



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 12. September 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs vom 8. September 2008 betreffend Zurückweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 1989 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) stellte mit am 4.7.2008 beim Finanzamt eingelangtem Schreiben einen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens über die Einkommensteuer 1989. Als Wiederaufnahmegrund führten sie ins Treffen, dem Einkommensteuerbescheid 1989 vom 4.11.1997 liege ein Feststellungsbescheid zugrunde, dem mangels gültiger Bescheidadressaten der Bescheidcharakter fehle. Das Finanzamt habe mit Bescheid vom 7.5.2008 festgestellt, dass der Feststellungsbescheid ein Nichtbescheid sei, nachdem der VwGH nach abgewiesener Berufung über den Feststellungsbescheid die Beschwerde zurückgewiesen habe (VwGH 27.2.2008, [2002/13/0224](#)). Die Feststellung, es handle sich beim Feststellungsbescheid um einen Nichtbescheid, sei auf den abgeleiteten Einkommensteuerbescheid bezogen eine neu hervorgekommene Tatsache.

Mit Bescheid vom 5.9.2008 wies das Finanzamt den Wiederaufnahmeantrag des Bw mit der Begründung zurück, er sei nicht fristgerecht eingebracht worden. Der Abgabenanspruch für

das Jahr 1989 sei absolut verjährt, und der Wiederaufnahmeantrag sei erst nach Ablauf von fünf Jahren nach Eintritt der Rechtskraft eingebracht worden ([§ 304 lit b BAO](#)).

Gegen diesen Zurückweisungsbescheid richtet sich nun die Berufung des Bw. Der Bw sei an der XY als stiller Gesellschafter beteiligt gewesen, mit Bescheid vom 28.3.1991 sei die Mitunternehmerschaft erklärungsgemäß veranlagt worden. Im Jahr 1997 sei das Feststellungsverfahren wieder aufgenommen und am 10.2.1997 ein neuer Feststellungsbescheid erlassen worden. Gegen diesen sei Berufung erhoben worden. Gegen den abweisenden Berufungsbescheid der FLD für Wien, Niederösterreich und Burgenland sei Beschwerde an den VwGH erhoben worden und mit Beschluss vom 27.2.2008 mit der Begründung zurückgewiesen worden, es habe sich bei der Erledigung der FLD um einen Nichtbescheid gehandelt. Daraufhin habe auch das Finanzamt mit Bescheid vom 7.5.2008 die Berufung gegen den Feststellungsbescheid zurückgewiesen, weil der erstinstanzliche Bescheid infolge unrichtiger Bezeichnung der Bescheidadressaten keine Rechtswirksamkeit erlangt habe.

Entgegen der im Zurückweisungsbescheid vertretenen Rechtsansicht sei die Festsetzungsverjährung noch nicht eingetreten:

a) Die Erklärung über die einheitliche und gesonderte Einkünftefeststellung vom 4.9.1990 liege vor, eine bescheidmäßige Erledigung sei bisher nicht ergangen. Der Einkommensteuerbescheid 1989 sei iSd [§ 209a Abs 2 BAO](#) mittelbar von der Erledigung der Feststellungserklärung vom 4.9.1990 abhängig, weshalb Verjährung noch nicht eingetreten sei.

b) Die Einkommensteuerveranlagung 1989 sei von der Erledigung der Berufung betreffend den Feststellungsbescheid abhängig, diese sei erst mit dem Zurückweisungsbescheid vom 7.5.2008 erledigt. Verjährung liege daher nicht vor ([§ 209a Abs 2 BAO](#)). Vielmehr habe das Finanzamt gemäß [§ 295 BAO](#) neue abgeleitete Bescheide zu erlassen, was hiermit ausdrücklich beantragt werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Den Sachverhalt betreffend wird auf die unstrittige Wiedergabe des Bw in seiner Berufung gegen die Zurückweisung der Wiederaufnahme verwiesen, um Wiederholungen zu vermeiden. Zu erörtern ist, ob der Wiederaufnahmeantrag zulässig ist.

Gemäß [§ 304 BAO](#) ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens nach Eintritt der Verjährung ausgeschlossen, sofern ihr nicht ein

a) innerhalb des Zeitraumes, bis zu dessen Ablauf die Wiederaufnahme von Amts wegen unter der Annahme einer Verjährungsfrist (§§ 207 bis 209 Abs 2) von sieben Jahren zulässig wäre, oder

b) vor dem Ablauf einer Frist von fünf Jahren nach Eintritt der Rechtskraft des das Verfahren abschließenden Bescheides eingebrachter Antrag gemäß [§ 303 Abs 1 BAO](#) zugrunde liegt.

Die absolute Verjährungsfrist ([§ 209 Abs 3 BAO](#)) begrenzt auch die Frist des [§ 304 lit a BAO](#). Nach [§ 209 Abs 3 BAO](#) verjährt das Recht auf Festsetzung einer Abgabe spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabeananspruches ([§ 4 BAO](#)). Der Abgabeananspruch der veranlagten Einkommensteuer entsteht grundsätzlich mit Ablauf des Kalenderjahrs, für das die Veranlagung vorgenommen wird.

Streitgegenständlich ist der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1989, sodass die absolute Verjährung mit Ablauf des Jahres 2004 eingetreten ist ([§ 209 Abs 3 BAO](#) idF vor BGBl I 2004/57). Die Frist des [§ 304 lit a BAO](#) war sohin im Zeitpunkt der Stellung des streitgegenständlichen Wiederaufnahmeantrags bereits abgelaufen.

Die Frist des [§ 304 lit b BAO](#) ist vor allem von Bedeutung bei Wiederaufnahme trotz Ablauf der sogenannten absoluten Verjährungsfrist des [§ 209 Abs 3 BAO](#). Unter "Rechtskraft" im Sinne des [§ 304 lit b BAO](#) ist die formelle Rechtskraft zu verstehen. Ein Bescheid ist formell rechtskräftig, wenn er durch ordentliche Rechtsmittel (Berufung) nicht oder nicht mehr anfechtbar ist.

Im vorliegenden Verfahren wurde nach Aktenlage das Verfahren, dessen Wiederaufnahme vom Berufungswerber beantragt wird, mit Einkommensteuerbescheid vom 11.4.1997 (Einkommensteuer 1989) abgeschlossen, sodass die formelle Rechtskraft dieses Bescheides bereits im Jahr 1997 eintrat. Der streitgegenständliche Wiederaufnahmeantrag wurde somit außerhalb der Fünfjahresfrist des [§ 304 lit b BAO](#) und sohin nicht rechtzeitig gestellt.

Nachdem der Wiederaufnahmeantrag aus dem Jahr 2008 nicht rechtzeitig im Sinne des [§ 304 BAO](#) eingebracht worden ist, gelangt [§ 209a Abs 2 BAO](#) nicht zur Anwendung, sodass der Eintritt der - wie oben dargelegten - Verjährung einer (neuen) Abgabenfestsetzung entgegensteht.

Der Bw verkennt die Rechtslage, wenn er vorbringt, die Einkommensteuer 1989 sei aufgrund von [§ 209a BAO](#) noch nicht verjährt. [§ 209a BAO](#) hat keine hemmende oder aufschiebende Wirkung auf die Verjährung, er lässt nur unter bestimmten Voraussetzungen zu, Abgaben trotz Verjährung festzusetzen. Die grundlegenden Anträge iSd [§ 209a Abs 2 BAO](#) sind vor Eintritt der Verjährung zu stellen (vgl. *Ritz*, BAO⁴ § 209a Tz 6).

Der Antrag auf Erlassung eines abgeleiteten Bescheides gemäß [§ 295 BAO](#) richtet sich an das Finanzamt (vgl. *Stoll*, BAO, 2860) und ist von diesem zu behandeln. Auf das abschlägige Erkenntnis des VwGH (26.2.2013, 2010/15/0064) wird ergänzend hingewiesen.

Wien, am 5. April 2013