

Bescheidbeschwerde iZm der Wiederaufnahme von Körperschaftsteuerverfahren

Vorbemerkungen

Rechtskraft und Rechtskraftdurchbrechung

Durch die Körperschaftsteuer (KöSt) wird das **Einkommen von Körperschaften** (zB AG, GmbH, Verein) besteuert (§ 1 Abs 1 KStG).

Wird ein Körperschaftsteuerbescheid rechtswirksam erlassen (§§ 93 ff BAO) und in der Folge nicht mittels Bescheidbeschwerde beim Bundesfinanzgericht (BFG) angefochten, erwächst er in **Rechtskraft**.

Die Rechtskraft ist Ausdruck des Gedankens „des Schutzbedürfnisses der Parteien und der Bewirkung des Rechtsfriedens“ (VwGH 25.09.1997, 97/16/0368).

Demgegenüber bewirkt die **Wiederaufnahme** des Verfahrens eine **Rechtskraftdurchbrechung** aus bestimmten Gründen, wobei diesbezüglich „dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit gegenüber jenem der Rechtsbeständigkeit der Vorrang einzuräumen ist“ (VwGH 09.07.1997, 95/13/0124 [VwSlg 7196 F/1997]).

Wiederaufnahme des Verfahrens

Wiederaufnahmsgründe

Die Wiederaufnahme eines durch Abgabenbescheid abgeschlossenen Verfahrens ist in den §§ 303 bis 307 BAO geregelt und erfolgt entweder **auf Antrag** einer Partei oder im Rahmen der behördlichen Ermessensübung **von Amts wegen** (zB nach einer durchgeführten Außenprüfung).

Demnach kann die Wiederaufnahme verfügt werden, wenn

- einer der Wiederaufnahmsgründe (§ 303 Abs 1 lit a bis c BAO) vorliegt, dh
 - a. der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonst wie **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
- jeweils die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Der Gesetzgeber des (die amtswegige und die antragsgebundene Wiederaufnahme harmonisierenden) FVwGG 2012 (RV 2007 BlgNR XXIV. GP, 22) betont, dass die Wiederaufnahme des Verfahrens (aus Ermessensüberlegungen) nur ausnahmsweise unterbleiben darf, nämlich insbesondere

- 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 oder
- bei Uneinbringlichkeit der aus ihr resultierenden Nachforderung.

Wiederaufnahme nach Verjährung

Nach Eintritt der Verjährung ist gem § 304 BAO eine Wiederaufnahme des Verfahrens nur zulässig, wenn sie

- vor Eintritt der Verjährungsfrist beantragt wird, oder
- innerhalb von drei Jahren ab Eintritt der Rechtskraft des das Verfahren abschließenden Bescheides beantragt oder durchgeführt wird.

Unter Rechtskraft ist die formelle Rechtskraft zu verstehen (VwGH 16.12.2010, 2007/16/0188).

§ 304 BAO betrifft sowohl die beantragte als auch die amtswegige Wiederaufnahme. Die geltende Fassung der Bestimmung beruht auf dem JStG 2018, welches § 304 BAO aufgrund dessen Aufhebung durch den VfGH als verfassungswidrig (VfGH 30.11.2017, G 131/2017 [VfSlg 20.218/2017]) mit Wirkung ab 1. Jänner 2019 neugefasst hat. Diese neue Fassung wurde als „nicht unsachlich“ befunden (VfGH 30.11.2023, E2721/2022).

Verfahren

Der (verfahrensrechtliche [VwGH 26.11.2015, Ro 2014/15/0035]) Bescheid, mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen durch das Finanzamt verfügt wird bzw mit dem über den Wiederaufnahmeantrag entschieden wird, kann durch Bescheidbeschwerde beim BFG angefochten werden (Art 131 Abs 3 B-VG; § 243 BAO).

Wenn auch § 307 Abs 1 BAO die Verbindung des Wiederaufnahmebescheides mit dem neuen Sachbescheid anordnet, so ist doch jeder dieser Bescheide für sich einer Anfechtung zugänglich (VwGH 25.04.2016, Ra 2016/16/0015).

Für Eingaben an Verwaltungsbehörden und Verwaltungsgerichte in Abgabensachen fällt keine Eingabengebühr an (§ 14 TP 6 Abs 5 Z 4 GebG). Beschwerden iZm der Wiederaufnahme von KöSt-Verfahren an das BFG sind daher gebührenfrei.

Aussetzung der Einhebung

Beschwerden kommt keine aufschiebende Wirkung zu, insbesondere wird die Einhebung und zwangsweise Einbringung einer Abgabe nicht aufgehalten (§ 254 BAO). Es kann jedoch bis zur Entscheidung über die Bescheidbeschwerde ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung (Zahlungsaufschub) gem § 212a BAO gestellt werden, wenn die Einhebung einer Abgabe bzw deren Höhe von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt (was auch im Beispiel der Fall sein kann).

Aussetzungsanträge – über die die Bescheid erlassende Abgabenbehörde zu entscheiden hat (VwGH 01.03.2018, Ra 2016/16/0045) und die daher auch an diese (und nicht das Verwaltungsgericht) zu richten sind – haben die Darstellung der Ermittlung des für die Aussetzung in Betracht kommenden Abgabenbetrages zu enthalten. Es ist daher anzugeben, von welcher bekämpften Abgabenschuld in welcher Höhe Aussetzung begehrt wird. Wird der die Abgabenschuld vorschreibende Bescheid zur Gänze bekämpft, ist sohin Aussetzung in Höhe der ganzen vorgeschriebenen Abgabenschuld zu beantragen. Entsprechendes gilt bei einer – im Hinblick auf die Höhe der vorgeschriebenen Abgabenschuld – bloß teilweisen Bekämpfung.

Beispiel:

Antrag auf Aussetzung der Einhebung der durch mittels gegenständlicher Beschwerde bekämpften Bescheid vorgeschriebenen Abgabe iHv EUR ...

Die Aussetzung der Einhebung – auf deren Bewilligung bei Vorliegen der Voraussetzungen prinzipiell ein Rechtsanspruch besteht (VwGH 16.12.2009, 2007/15/0294; VwGH 31.01.2019, Ra 2018/15/0003) – ist ua nicht zu

bewilligen,

- soweit die Beschwerde wenig erfolgversprechend erscheint oder
- wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist.

Für bewilligte Aussetzungen sind Aussetzungszinsen iHv 2 % über dem Basiszinssatz (am 1. Juli 2025: 1,53 %) zu entrichten, soweit der Beschwerde nicht stattgegeben wird (vgl. VwGH 31.03.2017, Ra 2016/13/0034).

An das¹
Finanzamt
Adresse

Beschwerdeführer: ... [Bezeichnung der Körperschaft]
² ... [Angabe des Vertretungsbefugten (§ 80 Abs 1 BAO)]
... [Adresse]
... [Telefon/E-Mail-Adresse]

Vertreten durch:³ ... [Rechtsanwalt]
... [Adresse]
... [Vollmacht erteilt]

Belangte Behörde: ... [Finanzamt]
⁴ ... [Adresse]

Wegen:⁵ Beschwerde gem Art 130 Abs 1 Z 1 B-VG gegen den Bescheid vom ... [Datum], zugestellt
am ... [Datum], GZ ... [Geschäftszahl]

1-fach⁶
... [Anzahl] Beilagen⁷

Gegen den Bescheid des Finanzamtes vom ... [Datum], zugestellt am ... [Datum], GZ ... [Geschäftszahl] erhebe ich namens der vertretenen Körperschaft als Vertretungsbefugter iSd § 80 Abs 1 BAO [durch den bevollmächtigten Vertreter] binnen offener Frist wegen Rechtswidrigkeit gem Art 130 Abs 1 Z 1 B-VG folgende

Beschreibbeschwerde

an das Bundesfinanzgericht wegen Verletzung des ... [durch Art/§ Gesetz] einfachgesetzlich/verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechtes [auf ...].⁸

I. Sachverhalt:⁹

... [Darstellung des (insbesondere für die geltend gemachte Rechtsverletzung) relevanten Sachverhaltes, auch neues Sachvorbringen ist zulässig. Eventuell Wiederholung von bislang unberücksichtigt gebliebenen Beweisanboten bzw neue Beweisanbote]

II. Ich stelle daher die

Anträge,

das Bundesfinanzgericht möge

1. den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufheben,¹⁰
2. gem § 272 Abs 2 Z 1 lit a BAO durch Senat entscheiden,¹¹
3. gem § 274 Abs 1 Z 1 lit a BAO eine öffentliche mündliche Verhandlung durchführen,¹²

4. gem § 292 BAO den Verfahrenshilfeantrag bewilligen:¹³

III. Die Anträge begründe ich wie folgt:¹⁴

... [Betreffend die Zulässigkeit der Beschwerde (falls strittig): Rechtzeitigkeit, Beschwerdelegitimation]

... [Betreffend die Begründetheit der Beschwerde: Beschwerdegründe bzw Begründung ieS]

..., am ...¹⁵

...
Der Beschwerdeführer

Anmerkungen:

1 Einbringung

Die Bescheidbeschwerde ist (schriftlich) bei der Abgabenbehörde einzubringen, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat (= belangte Behörde; § 249 Abs 1 BAO).

Die Einbringung der Beschwerde erfolgt entweder per Post, per Fax, durch Abgabe in der Einlaufstelle der Behörde oder auch auf FinanzOnline (Weitere Services/Bescheidänderung), nicht jedoch per E-Mail. Es sind die diesbezüglichen auf der Internetseite der Bescheid erlassenden Behörde enthaltenen Informationen sowie die Rechtsmittelbelehrung des angefochtenen Bescheides zu beachten.

[Zurück](#)

2 Beschwerdeführer

Beschwerdeführer ist, wer durch den Bescheid in seinen Rechten verletzt zu sein behauptet (Art 132 Abs 1 Z 1 B-VG) bzw ist zur Einbringung einer Bescheidbeschwerde jeder befugt, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist (= Bescheidadressat; § 246 Abs 1 BAO).

Körperschaftsteuersubjekt ist die jeweilige Körperschaft (§ 1 Abs 1 KStG), weshalb ein Bescheid iZm Körperschaftsteuerverfahren an diese zu adressieren und auch nur diese beschwerdelegitimiert ist (vgl VwGH 17.09.1992, 92/16/0113; BFG 04.01.2017, RV/7106309/2016).

Gem § 80 Abs 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen (natürlichen) Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen.

Hierunter fallen Vorstände einer AG, Geschäftsführer einer GmbH und zur Vertretung nach außen Berufene eines Vereins (iSd § 3 Abs 2 Z 7 VereinsG). Die genannten (natürlichen) Personen sind daher im Besonderen auch dazu befugt, namens der vertretenen juristischen Person Bescheidbeschwerde zu erheben – aber eben nicht im eigenen, sondern im fremden Namen.

[Zurück](#)

3 Vertretung

Im Verfahren vor den Verwaltungsgerichten besteht kein Anwaltszwang. Selbstverständlich besteht aber die Möglichkeit, sich vertreten zu lassen (§ 83 BAO).

Berufsrechtliche Vorschriften (zB § 77 Abs 11 WTBG 2017, § 8 Abs 1 RAO, § 5 Abs 4a NO), wonach die Berufung auf eine erteilte Bevollmächtigung deren urkundlichen Nachweis ersetzt, gelten auch im Anwendungsbereich der BAO (RV 38 BlgNR XXIV. GP, 7 zum AbgVRefG; VwGH 28.10.2014, 2012/13/0102; VwGH 30.01.2025, Ra 2024/15/0031).

Die Berufung auf die Vollmacht gem § 10 Abs 1 letzter Satz AVG (Anmerkung: Vergleichbar mit den obengenannten Bestimmungen) kann etwa durch die Klausel „Vollmacht erteilt“ auf einem Schriftsatz oder dadurch erfolgen, dass ein Rechtsmittel „namens und auftrags meiner Mandantschaft“ eingebracht wird (VwGH 28.05.2013, 2012/05/0157 [VwSlg 18.637 A/2013]; VwGH 10.06.2024, Ra 2024/02/0115).

[Zurück](#)

4 Belangte Behörde

Belangte Behörde ist das bescheiderlassende Finanzamt.

Die Entscheidung über die Wiederaufnahme obliegt jenem Finanzamt, das für die Erlassung des (das KöSt-Verfahren abschließenden KöSt-)Bescheides zuständig war (§§ 305, 307 Abs 1 BAO).

Dies kann nach Inkrafttreten der Finanz-Organisationsreform 2020 (am 1. Jänner 2021, vgl § 323b Abs 1 BAO idF 2. FORG [BGBl I 2020/99]) entweder das Finanzamt Österreich (infolge des Auffangtatbestands gem § 60 Abs 1 BAO) oder das Finanzamt für Großbetriebe (zB infolge des Überschreitens der Umsatz[erlös]schwelle gem § 61 Abs 1 Z 1 BAO) sein. Beide Finanzämter sind bundesweit zuständig.

Zu beachten ist, dass auch die belangte Behörde – neben dem Beschwerdeführer – Partei des Verfahrens vor dem Verwaltungsgericht ist (§ 265 Abs 5 BAO).

[Zurück](#)

5 Sache

Sache des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens ist der angefochtene Bescheid, welcher – abgesehen von der bereits erfolgten Nennung der belangten Behörde – durch Angabe des Bescheiddatums, des Datums der Zustellung und der Geschäftszahl hinreichend zu konkretisieren ist (§ 250 Abs 1 lit a BAO).

Ziel der Bestimmung des § 250 Abs 1 lit a BAO ist es, das VwG in die Lage zu versetzen, über die Beschwerde eine Entscheidung zu treffen, sodass es für die Bezeichnung des Bescheides genügt, dass aus dem gesamten Inhalt des Rechtsmittels hervorgeht, wogegen es sich richtet, und das VwG aufgrund des Beschwerdevorbringens nicht zweifeln kann, welcher Bescheid angefochten ist. Entspricht eine Beschwerde nicht diesen Erfordernissen, so hat die Abgabenbehörde einen Verbesserungsauftrag zu erteilen (VwGH 15.04.2025, Fr 2025/15/0007).

[Zurück](#)

6 Einfache Ausfertigung

Vor den Verwaltungsgerichten sind Schriftsätze samt Beilagen nur in einfacher Ausfertigung erforderlich.

[Zurück](#)

7 Beilagen

Hier ist die Anzahl allfälliger Beilagen anzugeben. Der angefochtene Bescheid muss der Beschwerde nicht beigelegt werden.

[Zurück](#)

8 Beschwerdepunkte

Obwohl – anders als nach § 28 Abs 1 Z 4 VwGG – nicht ausdrücklich gesetzlich gefordert, können an dieser Stelle die Beschwerdepunkte angeführt werden.

Zu beachten ist, dass sich Rechtsverletzungen (iSd Art 132 Abs 1 Z 1 B-VG) nur auf subjektiv-öffentliche Rechte – einfachgesetzlich oder verfassungsgesetzlich gewährleistet – beziehen können.

Beispiel:

... wegen Verletzung des durch § 303 Abs 1 BAO gewährleisteten Rechtes auf Unterbleiben der Wiederaufnahme. (Vgl hierzu VwGH 27.03.2003, 99/15/0179)

[Zurück](#)

9 Sachverhalt

Wenngleich die Schilderung des Sachverhaltes gesetzlich nicht vorgeschrieben ist, wird es zweckmäßig sein, dem Gericht den Sachverhalt aus der Perspektive des Beschwerdeführers näherzubringen.

Weder im Verfahren vor Erlassung der Beschwerdeentscheidung durch die Abgabenbehörde noch im verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahren besteht ein Neuerungsverbot (§ 270 BAO; VwGH 20.11.2024, Ra 2024/13/0068). Es können daher auch neue Tatsachen (erstmalig) vorgebracht werden. Entsprechend hierzu können auch neue Beweisanbote erfolgen bzw solche Beweisanbote wiederholt werden, die im vorangegangenen Verwaltungsverfahren unberücksichtigt geblieben sind. Ein Beweisantrag hat das Beweisthema (die zu beweisende Tatsache) und ein Beweismittel (zB Urkunden-, Zeugen- oder Sachverständigenbeweis) zu enthalten.

Seit dem AbgÄG 2022 ist jedoch die die Partei betreffende Verfahrensförderungspflicht zu beachten (vgl § 270 Abs 2 BAO): Jede Partei hat ihr Vorbringen so rechtzeitig und vollständig zu erstatten, dass das Verfahren möglichst rasch durchgeführt werden kann.

[Zurück](#)

10 Beschwerdebegehren

Die Beschwerde muss ein bestimmtes Begehren enthalten, dh die Erklärungen „in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird“ und „welche Änderungen beantragt werden“ (§ 250 Abs 1 lit b und c BAO).

Bei Wiederaufnahmebescheiden nach § 303 BAO ist § 250 Abs 1 lit b und c BAO insoweit inhaltsleer, als die Anfechtung nur die Aufhebung des bekämpften Bescheides bezwecken kann, zumal eine Änderung eines solchen Bescheides nicht in Betracht kommt (vgl VwGH 15.11.2005, 2004/14/0108).

Prinzipiell hat das Verwaltungsgericht in der Sache selbst zu entscheiden (reformatorische oder meritorische Entscheidung; § 279 Abs 1 BAO). Die Aufhebung des angefochtenen Bescheides mit anschließender Zurückverweisung an die belangte Behörde (kassatorische Entscheidung) erfolgt nur im Ausnahmefall (§ 278 BAO).

[Zurück](#)

11 Entscheidung durch Senat

Grundsätzlich entscheidet ein Einzelrichter. Es kann jedoch die Entscheidung durch einen Senat (§§ 272 bis 277 BAO) beantragt werden.

[Zurück](#)

12 Öffentliche mündliche Verhandlung

Unter anderem über Antrag des Beschwerdeführers findet eine mündliche Verhandlung statt, die idR auch öffentlich ist (§§ 274, 275 BAO).

Eine nach § 24 Abs 4 VwGVG vergleichbare Möglichkeit des Absehens von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung, ungeachtet eines diesbezüglichen Parteienantrags, kennt § 274 BAO nicht (VwGH 09.02.2022, Ra 2021/13/0137; VwGH 26.03.2025, Ra 2023/13/0022).

[Zurück](#)

13 Verfahrenshilfe

Seit Anfang 2017 ist dem Beschwerdeführer gem § 292 BAO auf Antrag Verfahrenshilfe zu bewilligen, soweit

1. zu entscheidende Rechtsfragen besondere Schwierigkeiten rechtlicher Art (zB überdurchschnittlich schwierige, durch ständige Judikatur noch nicht geklärte Rechtsfragen) aufweisen und
2. die Partei außerstande ist, die Kosten der Führung des Verfahrens ohne Beeinträchtigung des notwendigen Unterhalts (das ist derjenige Unterhalt, den die Partei für sich und ihre Familie, für deren Unterhalt sie zu sorgen hat, zu einer einfachen Lebensführung benötigt) zu bestreiten und
3. die beabsichtigte Rechtsverfolgung oder Rechtsverteidigung nicht als offenbar mutwillig (dh, sich die Partei der Unrichtigkeit ihres Standpunktes bewusst ist oder bewusst sein muss) oder aussichtslos (insbesondere bei Unschlüssigkeit des Begehrens oder bei unbehebbarer Beweisnotstand) erscheint.

Einer juristischen Person ist die Verfahrenshilfe insoweit zu bewilligen, als

1. die zur Führung des Verfahrens erforderlichen Mittel weder von ihr noch von den an der Führung des Verfahrens wirtschaftlich Beteiligten (das ist eine Person, auf deren Vermögenssphäre sich der Ausgang des Beschwerdeverfahrens nicht ganz unerheblich auswirkt und bei der es – auch aus diesem Grund – als zumutbar angesehen werden kann, von dieser Person eine Finanzierung der Verfahrenskosten zu verlangen, zB GmbH-Gesellschafter [BFG 28.03.2017, VH/7100006/2017]) aufgebracht werden können und
2. die beabsichtigte Rechtsverfolgung oder Rechtsverteidigung nicht als offenbar mutwillig oder aussichtslos erscheint.

Verfahrenshilfe umfasst vor allem die Befreiung von anfallenden Gebühren und die unentgeltliche Beigebung eines Rechtsanwalts oder Steuerberaters (je nach Wahl des Antragstellers).

Der Antrag auf Bewilligung der Verfahrenshilfe hat den in § 292 Abs 8 BAO normierten Inhaltserfordernissen zu entsprechen und ist bis zur Vorlage der Bescheidbeschwerde bei der Abgabenbehörde, ab Vorlage beim Verwaltungsgericht einzubringen. Über ihn entscheidet das Verwaltungsgericht. Wünschen der Partei über die Auswahl der Person des Wirtschaftstreuhänders oder Rechtsanwaltes ist nach Möglichkeit zu entsprechen.

Bei Prüfung der Frage, ob die Kosten der Führung des Verfahrens ohne Beeinträchtigung des notwendigen Unterhalts aufgebracht werden können, ist eine Schätzung der auf Seiten des Antragstellers voraussichtlich anfallenden Kosten unerlässlich, wobei (...) ein durchschnittlicher Verfahrensablauf anzunehmen ist (VwGH 25.04.2019, Ra 2017/13/0061).

Antragsformular samt Vermögensbekenntnis:

<https://www.bfg.gv.at/verfahren.html>

[Zurück](#)

14 Beschwerdegründe – Beispiele

Es sind die Beschwerdegründe anzugeben (§ 250 Abs 1 lit d BAO). Zum insofern vergleichbaren § 9 Abs 1 Z 3 VwGVG wurde ausgesprochen, dass darunter die Begründung der Rechtswidrigkeit des angefochtenen Verwaltungsaktes infolge Verfahrensfehler, materieller Rechtswidrigkeit oder Unzuständigkeit zu verstehen ist (VwGH 13.09.2017, Ra 2016/12/0053; VwGH 20.06.2024, Ra 2022/04/0152).

Die Begründung iSd § 250 Abs 1 lit d BAO soll dem BFG aufzeigen, aus welchen Gründen der Beschwerdeführer sein Begehren für gerechtfertigt bzw erfolgversprechend hält. Die Begründung soll aufzeigen, was er anstrebt und womit er seinen Standpunkt vertreten zu können glaubt (VwGH 27.06.2013, 2010/15/0213).

Von einem gänzlichen Fehlen einer Begründung ist jedoch erst dann auszugehen, wenn eine Beschwerde keine Ansatzpunkte dafür erkennen lässt, worin die Unrichtigkeit des bekämpften Bescheides gelegen sein soll. Dem Fehlen einer Begründung ist nicht gleichzuhalten, dass eine Begründung allenfalls unschlüssig oder inhaltlich unzutreffend ist (VwGH 31.05.2011, 2008/15/0331).

Beispiele für (tatsächliche, vermeintliche und mögliche) Rechtsverletzungen und ihre Begründungen:

Allgemeines

Aufgabe des BFG bei Entscheidungen über ein Rechtsmittel gegen die amtswegige Wiederaufnahme durch ein Finanzamt ist es zu prüfen, ob dieses Verfahren aus den vom Finanzamt gebrauchten Gründen wieder aufgenommen werden durfte, nicht jedoch, ob die Wiederaufnahme auch aus anderen Wiederaufnahmegründen zulässig gewesen wäre (VwGH 19.10.2016, 2014/15/0058; VwGH 09.07.2024, Ra 2023/13/0142).

Liegt der vom Finanzamt angenommene Wiederaufnahmegrund nicht vor oder hat das Finanzamt die Wiederaufnahme tatsächlich auf keinen Wiederaufnahmegrund gestützt, muss das BFG den Wiederaufnahmebescheid des Finanzamtes ersatzlos beheben (VwGH 19.10.2016, 2014/15/0058; VwGH 09.07.2024, Ra 2023/13/0142).

Das BFG hat, sofern die Bescheidausführungen des wiederaufnehmenden Finanzamtes mangelhaft sind, ausgehend

von einem vom Finanzamt herangezogenen Wiederaufnahmegrund, diesen zu prüfen und zu würdigen und gegebenenfalls erforderliche Ergänzungen vorzunehmen. Die Ergänzung einer mangelhaften Begründung der aufgrund der Feststellungen einer abgabenbehördlichen Prüfung ergangenen Wiederaufnahmebescheide in Richtung der tatsächlich vom Finanzamt herangezogenen Wiederaufnahmegrundlagen stellt kein unzulässiges Auswechseln von Wiederaufnahmegründen dar (VwGH 12.03.2025, Ra 2023/15/0085).

Die Frage der Uneinbringlichkeit stellt kein Kriterium für die Wiederaufnahme des Verfahrens dar (VwGH 29.02.2024, Ra 2022/13/0005).

Das Finanzamt stützte in concreto die Wiederaufnahme auf den Umstand, dass ausländische Einkünfte aus Kapitalvermögen nicht erklärt worden waren und für das Finanzamt erst aufgrund der Selbstanzeige neu hervorgekommen waren. Auch wenn die Wiederaufnahme (im Allgemeinen) nur vor Eintritt der Verjährung zulässig ist (§ 304 BAO), ist es für die Umschreibung (und Abgrenzung) des Tatsachenkomplexes nicht erforderlich, dass ausgeführt wird, betreffend diese Einkünfte sei zum Zeitpunkt der Wiederaufnahme noch nicht Verjährung eingetreten (VwGH 09.12.2021, Ra 2021/13/0040).

Rechtskraft

Unter materieller Rechtskraft wird die **Unwiderrufbarkeit** und die **Unwiederholbarkeit** des Bescheids verstanden. Ergeht in derselben Sache, die unwiderrufbar entschieden ist, eine neue Entscheidung, so ist diese inhaltlich rechtswidrig. Der Abgabenbehörde ist es daher verwehrt, nach einer einmal erfolgten rechtskräftigen Festsetzung einer Abgabe für denselben Zeitraum eine neuerliche Festsetzung der Abgabe gegenüber demselben Abgabenschuldner für denselben Abgabentatbestand vorzunehmen (VwGH 19.12.2017, Ra 2016/16/0035).

Eine neuerliche Entscheidung ist allerdings dann zulässig, wenn eine wesentliche Änderung des Sachverhaltes oder eine Änderung der Rechtsvorschriften, die für die frühere Entscheidung tragend waren, eingetreten ist (VwGH 17.04.2008, 2007/15/0278).

Auch eine Entscheidung betreffend Wiederaufnahme wird rechtskräftig und steht – bei unveränderter Sach- und Rechtslage – einer neuerlichen Entscheidung über denselben Wiederaufnahmegrund entgegen. Insoweit wird die Identität der Sache durch den Tatsachenkomplex abgegrenzt (VwGH 26.11.2015, Ro 2014/15/0035).

Wiederaufnahmsgründe

Die gerichtlich strafbaren Handlungen (§ 303 Abs 1 lit a BAO) müssen nicht durch ein strafgerichtliches Urteil festgestellt sein, aber die objektive und subjektive Tatseite einer gerichtlich strafbaren Tat erfüllen. Die Auffassung, objektiv unrichtige Angaben genügten, ist daher unrichtig. Die Beschwerde behauptet damit nicht, dass die objektive und subjektive Tatseite der §§ 293, 302 StGB (Fälschung eines Beweismittels, Amtsmissbrauch) vorliegen (VwGH 28.10.2009, 2007/15/0070).

Wiederaufnahmsgründe iSd § 303 Abs 1 lit b BAO sind nur im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existente Tatsachen, die später hervorkommen (nova reperta). Später entstandene Umstände (nova producta) sind keine Wiederaufnahmsgründe (VwGH 18.09.2002, 99/17/0261).

Tatsachen iSd § 303 Abs 1 lit b BAO sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung allein oder iVm dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens zu einem anderen Ergebnis als vom rechtskräftigen Bescheid zum Ausdruck gebracht geführt hätten, wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften (VwGH 24.10.2019, Ra 2018/15/0097; VwGH 28.05.2025, Ra 2025/13/0050).

Der in einem Betriebsprüfungsbericht gegebene Hinweis auf einzelne Textziffern lässt im Regelfall den Schluss zu, dass das Finanzamt die Wiederaufnahme auf den Neuerungsstatbestand (§ 303 Abs 1 lit b BAO) gestützt hat und die in diesen Textziffern getroffenen Prüfungsfeststellungen jenen Tatsachenkomplex bilden, der nach Ansicht des Finanzamtes im Zuge der Prüfung neu hervorgekommen ist (VwGH 09.07.2024, Ra 2023/13/0142).

Der Umstand, dass es sich bei den als Beraterhonorare deklarierten Beträgen nicht um Einkünfte für Leistungen der Rechtsvorgängerin der Körperschaft gehandelt hat, stellt konkret eine Tatsache dar, deren Kenntnis einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Voraussetzung für eine Wiederaufnahme (konkret auf Antrag) wäre, dass es sich um eine für die Körperschaft neu hervorgekommene Tatsache handelt. Dass das Finanzamt bei Erlassung des ursprünglichen Bescheides andere bereits bekannte Tatsachen nicht bzw rechtlich unzutreffend gewürdigt und schon seinerzeit einen rechtswidrigen Bescheid erlassen hat, ändert nichts an der Entscheidungswesentlichkeit der neu hervorgekommenen Tatsache (VwGH 18.12.2017, Ra 2016/15/0071).

Sollte ein Sachverständiger Tatsachen, die im vorangegangenen Verfahren bereits bestanden, erst später feststellen, so könnten solche neuen Befundergebnisse (als neu hervorgekommene Tatsachen) einen Grund für die Wiederaufnahme darstellen. Anderes gilt aber für die vom Sachverständigen gezogenen Schlussfolgerungen. Neue Befundergebnisse können demnach einen Wiederaufnahmegrund darstellen, geänderte Schlussfolgerungen aus den bisherigen Befunden hingegen nicht (VwGH 31.01.2024, Ra 2023/13/0025).

Dass eine form- und fristgerecht erstattete Schenkungsmeldung nach § 121a BAO dem Neuhervorkommen der darin offenbarten Tatsachen im jeweiligen Abgabenvorverfahren und damit der Wiederaufnahme (im Allgemeinen) entgegenstehen solle, kann nicht angenommen werden (VwGH 03.09.2024, Ra 2023/13/0118).

Bei einer nach Abschluss des wiederaufzunehmenden Verfahrens erfolgenden Beseitigung der Besteuerung im Ausland handelt es sich um neu entstandene, nicht aber um neu hervorgekommene Tatsachen iSd § 303 Abs 1 lit b BAO, weshalb der Neuerungsstatbestand in einem solchen Fall nicht zur Durchbrechung der Rechtskraft des inländischen Einkommensteuerbescheides herangezogen werden kann. Der nachträgliche Wegfall der Besteuerung in Deutschland stellt ein rückwirkendes Ereignis iSd § 295a BAO und keinen geeigneten Wiederaufnahmegrund dar (VwGH 23.02.2017, Ro 2014/15/0050).

Eine Situation, in der zunächst nur eine Verdachtslage besteht und wozu später der Nachweis eines bestimmten relevanten Sachverhaltes erfolgt, stellt das Hervorkommen einer Neuerung dar (VwGH 24.09.2009, 2009/16/0080).

Das Hervorkommen einer Entscheidung des EuGH vermittelt weder eine Berechtigung zur Wiederaufnahme von (rechtskräftig abgeschlossenen) Verfahren nach dem Neuerungsstatbestand noch nach dem Vorfragentatbestand (VwGH 22.12.2011, 2008/16/0012; VwGH 12.04.2021, Ra 2020/11/0070).

Die Erstellung von auf bereits vorhandenen und bekannten Belegen beruhenden Buchhaltungen, Jahresabschlüssen, Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen sowie Steuererklärungen bewirkt nicht das Hervorkommen neuer Beweismittel iSd § 303 BAO (VwGH 24.02.2021, Ra 2020/15/0105).

Kenntnis der Wiederaufnahmsgründe

Eine Wiederaufnahme ist dann ausgeschlossen, wenn der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufzunehmenden Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können (VwGH 23.11.2016, Ra 2014/15/0006; VwGH 24.10.2019, Ra 2018/15/0097).

Andererseits ist es für die amtswegige Wiederaufnahme unmaßgeblich, ob die neuen Tatsachen im Erstverfahren (konkret durch Unterbleiben näherer Nachfragen) verschuldet oder unverschuldet nicht berücksichtigt worden sind (VwGH 23.11.2016, Ra 2014/15/0006).

Das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln bezieht sich auf den Wissensstand (auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen) des jeweiligen Veranlagungsjahres. (...) Dass die Prüfungsabteilung in einem ein anderes Prüfungsjahr betreffenden Prüfungsverfahren oder im Abgabenvorverfahren eines anderen Steuerpflichtigen von den maßgeblichen Tatsachen Kenntnis hatte, steht der Wiederaufnahme nicht entgegen (VwGH 13.11.2019, Ra 2019/13/0102; VwGH 22.02.2024, Ro 2022/13/0009).

Wenn ein Prüfer den konkret relevanten Sachverhalt vor Erlassung des Bescheides der abgabenfestsetzenden Stelle (Veranlagungsabteilung) nicht mitgeteilt hatte, so steht diese Kenntnis des Prüfers der Wiederaufnahme nicht entgegen (VwGH 13.10.2021, Ra 2021/13/0127).

Für die Beurteilung des Wissensstandes der Behörde ist es nicht relevant, ob ein Verfahren zum frühest möglichen Zeitpunkt wiederaufgenommen wird (VwGH 14.08.2024, Ra 2023/13/0159).

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 ist somit abzuleiten, dass bei einem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens das Neuhervorkommen von Tatsachen aus der Sicht des Antragstellers zu beurteilen ist. Tatsachen, die der Wiederaufnahmewerberin schon immer bekannt gewesen sind, deren steuerliche Berücksichtigung sie aber unterlassen hat, eröffnen ihr keinen Antrag auf Wiederaufnahme. Die Kenntnis eines Rechtsvertreters ist dabei der antragstellenden Person zuzurechnen. Geht

es um den Wiederaufnahmeantrag einer Personenvereinigung (Vermietungsgemeinschaft) betreffend das Feststellungsverfahren ist auch der Kenntnisstand des Vertreters der Personenvereinigung einzubeziehen (VwGH 29.09.2022, Ro 2022/15/0011).

Ermessensübung und Geringfügigkeit

Ein behördliches Verschulden an der Nichtfeststellung der maßgeblichen Tatsachen bzw Beweismittel im Erstverfahren schließt die Wiederaufnahme von Amts wegen nicht aus, ist aber unter Umständen bei der Ermessensübung zu berücksichtigen (VwGH 30.03.2006, 2006/15/0016).

Eine Interessensabwägung iSd § 20 BAO verbietet bei Geringfügigkeit der neu hervorgekommenen Tatsachen in der Regel den Gebrauch der Wiederaufnahmemöglichkeit. Die Geringfügigkeit ist dabei anhand der steuerlichen Auswirkungen der konkreten Wiederaufnahmegründe und nicht aufgrund der steuerlichen Gesamtauswirkungen zu beurteilen, die infolge Änderungen aufgrund anderer rechtlicher Beurteilungen im Sachbescheid vorzunehmen wären. Nur im Falle der Geringfügigkeit neu hervorgekommener Tatsachen hat die Behörde Verhältnismäßigkeitsüberlegungen – insbesondere auch in Bezug auf das Ergebnis der neuen Sachentscheidung – in ihre Ermessensentscheidung einzubeziehen (VwGH 24.04.2014, 2010/15/0159).

Betragen die steuerlichen Auswirkungen (Beseitigung der Verkürzung) allein in Bezug auf die Körperschaftsteuer EUR 1.260,–, ist dies weder absolut noch relativ geringfügig. Weiters sind bei mehreren Verfahren die steuerlichen Auswirkungen nicht je Verfahren, sondern insgesamt zu berücksichtigen (VwGH 24.04.2014, 2010/15/0159).

Im vorliegenden Fall haben die steuerlichen Auswirkungen der konkreten Wiederaufnahmegründe EUR 746,– betragen. Der Betrag dieser Änderung ist nicht mehr als (absolut) geringfügig anzusehen (VwGH 30.06.2021, Ra 2019/15/0125).

Wiederaufnahmebescheid und neuer Sachbescheid

Abgabepflichtigen steht es frei, nur gegen den Wiederaufnahmebescheid, nur gegen den neuen Sachbescheid oder aber gegen den Wiederaufnahmebescheid und den neuen Sachbescheid Beschwerde zu erheben (VwGH 30.01.2025, Ra 2023/15/0109).

Im Fall der Erhebung einer Beschwerde sowohl gegen die Wiederaufnahmebescheide als auch die Sachbescheide, ist zunächst über die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide zu entscheiden. Die Entscheidung über beide Beschwerden kann, aber muss nicht in einem Erkenntnis verbunden werden (VwGH 14.01.2025, Ra 2023/15/0081).

Durch die Beseitigung des Wiederaufnahmebescheides wird wegen des unlösbaren rechtlichen Zusammenhanges auch der im wiederaufgenommenen Verfahren erlassene Sachbescheid seiner Wirksamkeit beraubt. (...) Wird jener aufgehoben, ist auch der mit ihm verbunden ergangene Sachbescheid aus dem Rechtsbestand beseitigt (VwGH 05.09.2012, 2012/15/0062 [VwSlg 8745 F/2012]; VwGH 03.09.2024, Ra 2023/13/0162).

Die Aufhebung der geänderten Sachbescheide führt bei Vorliegen rechtskräftiger Wiederaufnahmebescheide nicht zu einem Wiederaufleben der früheren Sachbescheide (VwGH 15.09.2016, Ro 2014/15/0034).

Schließlich sind auch allfällige weitere Anträge zu begründen.

[Zurück](#)

15 Frist

Die Beschwerdefrist beträgt grundsätzlich einen Monat ab Bekanntgabe iSd § 97 BAO. Sie ist auf Antrag von der Abgabenbehörde aus berücksichtigungswürdigen Gründen, erforderlichenfalls auch wiederholt, zu verlängern. Durch einen Antrag auf Fristverlängerung wird der Lauf der Beschwerdefrist gehemmt (§ 245 Abs 1 und 3 BAO).

Die Tage des Postenlaufes werden in die Frist nicht eingerechnet (§ 108 Abs 4 BAO).

[Zurück](#)