



**Informationsveranstaltung  
Mittwoch, 26.11.2014**

**„Tipps zur Rechtskraftdurchbrechung“**

**Referent:  
WP/StB KR Hannes Mitterer**

# Tipps zur Rechtskraftdurchbrechung

IÖS-Informationsveranstaltung,

Wien, 26.11.2014

WP/StB KR Hannes Mitterer

## Änderung, Zurücknahme und Aufhebung von Amts wegen (§§ 293-300)

### § 293 Schreib- und Rechenfehler

- ⇒ in einem Bescheid
- ⇒ Schreib- und Rechenfehler
  - ⇒ Abschreibfehler
  - ⇒ Rechtschreibfehler
  - ⇒ Additionsfehler
  - ⇒ Vertippen
- ⇒ ähnliches Versehen
- ⇒ tatsächliche Unrichtigkeiten
- ⇒ oder durch EDV-Einsatz

## Schreib- und Rechenfehler (2)

- ⇒ nur Fehler der Behörde, nicht der Partei
- ⇒ nicht Fehler der Willensbildung
- ⇒ Ermessen
  - ⇒ Vorrang der Rechtsrichtigkeit vor Rechtsbeständigkeit
- ⇒ nur von Abgabenbehörde, die Bescheid erlassen hat
  - ⇒ bei Übergang der Zuständigkeit auch Kompetenz zur Berichtigung
- ⇒ von Amts wegen oder auf Antrag
- ⇒ innerhalb der Verjährungsfrist bzw. innerhalb eines Jahres ab Rechtskraft (bei § 209 (3) bzw. § 209 a (2)) (siehe § 302 (1))
- ⇒ der berichtigende Bescheid tritt nicht an Stelle des Fehlerhaften, sondern tritt hinzu
  - o daher Berufung auch nur gegen die Berichtigung

Achtung: Berufungsfrist gegen ursprünglichen Bescheid

Wien, 26. November 2014,  
IÖS Infoveranstaltung

Tipps zur Rechtskraftdurchbrechung  
WP/StB KR Hannes Mitterer

3

## Schreib- und Rechenfehler (3)

- Anwendungsbereich:
  - Jede Art von Bescheiden
    - Abgaben-, Haftungs-, Feststellungsbescheide, verfahrensleitenden Verfügungen
  - Erkenntnisse und Beschlüsse der VwG
  - Für Spruch, Begründung, Bezeichnung der Behörde
  - Auch bei formell noch nicht rechtskräftigen Bescheiden
- Mit Bescheidbeschwerde anfechtbar
  - In Ausnahmefällen auch der B in seiner berichtigten Fassung
- Bei Berichtigung eines mit Bw angefochtenen B umfasst die Bw den B in seiner berichtigten Fassung
- Auch Wechsel der Bescheidart möglich
  - NichtveranlagungsB statt EinkommensteuerB

Wien, 26. November 2014,  
IÖS Infoveranstaltung

Tipps zur Rechtskraftdurchbrechung  
WP/StB KR Hannes Mitterer

4

## Berichtigung der Bescheidbegründung (§ 293a)

– Einkunftsart in der Begründung eines Bescheides

- Nicht mit Beschwerde bekämpfbar, da nicht Spruchbestandteil
- Verletzung rechtlicher Interessen der Partei
  - Z.B. wegen Bindung an den E-Bescheid in der Sozialversicherung
- Auf Antrag der Partei
  - Ermessensentscheidung, aber Normzweck
- Berichtigung auch dann zulässig, wenn § 293 nicht möglich (z. B. da kein behördlicher Fehler, sondern Übernahme aus Abgabenerklärung)
- Keine Antragsfrist

Wien, 26. November 2014,  
IÖS Infoveranstaltung

Tipps zur Rechtskraftdurchbrechung  
WP/StB KR Hannes Mitterer

5

## Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen (§ 293b)

- ⇒ auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen
- ⇒ Ermessen
- ⇒ offensichtliche Unrichtigkeiten
  - o vertretbare Rechtsansicht
    - ⇒ zum Zeitpunkt der Einreichung der Abgabenerklärung lt. Überwiegender Literatur
    - ⇒ Zeitpunkt der Erlassung des berichtigenden B lt. Judikatur
- ⇒ ohne nähere Untersuchung im Rechtsbereich
- ⇒ ohne Ermittlungen im Tatsachenbereich
  - ⇒ Aktenwidrige Sachverhaltsannahmen
- ⇒ deutlich erkennbar
  - ⇒ Abgabenbehörde hätte bei ordnungsgemäßer Prüfung die Unrichtigkeit erkennen müssen
- ⇒ aus Abgabenerklärungen übernommen
- ⇒ behördliches Verschulden kein Hindernis
- ⇒ innerhalb Verjährungsfrist
  - ⇒ Antrag innerhalb der Verjährungsfrist

Wien, 26. November 2014,  
IÖS Infoveranstaltung

Tipps zur Rechtskraftdurchbrechung  
WP/StB KR Hannes Mitterer

6

## Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen (§ 293b)/2

- ⇒ Keine übernommene Unrichtigkeit, wenn Behörde (bewusst) die unrichtige Rechtsauffassung teilt
- ⇒ Bestimmung auch anwendbar, wenn Unrichtigkeit mehrfach übersehen
- ⇒ Teilrechtskraft – nur die übernommenen Unrichtigkeiten dürfen berichtigt werden
- ⇒ Berufung nur hinsichtlich Berichtigung
- ⇒ Zuständigkeit, wer im Zeitpunkt der Erlassung der Berichtigung zuständig
- ⇒ Unrichtigkeit hat die Abgabenbehörde aufzugreifen
- ⇒ Berichtigungsfähig sind Abgaben- und Feststellungsbescheide
  - ⇒ Auch wenn mit Beschwerde angefochten (Beachtung § 300 BAO)
  - ⇒ Auch vorläufige Bescheide oder abändernde

Wien, 26. November 2014,  
IÖS Infoveranstaltung

Tipps zur Rechtskraftdurchbrechung  
WP/StB KR Hannes Mitterer

7

## Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen (§ 293b)/3

- Vorrang Rechtsrichtigkeit vor Rechtsbeständigkeit
- Behördliches Verschulden unbeachtlich
- Zu- und Abschläge gem. § 4 Abs 2 Z 2 EStG
- Antrag unterliegt der Entscheidungspflicht
  - Ist bis zur Rechtskraft zurücknehmbar
- Erledigung mittels
  - Zurückweisung
  - Zurücknahmebescheid
  - Abweisung
  - Antragsgemäße Berichtigung

Wien, 26. November 2014,  
IÖS Infoveranstaltung

Tipps zur Rechtskraftdurchbrechung  
WP/StB KR Hannes Mitterer

8

## Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen (§ 293b)/4

- Begründung:
  - Vorliegen der Voraussetzungen
  - Angabe des Berichtigungsgrundes
    - Kann im Beschwerdeverfahren nicht ausgetauscht werden
      - UFS 3.5.2007, RV/1459-W/02
    - Anders: RV/0576-L/05 v. 12.9.2013, angefochten bei VwGH

Wien, 26. November 2014,  
IÖS Infoveranstaltung

Tipps zur Rechtskraftdurchbrechung  
WP/StB KR Hannes Mitterer

9

## § 295a – Bescheidänderung wegen rückwirkender Ereignisse

- ⇒ auf Antrag Partei oder von Amts wegen
- ⇒ Ermessen
- ⇒ Eintritt eines Ereignisses nach Entstehung des Abgabenanspruches (§ 4 BAO) und nach Bescheiderlassung
- ⇒ Bescheid muss nicht formell rechtskräftig sein
- ⇒ abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit
  - ⇒ Unterscheidung: nova producta vs nova reperta
- ⇒ auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruches
  - ⇒ Muss sich aus den Abgabenvorschriften ergeben

Wien, 26. November 2014,  
IÖS Infoveranstaltung

Tipps zur Rechtskraftdurchbrechung  
WP/StB KR Hannes Mitterer

10

## § 295a – Bescheidänderung wegen rückwirkender Ereignisse/2

- Eigene Verjährungsbestimmung: § 208 Abs 1 lit e) BAO
- Anzeigepflicht gem. § 120 Abs 3 BAO
  - Ereignis muss im Bescheid angeführt sein
  - Nach Bescheiderlassung eintreten
- Beispiele für rückwirkende Ereignisse:
  - Nachträgliche Entrichtung oder GS ausl. Abgaben (§ 48 BAO)
  - Anwendung subject-to-tax-Klausel
  - Ersatz von Aufwendungen (§§ 18, 34 EStG)
  - Nachträgliche Änderung Veräußerungsgewinn
    - Konkurrenz zu § 32 Z 2 EStG
- Kein rückwirkendes Ereignis:
  - Nachträgliche Änderung der Rechtsprechung
  - Verkauf einer Wohnung und Liebhaberei

Wien, 26. November 2014,  
IÖS Infoveranstaltung

Tipps zur Rechtskraftdurchbrechung  
WP/StB KR Hannes Mitterer

11

## Bescheidaufhebung (§ 299 BAO)

- § 299 Bescheidaufhebung durch Abgabenbehörde
- o auf Antrag der Partei
    - o Mängelbehebungsauftrag, wenn Gründe für die Unrichtigkeit nicht angeführt
  - o von Amts wegen
  - o Ermessen
  - o Aufhebung wirkt ex tunc
  - o Auch Aufhebung eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen B
    - o Beschwerde gilt auch gegen neuen Sachbescheid
    - o Gegenstandsloserklärung der Bw, wenn durch neuen Sachbescheid Unrichtigkeit beseitigt
  - o Keine Aussetzung der Einhebung

Wien, 26. November 2014,  
IÖS Infoveranstaltung

Tipps zur Rechtskraftdurchbrechung  
WP/StB KR Hannes Mitterer

12

## Bescheidaufhebung (§ 299 BAO)/2

- ⇒ nur mehr „wenn der Bescheid sich als nicht richtig erweist“
  - ⇒ Spruch entspricht nicht dem Gesetz
- ⇒ jeder Bescheid (also auch verfahrensleitende Verfügungen, §§ 293 ff)
- ⇒ Konkurrenz zu §§ 293, 293b
- ⇒ Vorrang von § 303?
- ⇒ Sachverhalt muss klar sein (z.B. auch aus nachgereichten Unterlagen)
- ⇒ Verbindung mit neuem Sachbescheid
- ⇒ außer z.B. bei §§ 293, 293b, 295, 295a wenn diese Maßnahme nicht zulässig war oder bei Verjährung
- ⇒ Verhältnis Aufhebungsbescheid zu neuem Sachbescheid wie bei Wiederaufnahme
- ⇒ auch ein Bescheid gem. § 299 kann nach § 299 aufgehoben werden

## Bescheidaufhebung (§ 299 BAO)/3

- Nicht nur Erstbescheide
  - auch gem. § 295 abgeänderte sowie
  - AbänderungsB gem. §§ 295a, 293, 293b
  - Maßnahmen gem. § 217 Abs 7 oder 9
  - BVE (bis zur Stellung des Vorlageantrages)
- alle Arten von B (Abgaben-, Haftungs-, usw)
  - Aber nicht: AuskunftsB gem. § 118
- Frist: 1 Jahr ab Bekanntgabe des aufzuhebenden B



## Bescheidaufhebung (§ 299 BAO)/4

- Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt der Aufhebung
- Gewissheit der Rechtswidrigkeit notwendig
  - Daher vorher Klärung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes notwendig
- Verschulden nur bei Ermessensübung ein Thema
- Rechtsmittel gegen AufhebungsB:
  - Nur zu prüfen, ob die angeführten Gründe die Aufhebung rechtfertigen
    - Kein neuer Aufhebungsgrund möglich

## Abänderungs- bzw. Aufhebungsverbot (§ 300 BAO)

- Ab Stellung des Vorlageantrages bzw. Unterbleiben einer BVE
- Ausnahme:
  - Der BF stimmt Aufhebung gegenüber BFG nach Vorlage der Beschwerde zu und
  - Wenn das BFG mit Beschluss diese Zustimmung an FA unter Setzung einer angemessenen Frist zur Aufhebung weiterleitet und
  - diese Frist noch nicht abgelaufen ist
  - Vor Ablauf dieser Frist darf BFG nur absprechen, wenn FA mitteilt, dass es keine Aufhebung vornehmen wird

## Abänderungs- bzw. Aufhebungsverbot (2)

- Mit Aufhebung ist ersetzender B zu verbinden
- Aufhebungen sind bis zur abschließenden Entscheidung durch BFG zulässig
- Durch Bekanntgabe der Aufhebung lebt die Entscheidungspflicht (§ 291) wieder auf
  - Dann ev. Rücknahme der Beschwerde oder
  - Gegenstandsloserklärung
- Nach Entscheidung BFG:
  - Berichtigungen gem. §§ 293 und 293b obliegen dem BFG

## Wiederaufnahme der Verfahrens (§ 303 BAO)

- Verfahren durch B abgeschlossen
  - Der B durch gerichtlich strafbare Tat oder sonst wie erschlichen
  - Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind
  - Über Vorfragen nachträglich von Verwaltungsbehörde oder Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden
- Und die Kenntnis dieser Umstände zu einem im Spruch anders lautenden Bescheid geführt hätte
- Innerhalb der Verjährungsfrist bzw. Antrag vor Eintritt der Verjährung

## Wiederaufnahme der Verfahrens (§ 303 BAO) /2

- Entfall der bisherigen beantragten Wiederaufnahme des Verfahrens
- Nur mehr ermessensgebundene Wiederaufnahme
- Sowohl auf Antrag als auch von Amts wegen
- Gleiche Frist (Verjährungsfrist, Entfall der bisherigen Regelung in § 304)
- Verschulden der Partei oder der Abgabenbehörde ev. Für Ermessensübung zu beachten
- VO-Ermächtigung zur Ermessensübung
- Inkrafttreten: 1.1.2014
- Neuerliche Wiederaufnahmeanträge vor Verjährungseintritt möglich, auch wenn Antrag nach § 303 Abs 1 alt bereits rechtskräftig abgewiesen oder zurückgewiesen (neue Rechtslage, daher keine res judicata)

## Wiederaufnahme der Verfahrens (§ 303 BAO) /3

- Grobes Verschulden der Partei unschädlich
- Neuhervorkommen aus der Sicht der Abgabenbehörde
  - nicht im Gesetz (anders Fischerlehner, Anm 6)
  - Sonst verfassungswidrig
  - Erlass v. 14. 6.2006 zu §§ 303 ff
  - Fischerlehner in BFGjournal 2014, 293
  - Ritz in ÖStZ 2014, S 437

## Wiederaufnahme der Verfahrens (§ 303 BAO) /4

- Keine Wiederaufnahmsgründe sind:
  - Neue Erkenntnisse zur rechtlichen Beurteilung
  - Entscheidungen von Gerichten oder Verwaltungsbehörden
  - Höchstgerichtliche Erkenntnisse
  - Änderung von Erlässen
- Sachverhalt im wiederaufzunehmenden Verfahren der Abgabenbehörde so vollständig bekannt, dass schon damals die aus jetziger Sicht richtige Entscheidung möglich gewesen wäre

## Wiederaufnahme der Verfahrens (§ 303 BAO) /5

- Neuhervorkommen im jeweiligen Verfahren
  - Maßgebend ist der Wissensstand des jeweiligen Veranlagungsjahres
  - Einmalige Offenlegung eines andauernden Sachverhaltes ist für die Folgejahre nicht ausreichend
- Wiederaufnahmsgrund ist Spruch des WA-B
  - Kann daher weder in BVE noch im Erkenntnis des VWG ausgetauscht oder nachgeholt werden

## Wiederaufnahme der Verfahrens (§ 303 BAO) /6

- ErlRV 2007 zur Ermessensübung
- Darf nur ausnahmsweise unterbleiben, insbes.
  - Bei absoluter und relativer Geringfügigkeit der Auswirkungen
  - Bei Vortäuschung von Aktiva in Gläubigerschädigungsabsicht
  - Bei wiederholter vorsätzlicher Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten
  - Als Folge des Grundsatzes von Treu und Glauben
  - Bei Uneinbringlichkeit der aus ihr resultierenden Nachforderung

## Wiederaufnahme der Verfahrens (§ 303 BAO) /7

- Wiederaufnahme des Verfahrens § 304
  - Entfall der bisherigen Regelungen hinsichtlich Rechtzeitigkeit bzw. Verjährung bei beantragter Wiederaufnahme
  - NEU: Wiederaufnahme nur zulässig, wenn Antrag vor Eintritt der Verjährung eingebracht
- § 305: Zuständigkeit für Wiederaufnahme
  - Abgabenbehörde, die für die Erlassung des aufzuhebenden Bescheides zuständig war oder gewesen wäre (bei § 284)
  - Bei Übergang: die zuletzt zuständig gewordene

## Aktuelle Judikatur zum Verfahrensrecht

- Wiederaufnahme nach Behebung gem. § 299  
– BFG RV/3100422/2013

## Judikatur (2)

- Wiederaufnahme: Mangelnde Konkretisierung  
der Wiederaufnahmegründe im BP-Bericht:  
– UFS RV/0401-I/09 v. 7.12.2012
- Wiederaufnahme: Zur periodenübergreifenden  
Gewichtung von Wiederaufnahmegründen:  
– VwGH 24.4.2014, 2010/15/0159
- Wiederaufnahme: viel offengelegt – von FA nicht  
präzise ermittelt:  
– UFS RV/0323-G/11 v. 28.2.2013