der Wiederaufnahme des Verfahrens wird bei der Ermessensentscheidung auch das steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen zu berücksichtigen sein (vgl. dazu auch Stoll, BAO, 208). Im Rahmen der Ermessensübung sprechen im konkreten Fall folgende Tatsachen gegen eine amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens:

- Den Abgabepflichtigen (die Gesellschaft) trifft ein grobes Verschulden daran, dass steuerrelevante Tatsachen oder Beweismittel erst nachträglich bekannt geworden sind.*
- Der Abgabepflichtige (die Gesellschaft) hat in der gleichen Sache mehrfach erst nach Eintritt der Rechtskraft Unterlagen beigebracht und Abänderungsanträge gestellt (Einbringung eines Rechtsmittels gegen die rechtskräftigen Bescheide erst knapp zwei Jahre nach Bescheiderlassung; Antrag auf Wiederaufnahme nach Zurückweisung der Beschwerde).*
- Der Abgabepflichtige (die Gesellschaft) hat die Steuererklärung (Pflichterklärung) trotz Nachfrist und Festsetzung einer Zwangsstrafe nicht eingereicht, sodass die Bemessungsgrundlagen durch Schätzung (§ 184 BAO) ermittelt werden mussten. (...)“*

(4) In ihrer **Beschwerde** vom 10.2.2018 bringt die Bf. Folgendes vor:

„Die Beschwerde richtet sich gegen die Rechtswidrigkeit in Folge der Verletzung von Vorschriften und Gesetzen.

- Da die Finanzbehörde für die gegenständlichen Bescheide Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2013 den zugrunde gelegten Sachverhalt mangelhaft ermittelt und die von mir vorgebrachten Beweismittel zu Unrecht abgewiesen bzw. diese einfach ignoriert worden sind und eine Würdigung der rechtlichen Argumente andererseits nie stattgefunden hat.*
- Der Bescheid über die Abweisung der Wiederaufnahme des Verfahrens falsch bzw. mangelhaft begründet ist, da der Neuerungsstatbestand gem. § 303 Abs.1 lit. b BAO, auf den sich unser Antrag stützt auf jeden Fall gegeben ist, vielleicht wurde der Sachverhalt nicht konkret genug benannt.*
- Die Beschwerde richtet sich gegen die schätzungsweise Ermittlung von Einkünften aus Gewerbebetrieb, da nicht alle relevanten Umstände berücksichtigt wurden, die für die Schätzung von Bedeutung sind und daher die derart ermittelten Beträge den tatsächlichen Verhältnissen nicht entsprechen.*

Begründung – Sachverhalt:

Im Zuge der Außenprüfung vom 29.8. bis. 2.9.2013 wurde eine Musterrechnung vom Prüfer als rechtsgültig erkannt. Dies steht aber in einem krassen Widerspruch zum UStG § 11 (1) Abs. 3 h - wo es heißt: „Eine Rechnung muss eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung einmalig vergeben wird, enthalten“.

Aufgrund der Tatsache, dass der Prüfer eine nicht ordnungsgemäß ausgeführte Rechnung (lt. UStG § 11 Abs. 1) als vorsteuerabzugsberechtigt erkannt hat, kam es erst zur Steuerschuld der Unternehmen bzw. zum Guthaben der X-KG, dieser Vorgang ist für die Finanzbehörde zwar aufkommensneutral hat aber große Auswirkungen bei den einzelnen Unternehmen und insbesondere bei den einzelnen Personen. Alle Umbuchungen zwischen den Einzelunternehmen und der X-KG wurden vom Prüfer von Amtswegen durchgeführt, worauf wir keinen Einfluss hatten. Die besagten Musterrechnungen wurden während der Beratungstätigkeit durch Herrn Mag. G (Kanzlei R und Partner in M) angefertigt, um für eventuell auszustellende Rechnungen an die X-KG, diese als Vorlagen zu verwenden.“

Unter Einem beantragte die Bf. das Unterbleiben der Beschwerdeverentscheidung gemäß § 262 Abs. 2 lit. a BAO und legte der Beschwerde ein ausgefülltes Formular „Beilage zur Einkommensteuererklärung E1 für *Einzelunternehmer*“ (sic!) für 2013, datiert mit 30.11.2017, eine EA-Rechnung nach Nettomethode, datiert mit 30.11.2017, ein undatiertes, ausgefülltes Formular U30 für das Jahr 2013 und die Zusatzvereinbarung zum Gesellschaftsvertrag vom 22.3.2013, datiert mit 29.09.2013, bei.

(5) Am 26.3.2018 legte die belangte Behörde den Fall dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Im **Vorlagebericht** führt sie ergänzend aus:

„(...) Stellungnahme zur Beschwerde gegen die Abweisung der Antragswiederaufnahme hinsichtlich der Einkommensteuer 2013: Es wird beantragt, die Beschwerde als unzulässig zurückzuweisen, da sie gegen einen nicht ergangenen Abweisungsbescheid der Antragswiederaufnahme hinsichtlich der Einkommensteuer 2013 gerichtet ist. Richtigerweise hätte die Beschwerde gegen die Abweisung der Antragswiederaufnahme hinsichtlich der Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO gerichtet sein müssen.

Stellungnahme zur Beschwerde gegen die Abweisung der Antragswiederaufnahme hinsichtlich der Umsatzsteuer 2013: Ein konkreter Neuerungsstatbestand aus der Sicht der Beschwerdeführerin wird in der Beschwerde nicht genannt.

Die Beschwerdeführerin bringt in der Beschwerde Argumente vor, die sie sinnvollerweise nur in einer Beschwerde gegen den Sachbescheid vorbringen könnte und diese daher ins Leere gehen. Sie wendet auch ein, der Neuerungsstatbestand sei den Erläuterungen im Wiederaufnahmeantrag zu entnehmen. Die dort genannten Gründe für die Antragswiederaufnahme wurden jedoch bereits im Abweisungsbescheid vom 5.1.2018 entkräftet. Neue Argumente hinsichtlich des Neuerungsstatbestandes werden in der Beschwerde nicht genannt. Auf die neu hervorgekommenen Tatsachen aus der Sicht der Beschwerdeführerin wird auch in der Begründung nicht eingegangen. Gründe, warum die Abweisung der Antragswiederaufnahme nicht gerechtfertigt sei, werden dort nicht angeführt.

Da die Beschwerdeführerin bereits in einem Rechtsmittelverfahren für dasselbe Jahr Zurückweisungsbescheide wegen nicht fristgerechter Einreichung der Beschwerden

erhalten hat (siehe dazu die Sachverhaltsdarstellung), wird nunmehr versucht, über die Antragswiederaufnahme nochmals in das Verfahren hineinzukommen. (...)“

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Zur Abweisung:

Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann gemäß § 303 Abs. 1 BAO 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) 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.

Der Wiederaufnahmeantrag hat zu nach § 303 Abs. 2 BAO enthalten:

a) die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird;

b) die Bezeichnung der Umstände (Abs. 1), auf die der Antrag gestützt wird.

Ein Antrag auf Wiederaufnahme hat - bei Geltendmachung neu hervorgekommener Tatsachen - insbesondere die Behauptung zu enthalten, dass Tatsachen oder Beweismittel "neu hervorgekommen sind". Aus dem insoweit klaren Wortlaut des § 303 Abs. 1 lit. b BAO ist abzuleiten, dass bei einem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens das Neuhervorkommen von Tatsachen aus der Sicht des Antragstellers zu beurteilen ist. Gleiches gilt spiegelbildlich für die Wiederaufnahme von Amts wegen, bei der die - für die Behörde - neu hervorgekommenen Tatsachen im Wiederaufnahmebescheid anzuführen sind (VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0058; sowie VwGH 26.11.2015, Ro 2014/15/0035).

Der Wiederaufnahme wohnt konzeptiv eine Antragsteller-Perspektive inne, zumal auch der Antragsteller bestimmt, welche gesetzlichen Wiederaufnahmsgründe durch welchen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen werden und daher Sache des Wiederaufnahmeverfahrens sind. Nur wenn die neue Tatsache für den Antragsteller neu hervorgekommen ist und ihm somit zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung noch nicht bekannt war, kann sie von ihm zum Gegenstand eines Wiederaufnahmeverfahrens gemacht werden. Andernfalls wäre sie von ihm im Abgabenverfahren bereits geltend zu machen gewesen. Ein „Zurückhalten“ von Informationen ermöglicht somit zB keine spätere Wiederaufnahme. Das Rechtsinstitut der Wiederaufnahme auf Antrag dient nämlich nicht der Verlängerung von Abgabenverfahren und der Aushöhlung der Rechtskraft, sondern soll ausschließlich die Berücksichtigung von Tatsachen ermöglichen, deren Geltendmachung im Abgabenverfahren mangels Kenntnis nicht möglich war (*Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO3 § 303 Anm. 17).

Werden die Besteuerungsgrundlagen, wie im Beschwerdefall, wegen Nichtabgabe der Abgabenerklärungen im Schätzungswege ermittelt und reicht der Abgabepflichtige Jahre später die fehlenden Erklärungen in Verbindung mit einem Wiederaufnahmeantrag ein, so liegen grundsätzlich aus der Sicht des Bf. keine neu hervorgekommenen Tatsachen vor. Die Grundlagen im Falle von verspäteten Abgabenerklärungen beruhen auf Tatsachen oder Beweismitteln, die im Zeitpunkt der Erlassung der jeweiligen Bescheide bereits existierten und dem Antragsteller bekannt sein mussten. Das sind insbesondere die jeweiligen Zahlungseingänge und Zahlungsausgänge bzw. das diesen zugrunde liegende Belegmaterial (s. zB BFG vom 12.01.2015, RV/7101489/2011; BFG 06.12.2017, RV/7101214/2011; BFG 27.3.2019, RV/7100558/2019; jeweils mwN).

Der bloße Umstand, dass ein Abgabepflichtiger die Ermittlung der steuerlich maßgeblichen Ergebnisse sowie die Erstellung bzw. Einreichung von Abgabenerklärungen binnen der gesetzlich vorgesehenen Fristen - begründungslos - unterlassen hat, stellt jedenfalls keine "neu hervorgekommene Tatsache" und sohin keinen geeigneten Wiederaufnahmegrund dar.

Am Ende eines Veranlagungsjahres sind im Allgemeinen sämtliche Tatsachen bekannt oder Beweismittel vorhanden, die für die steuerliche Veranlagung maßgeblich sind.

Wenn nun ein Abgabepflichtiger sich nicht dazu im Stande fühlte, die Abgabenerklärungen fristgerecht einzureichen oder um Verlängerung der Abgabefrist anzusuchen, so ändert dies nichts daran, dass ihm mit Jahresende der jeweiligen Veranlagungsjahre sämtliche abgabenrechtlichen bedeutsamen Umstände und Beweismittel für die Ermittlung des steuerlichen Ergebnisses bekannt waren. Der Umstand, dass etwa das Belegmaterial noch erklärungskonform aufzuarbeiten bzw. das abgabenrechtliche Ergebnis noch zu ermitteln wären, führt nicht zum Hervorkommen neuer Tatsachen (BFG 27.3.2019, RV/7100558/2019).

Die Abgabe von Abgabenerklärungen nach Eintritt der Rechtskraft der im Schätzungswege ergangenen Bescheide erfüllt den behaupteten Neuerungsstatbestand jedenfalls nicht, da der Bf. (bzw. ihren Gesellschaftern) sämtliche Daten für die Erstellung der Abgabenerklärungen bereits vorher (mit Ablauf des Veranlagungsjahres) bekannt waren.

Umstände, die einer Partei im Zeitpunkt der Entscheidung zwar bekannt sind, 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 (vgl. *Fischerlehner*, Abgabenverfahren², § 303 BAO, Anm. 6; sowie nochmals zB BFG 27.3.2019, RV/7100558/2019).

Das Wiederaufnahmeverfahren hat nicht den Zweck die Versäumnisse des Bf. im Abgabenverfahren zu sanieren (siehe nochmals die bereits oben zitierte Literatur bzw. BFG-Rechtsprechung). Angesichts dieser Rechtsausführungen ist über die Beschwerde bereits entschieden:

Die Bf. wurde unbestritten mehrmals zur Abgabe der Abgabenerklärungen aufgefordert. Da sie ihrer gesetzlichen Erklärungspflicht trotz Setzung mehrerer Nachfristen nicht nachkam, brachte das Finanzamt in den Bescheiden vom 30.7.2015 (Feststellung) bzw. vom 18.1.2016 (Umsatzsteuer), deren Wiederaufnahme nunmehr begehrt wird, jeweils im Schätzungswege ermittelte Ergebnisse in Ansatz.

Gegen diese schätzungsweise Ermittlung richtet sich nun der vorliegende Antrag (s. Wortlaut der Beschwerde sowie Klarstellung durch den Vertreter der Bf. in der mündlichen Beschwerdeverhandlung). Das Argument der Bf., „*die Einkünfte wurden nicht vollständig bzw. richtig berechnet*“, vermag jedoch auf Grund der oa. Rechtslage (selbst unter gleichzeitiger – erstmaliger - Vorlage der bezüglichen Ergebnisermittlung sowie der Erklärungen) keinen tauglichen Neuerungsstatbestand im oa. Sinne zu begründen.

Es ist im Wiederaufnahmeverfahren nicht von Relevanz, ob die Schätzung der Höhe nach zutreffend und/oder nachvollziehbar ist. Abgesehen davon, dass jeder Schätzung (der Höhe nach) eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist, dient das Rechtsinstitut der Wiederaufnahme – wie dargelegt – eben nicht dazu, Versäumnisse der Partei, wie etwa die Nichtabgabe der Steuererklärung trotz mehrmaliger Aufforderung und Nachfristsetzung oder das „Übersehen“ der Beschwerdefrist, zu sanieren.

Die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung sowie die nunmehr eingereichte Abgabenerklärung (für "*Einzelunternehmer*") sind mit 30.11.2017 datiert und wurden sohin ganz offenbar erst nach Bescheiderlassung am 30.7.2015 bzw. 18.1.2016 erstellt. Der Umstand, dass erstmalig *nach* Bescheiderlassung eine Ermittlung des maßgeblichen Steuerbemessungsgrundlagen erfolgt ist, begründet weder eine neue Tatsache noch ein neues Beweismittel iSd. § 303 Abs. 1 lit. b BAO.

Zudem bleibt im Dunkeln, inwieweit im konkreten Fall eine "*unrichtige Ermittlung der Einkünfte*" (nach der Nettomethode) Auswirkungen auf die Ermittlung der maßgeblichen *Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen* haben sollte.

Ebenso wenig ist nachvollziehbar, aus welchen Gründen die im Antrag vom 30.11.2017 ins Treffen geführte Zusatzvereinbarung (zum Gesellschaftsvertrag) vom 29.9.2013 eine – aus Sicht der Bf. – neue Tatsache darstellen sollte. Diese Vereinbarung wurde von sämtlichen Mitunternehmern (Komplementären und Kommanditisten) der KG unterschrieben und musste daher der Antragstellerin im Zeitpunkt der Erlassung der Erstbescheide am 30.7.2015 (Feststellung) bzw. 18.1.2016 (Umsatzsteuer) unzweifelhaft bekannt sein.

Mit dem erstmals in der Beschwerde erstatteten (neu hinzutretenden) Vorbringen, das Finanzamt habe eine nicht ordnungsgemäß ausgeführte Musterrechnung als vorsteuerabzugsberechtigt anerkannt (da die Angabe einer fortlaufenden Nummer fehle), verlässt die Bf. die „Sache“ jenes mit Eingabe vom 30.11.2017 angestrebten Wiederaufnahmeverfahrens, dessen (durch das Vorbringen im Wiederaufnahmeantrag vom 30.11.2017 abgegrenzter) Tatsachenkomplex im vorliegenden Beschwerdeverfahren einer Überprüfung durch das BFG zu unterziehen ist. Der Vollständigkeit halber sei jedoch

darauf verwiesen, dass auch damit ein geeigneter Wiederaufnahmegrund nicht dargetan wird:

Denn auch diese Rechnung bzw. deren formelle Ausgestaltung waren der Bf. (bzw. deren Gesellschaftern) im Zeitpunkt der Erlassung der Erstbescheide jedenfalls bekannt. Die Bf. verweist selbst darauf, dass diese Rechnung Gegenstand einer Erörterung im Zuge der abgabenbehördlichen Außenprüfung gewesen ist. Wenn in der mündlichen Verhandlung vor dem BFG vorgebracht wurde, die fragliche Rechnung habe zum Teil fiktive und somit unrichtige Beträge beinhaltet, da die Einbringung – zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung im April 2013 - noch nicht abgeschlossen gewesen sei, so ist darauf zu verweisen, dass ebenso vorgebracht wurde, die Einbringung sei mit 1.10.2013 „abgeschlossen“ und die richtigen Beträge seien daher zu diesem Zeitpunkt bereits bekannt gewesen. Aus Sicht der Bf. – die Einbringung betraf den Betrieb einer Kommanditistin – konnte daher auch dieser Umstand keine neue Tatsache bzw. kein neues Beweismittel im oa. Sinne darstellen. Bei Erlassung der Bescheide vom 30.7.2015 sowie vom 18.1.2016, deren Wiederaufnahme nunmehr begehrt wird, musste die (behauptete) inhaltliche Unrichtigkeit der Rechnung der Bf. bzw. ihren Gesellschaftern jedenfalls bereits bekannt sein.

Das Hervorkommen von Rechtsirrtümern oder neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von bekannten Sachverhaltselementen (hier in Bezug auf die Vorsteuerabzugsberechtigung) sind keine tauglichen Wiederaufnahmegründe (*Ritz*, BAO 6. Auflage, § 303 Rz 23, mwN). Das Übersehen des Formalmangels einer Rechnung und der infolgedessen – allenfalls zu Unrecht – vorgenommene Vorsteuerabzug begründen keine „neue Tatsache“ iSd. in § 303 Abs. 1 BAO geregelten Wiederaufnahmetatbestandes. Es kann daher auch dahingestellt bleiben, ob der behauptete Formalmangel tatsächlich gegeben ist bzw. ob dieser bei richtiger rechtlicher Würdigung die Versagung des Vorsteuerabzuges zur Folge hätte oder nicht.

Aus den dargelegten Gründen kam dem Wiederaufnahmeantrag der Bf. im Ergebnis keine Berechtigung zu und war die Beschwerde daher (in Bezug auf die Umsatzsteuer) abzuweisen.

2. Zum Zurückweisungsbeschluss:

Die Beschwerde führt neben der Umsatzsteuer zwar die „Einkommensteuer“ an, aus dem Gesamtzusammenhang, insbesondere auf Grund der angeführten Bescheiddaten sowie des Beschwerdevorbringens, ist aber klar erkennbar, dass damit tatsächlich die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO (bzw. die Abweisung des bezüglichen Wiederaufnahmeantrages) gemeint ist.

Ungeachtet obiger Ausführungen zur grundsätzlichen Unzulässigkeit einer Wiederaufnahme aus den im Antrag geltend gemachten Gründen konnte der angefochtene Bescheid, soweit er die Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO betrifft, keine Rechtswirksamkeit erlangen:

Damit ein Feststellungsbescheid die nach § 191 Abs. 3 BAO zukommende Wirksamkeit erlangen kann, muss er nach § 97 Abs. 1 BAO seinem Adressaten zugestellt sein oder als zugestellt gelten. Hierfür sieht § 101 Abs. 3 BAO eine Zustellfiktion vor, wonach schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind (§ 191 Abs. 1 lit. a und c), einer nach § 81 vertretungsbefugten Person zuzustellen sind. Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung oder Personengemeinschaft als vollzogen, wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird.

Eine analoge Regelung findet sich in § 101 Abs. 4 BAO für den Fall, dass eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit bereits beendet ist.

§ 101 Abs. 3 BAO gilt nicht nur für Feststellungsbescheide gemäß § 188 BAO, sondern auch für diesbezüglich abändernde oder aufhebende Bescheide, zB gemäß § 303 BAO (*Ritz*, BAO 6. Auflage, § 101 Rz 10, und die dort zitierte Judikatur).

Für die Umsatzsteuer gilt § 101 Abs. 3 BAO hingegen nicht (*Ritz*, aaO, § 101 Rz 7).

Da die gegenständliche Erledigung keinen Hinweis nach § 101 Abs. 3 BAO enthält, entfaltet diese – soweit sie die Feststellung gemäß § 188 BAO bzw. den bezüglichen Wiederaufnahmeantrag betrifft - weder eine Wirkung gegen die Personenvereinigung noch gegen einen der Gesellschafter. Denn die Zustellfiktion setzt die Zustellung der Ausfertigung an die nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person und den Hinweis auf die Rechtsfolgen (auf die Zustellwirkung) in der Erledigung voraus (zB *Ritz*, aaO, § 101 Rz 7).

Der angefochtene Bescheid, der keinen Hinweis nach § 101 Abs. 3 aufweist, konnte daher in seinem Abspruch über die Abweisung des Antrages auf Wiederaufnahme hinsichtlich der Feststellung von Einkünften nach § 188 im Hinblick auf das durch die Einheitlichkeit der Feststellung geprägte Wesen insgesamt keine Wirkung entfalten (vgl. zB VwGH 2.7.2002, 2001/15/0092).

Daher war die Bescheidbeschwerde, soweit sich diese gegen den mangels wirksamer Zustellung rechtlich nicht existent gewordenen Bescheid betreffend Feststellung von Einkünften richtet, gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückzuweisen.

3. 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.

Das Bundesfinanzgericht konnte sich in der vorliegenden Entscheidung auf die zitierte Rechtsprechung bzw. betreffend Zurückweisung überdies auf den diesbezüglich

eindeutigen Gesetzeswortlaut stützten. Eine Rechtsfrage im oa. Sinne liegt daher nicht vor.

Graz, am 6. November 2019