

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Gabriele Krafft in der Beschwerdesache Bf., Adresse gegen die Bescheide des FA Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 5. August 2008 und 12. Mai 2009, betreffend Zurückweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens und Abweisung des Antrages auf Erlassung eines Bescheides gemäß § 295 BAO beide Anträge betreffend Einkommensteuer 1989 zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 7. Juli 2008, im Finanzamt (FA) eingelangt am 9. Juli 2008, beantragte Bf. (Beschwerdeführer, Bf.) die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO betreffend den gem. § 295 BAO abgeänderten Einkommensteuerbescheid 1989 vom 30. April 1997.

Begründend führt er aus, dass mit Bescheid vom 7. Mai 2008 festgestellt worden sei, dass der dem Einkommensteuerbescheid 1989 zugrunde liegende Bescheid über die einheitliche und gesonderter Gewinnfeststellung gem. § 188 BAO vom 10. Februar 1997 mangels gültigem Bescheidadressaten ein Nichtbescheid sei, welcher keine Rechtswirkungen entfalte.

Der auf Grundlage des Nichtbescheides erlassene - gemäß § 295 BAO abgeänderte - Einkommensteuerbescheid 1989 vom 30. April 1997, welcher den ursprünglichen Einkommensteuerbescheid ersetzt habe, entbehre daher der gesetzlichen Grundlage. Dieser Mangel könne nach der Judikatur auch nicht durch einen nachträglich erlassenen Grundlagenbescheid geheilt werden und es sei im Wege der beantragten Wiederaufnahme der Rechtszustand vor Erlassung des Bescheides vom 30. April 1997 herzustellen. Es sei der Einkommensteuerbescheid 1989 in seiner ursprünglichen Fassung (Nennung des Bescheiddatums fehlt) zu erlassen. Diese Neuerlassung

sei auch dann zwingend, wenn zu diesem Zeitpunkt bereits ein rechtswirksam erlassener Grundlagenbescheid vorliege, der im Ergebnis dem abgeänderten Einkommensteuerbescheid vom 30. April 1997 entspreche. Verfahrensrechtlich berechtige dieser neue Grundlagenbescheid nur zur Abänderung des aufgrund der Wiederaufnahme neu erlassenen Bescheides.

Die Qualifizierung des Grundlagenbescheides als Nichtbescheid stelle eine, als tauglichen Wiederaufnahmegrund hinsichtlich des Einkommensteuerbescheides 1989 anzusehende, neu hervorgekommene Tatsache iSd § 303 Abs. 1 lit b BAO dar. Die Unkenntnis der bescheiderlassenden Behörde betreffend den fehlenden Bescheidcharakter könne diesen Umstand im Verhältnis zum Rechtsunterworfenen nur zu einer "neu hervorgekommenen" Tatsache machen, wobei den Bf. an der Nichtgeltendmachung kein grobes Verschulden treffe. Diese Rechtsansicht des Bf. werde durch das Bundesministerium für Finanzen (BMfF) in einem Schreiben vom 28. Oktober 2005 geteilt.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens würde zu einem im Spruch abgeänderten Einkommensteuerbescheid 1989 führen.

Das FA wies den Wiederaufnahmeantrag mit Bescheid vom 5. August 2008 zurück und führte begründend aus, dass die Eingabe nicht fristgerecht eingebracht worden sei. Begründend führte das FA aus, dass nach der in der Beschwerde zitierten Rechtsansicht des BMfF (GZ BMF-010103/42-VI/2005) der Eintritt der Bemessungsverjährung einer Bewilligung einer Wiederaufnahme iZm auf Basis von Nichtbescheiden erlassenenen abgeänderten Einkommensteuerbescheiden nicht entgegen stehe. Das genannte Schreiben gehe aber nicht auf § 304 lit. b BAO ein, wonach die Wiederaufnahme verjährter Verfahren nur in Ausnahmefällen zulässig sei. Gemäß § 304 lit. b BAO sege der Eintritt der Verjährung einer Wiederaufnahme nur dann nicht entgegen, wenn vor Anlauf einer Frist von fünf Jahren nach Eintritt der Rechtskraft des das Verfahren abschließenden Bescheides ein Antrag gem. § 304 Abs. 1 BAO eingebracht worden sei. Im gegenständlichen Fall sei der das Verfahren abschließende Bescheid am 30. April 1997 ergangen, der Antrag auf Wiederaufnahme vom 7. Juli 2008 daher 11 Jahre nach Bescheiderlassung und somit verspätet gestellt worden.

In der Berufung nunmehr Beschwerde vom 14. August 2008 gegen diesen Zurückweisungsbescheid bekämpft der Bf. den Eintritt der Verjährung hinsichtlich der Einkommensteuer für 1989.

Am 27. September 1990 sei eine einheitliche und gesonderte Feststellungserklärung der A*AG abgegeben worden, über die am 24. Mai 1991 erklärungsgemäß abgesprochen worden sei.

Nach Durchführung einer Wiederaufnahme des Verfahrens sei dieser Bescheid durch den - oben erwähnten - Feststellungsbescheid vom 10. Februar 1997 ersetzt worden. Zu diesem sei letztlich (nach Durchführung eines Rechtsmittelverfahrens bis zum VwGH) mit Bescheid vom 7. Mai 2008 (Anm. des Finanzamtes Wien 6/7/15) festgestellt worden sei, dass er nichtig gewesen sei. Grund für die nichtigen Bescheide seien Fehler in

der Adressierung gewesen. Insbesondere seien in dem einheitlichen und gesonderten Feststellungsbescheid bereits verstorbenen Personen angeführt worden.

Diesbezüglich sei zu beachten, dass auch im (Erst)Bescheid vom 24. Mai 1991 bereits verstorbene Personen angeführt worden seien. Somit sei auch dieser Bescheid als Nichtbescheid zu qualifizieren, womit über die Erklärung zur einheitlichen und gesonderten Feststellung der Einkünfte bislang nicht bescheidmäßig abgesprochen worden sei. Es sei daher die am 27. September 1990 abgegebene Erklärung zur einheitlichen und gesonderten Feststellung der Einkünfte noch immer unerledigt und daher sei wegen mittelbarer Abhängigkeit der Einkommensteuer von diesem Grundlagenbescheid gem. § 209a Abs. 2 BAO Verjährung für 1989 noch nicht eingetreten.

Überdies müsse die Behörde aufgrund der Zurückweisungsbescheide gem. § 295 BAO neue abgeleitete Bescheide erlassen, da sie den abgeleiteten Bescheid rechtswidrig aufgrund eines Nichtbescheides neu erlassen habe. Zwingendes Ergebnis des Rechtsmittelverfahrens wäre somit die Neuerlassung abgeleiteter Einkommensteuerbescheide für 1989. Daher sei auch wegen mittelbarer Abhängigkeit des Verfahrens von Erledigung einer Berufung in Anwendung des § 209a BAO keine Verjährung eingetreten.

Lange Verfahrensdauern dürften nicht zu Lasten der Steuerpflichtigen gehen, vor allem dann nicht, wenn diese die Finanzverwaltung auf Fehler (Erlassung von Nichtbescheiden) im Rahmen des Berufungsverfahrens sogar aufmerksam gemacht hätten.

Diese nunmehr als Beschwerde zu wertende Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung vorgelegt.

Das FA wertete zudem den Berufungsschriftsatz als weiteren Antrag auf Erlassung eines gem. § 295 BAO abgeleiteten Einkommensteuerbescheides für 1989. Diesen Antrag wies das FA mit Bescheid vom 12. Mai 2009 ab und führte begründend aus, dass gemäß § 295 BAO ein Bescheid, der von einem Feststellungsbescheid abzuleiten sei, ohne Rücksicht auf Eintritt der Rechtskraft im Fall der nachträglichen Abänderung, Aufhebung oder Erlassung des Feststellungsbescheides von amtswegen durch einen neuen Bescheid zu ersetzen sei. Voraussetzung für die Erlassung eines abgeänderten Bescheides sei somit die Abänderung, Aufhebung oder Erlassung eines Feststellungsbescheides. Da ein diesbezüglicher Sachverhalt nicht vorliege, seien die Voraussetzungen für die Erlassung eines abgeleiteten Bescheides nicht gegeben. Die Zurückweisung einer Berufung gegen einen Feststellungsbescheid wegen dessen Unwirksamkeit sei einer Abänderung, Aufhebung oder Erlassung eines solchen nicht gleichzuhalten.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bf. am 3. Juni 2006 eine nunmehr als Beschwerde zu behandelnde Berufung und führte aus, dass es nicht sein könne, dass ein von einem Nichtbescheid abgeleiteter Einkommensteuerbescheid nicht gem § 295 BAO aufgehoben werden könne, da diese Auslegung dem Gesetzeszweck zuwider laufen würde. Das Erkenntnis des VwGH vom 19.12.2007 2006/13/0115 sei auf seinen Fall nicht anwendbar, da er noch immer keine rechtsgültiger Feststellungsbescheid für 1989

vorliege. Es sei nicht akzeptabel, dass rechtswidrige Bescheide für Steuerpflichtige negative Auswirkungen hätten.

Auch diese Beschwerde wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung vorgelegt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Aus der nunmehr als Beschwerde zu behandelnden Berufung und dem Akteninhalt ergibt sich folgender unstrittiger Sachverhalt:

Mit ursprünglichem Einkommensteuerbescheid für 1989 (erlassen nach September 1990, genaues Datum weder aus der Berufung noch aus dem Akt erkennbar) wurden dem Bf. Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus einer atypisch stillen Beteiligung an der A*AG zugerechnet. Der im Rahmen dieses Bescheides erfasste Betrag ergab sich aus der erklärungskonformen Verarbeitung der Erklärung der einheitlichen und gesonderten Einkünfte der Mitunternehmerschaft gem. § 188 BAO vom 27. September 1990.

Aufgrund einer Betriebsprüfung (Bp) betreffend die Jahre 1989 - 1991 bei der A*AG erließ das zuständige FA am 10. Februar 1997 einen geänderten Grundlagenbescheid für 1989, welcher mittels Berufung vom 17. April 1997 bekämpft wurde.

Von diesem Grundlagenbescheid abgeleitet erließ das für die Einkommensteuererhebung des Bf. zuständige FA am 30. April 1997 einen geänderten Einkommensteuerbescheid für 1989, welcher unstrittig noch im Jahr 1997 ein Monat nach Zustellung in formelle Rechtskraft erwuchs.

In der gegen die den Grundlagenbescheid betreffenden abweisenden Berufungsentscheidung vom 28. Oktober 2002 zu ZI 2002/13/0225 eingebrachten und mit Bescheid vom 27. Februar 2008 als unzulässig zurückgewiesenen VwGH - Beschwerde vom 12. Dezember 2002, stellt der Bf. (Beschwerdeführer Nr.46) durch seinen ausgewiesenen Vertreter dar, dass der Feststellungsbescheid 1989 (Grundlagenbescheid) vom 10. Februar 1997 falsch adressiert gewesen sei.

Wörtlich wird ausgeführt: *"Wie oben nachgewiesen, sind die Feststellungsbescheide [...], die infolge der Betriebsprüfung [...] erlassen wurden, nicht rechtswirksam ergangen, da die Voraussetzungen [...] hinsichtlich der korrekten Benennung des Bescheidadressaten nicht erfüllt sind."*

Aufgrund des Zurückweisungsbescheides des VwGH vom 27. Februar 2008, 2002/13/0225 betreffend die Beschwerde gegen die Berufungsentscheidung vom 28. Oktober 2002, wies das für die Erlassung des Grundlagenbescheides zuständige FA 6/7/15 die den Grundlagenbescheid bekämpfende Berufung vom 17. April 1997 mit Bescheid vom 7. Mai 2008 als unzulässig zurück, weil dem bekämpften Schriftstück mangels gültigem Bescheidadressaten kein Bescheidcharakter zukomme.

Aus der oben zitierten Formulierung der VwGH - Beschwerde vom 12. Dezember 2002 ist eindeutig erkennbar, dass das FA mit der Zurückweisung der Berufung gegen den

Grundlagenbescheid vom 7. Mai 2008 lediglich einen Mangel bestätigte, der dem Bf. bzw. seinem Vertreter schon spätestens am 12. Dezember 2002 bekannt und bewusst war.

Ein Wiederaufnahmeantrag hinsichtlich Einkommensteuer 1989 wurde vom Bf. vor dem streitgegenständlichen Antrag vom 7. Juli 2008 nicht gestellt.

Eine Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag hinsichtlich Einkommensteuer 1989 ist nur zulässig, wenn betreffend dieses Verfahrens nicht bereits Verjährung eingetreten ist.

Nach § 209 Abs. 3 BAO idgF verjährt das Recht auf Festsetzung einer Abgabe spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabenspruches (§ 4 BAO). Der Abgabenspruch der veranlagten Einkommensteuer entsteht nach § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO insbesondere mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird, soweit nicht der Abgabenspruch nach § 4 Abs. 2 lit. a Z 1 BAO schon früher entstanden ist, oder wenn die Abgabepflicht im Lauf eines Veranlagungszeitraumes erlischt, mit dem Zeitpunkt des Erlöschens der Abgabepflicht.

Bei der veranlagten Einkommensteuer für 1989 trat mit Ablauf des Jahres 1999 die absolute Festsetzungsverjährung ein. Am Eintritt der absoluten Verjährung ändert auch der Umstand nichts, dass die absolute Verjährungsfrist erst mit dem Steuerreformgesetz 2005, BGBl. I 2004/57 ab 1. Jänner 2005 von fünfzehn auf zehn Jahre verkürzt wurde, trat doch die absolute Verjährung der Einkommensteuer 1989 selbst nach Maßgabe einer fünfzehnjährigen absoluten Verjährungsfrist jedenfalls mit Ablauf des Jahres 2004 - und damit jedenfalls vor Antragstellung auf Wiederaufnahme - ein.

Dem Vorbringen des Berufungswerbers, dass nach Maßgabe des § 209a Abs. 2 BAO die Verjährung nicht eingetreten sei, ist entgegenzuhalten:

§ 209 a Abs. 1 und 2 BAO lauten:

(1) Einer Abgabensfestsetzung, die in einer Beschwerdeentscheidung oder in einem Erkenntnis zu erfolgen hat, steht der Eintritt der Verjährung nicht entgegen.

(2) Hängt eine Abgabensfestsetzung unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung oder eines in Abgabenvorschriften vorgesehenen Antrages (§ 85) ab, so steht der Abgabensfestsetzung der Eintritt der Verjährung nicht entgegen, wenn die Berufung oder der Antrag vor diesem Zeitpunkt, wenn ein Antrag auf Aufhebung gemäß § 299 Abs. 1 vor Ablauf der Jahresfrist des § 302 Abs. 1 oder wenn ein Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens rechtzeitig im Sinn des § 304 eingebracht wurde."

Schon aus dem Wortlaut dieser Bestimmungen ergibt sich, dass diese den Eintritt der Verjährung nicht verhindern, sondern unter den dort genannten Voraussetzungen eine **Abgabensfestsetzung trotz** des Eintrittes der **Verjährung zulassen**. Damit kann die Rechtsansicht des Berufungswerbers, dass Verjährung noch nicht eingetreten sei, nicht geteilt werden.

Für den strittigen Wiederaufnahmeantrag kommt nur § 209a Abs. 2 BAO zur Anwendung, wenn dieser trotz eingetretener Verjährung rechtzeitig iSd § 304 eingebracht wurde. Der Umstand, dass allenfalls die Abgabensfestsetzung noch auf Grund anderer noch nicht

erledigter Anträge trotz Eintritt der Verjährung zulässig sein könnte, bedeutet noch nicht, dass die Abgabefestsetzung auf Grund des gegenständlichen Wiederaufnahmeantrages zulässig sein muss. Gegenstand des Berufungsverfahrens ist lediglich die Frage der Zulässigkeit der Wiederaufnahmeantrages vom 7. Juli 2008.

Die in einer Einzelerledigung des Bundesministeriums für Finanzen vom 28. Oktober 2005 vertretene Rechtsansicht, wonach die Wiederaufnahme auch dann zu bewilligen sei, wenn die Bemessungsverjährung der Erlassung eines neuerlichen Änderungsbescheides entgegensteht, ist für das Bundesfinanzgericht nicht bindend und hat die Beurteilung der gegenständlichen Rechtsfragen ausschließlich anhand der gesetzlichen Bestimmungen zu erfolgen.

Für die Bewilligung einer beantragten Wiederaufnahme sieht § 304 BAO Ausnahmen von der grundsätzlich maßgebenden Befristung durch die Verjährung vor.

Die Siebenjahresfrist des § 304 lit. a BAO ist unterbrechbar (bzw. ab 2005 verlängerbar) und hemmbar. Die absolute Verjährungsfrist (§ 209 Abs. 3 BAO) begrenzt auch die Frist des § 304 lit. a BAO (Ritz, BAO³, § 304 Tz. 5 unter Hinweis auf Ellinger ua., BAO³, § 209 Anm. 20 und § 304 Anm. 2).

Für den gegenständlichen Wiederaufnahmeantrag vom 7. Juli 2008 ist ausschlaggebend, dass dieser nicht vor Eintritt der absoluten Verjährung, welche mit 31. Dezember 1999 (jedenfalls aber mit 31. Dezember 2004) eingetreten ist, eingebracht wurde. Aus diesem Grund ist die Wiederaufnahme des Verfahrens auf Grund des Antrages vom 7. Juli 2008 nach § 304 lit. a BAO nicht zulässig.

Bei der Fünfjahresfrist des § 304 lit. b BAO ist unter Rechtskraft die formelle Rechtskraft zu verstehen (Ritz, ÖStZ 1995, 120; Ellinger ua, BAO³, § 304 Anm. 5). Diese Frist ist vor allem bedeutsam, wenn die Frist des § 304 lit. a BAO im Zeitpunkt der Stellung des Wiederaufnahmeantrages bereits abgelaufen ist (somit insbesondere für nach Ablauf der sog. absoluten Verjährungsfrist des § 209 Abs. 3 BAO gestellte Wiederaufnahmeanträge).

Im gegenständlichen Fall wurde nicht bestritten, dass die formelle Rechtskraft des Einkommensteuerbescheides für 1989 vom 30. April 1997 bereits im Jahr 1997 eingetreten ist. Daraus ergibt sich, dass der nunmehr am 7. Juli 2008 eingebrachte Wiederaufnahmeantrag nicht innerhalb der Fünfjahresfrist des § 304 lit. b BAO eingebracht wurde.

Damit ist dem Finanzamt zuzustimmen, wenn aus diesem Grund der gegenständliche Wiederaufnahmeantrag zurückgewiesen wurde.

Wäre der Wiederaufnahmeantrag iSd § 209a iVm § 304 BAO als rechtzeitig anzusehen, ist anhand der Kriterien des § 303 Abs. 1 BAO die rechtmäßigkeit zu prüfen.

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO - worauf sich der strittige Antrag in seiner Begründung ausdrücklich stützt - 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.

Der Antrag auf Wiederaufnahme ist gemäß Abs. 2 leg. cit. 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.

Die oben zitierte Dreimonatsfrist beginnt mit Kenntnis des Wiederaufnahmegrundes und nicht erst mit dessen Beweisbarkeit zu laufen und ist nicht verlängerbar (Ritz, BAO3, § 303 Tz 27f unter Verweis auf VwGH 3.10.1984, 83/13/0067). Der Berufungswerber hat sich dabei auch die **Kenntnis seines Vertreters** zurechnen zu lassen. Er hat gegenüber der Abgabenbehörde nämlich nicht nur seine eigenen Handlungen und Unterlassungen, sondern auch die derjenigen Personen zu vertreten, deren er sich zur Erfüllung seiner steuerlichen Pflichten bedient (VwGH 12.8.1994, 91/14/0018).

Ein verspätet geltend gemachter Wiederaufnahmegrund ist zurückzuweisen (VwGH 22.2.1994, 91/14/0069).

Im Wiederaufnahmeantrag beruft sich der Berufungswerber ausdrücklich darauf, die Qualifizierung des Grundlagenbescheides sei eine **neu hervorgekommene Tatsache**.

Dazu hat das Höchstgericht in ständiger Rechtssprechung (vgl. etwa VwGH 26.4.1994, 91/14/0129) ausgesprochen, dass Tatsachen im Sinn des § 303 Abs. 1 lit. b BAO ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende **tatsächliche Umstände** seien, also Elemente, 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 - gleichgültig, ob diese späteren rechtlichen Erkenntnisse durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder der Rechtsprechung oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden - sind danach keine neuen Tatsachen.

Nur neu hervorgekommene Tatsachen oder Beweismittel - das sind solche, die schon vor Erlassung des das wieder aufzunehmende Verfahren abschließenden Bescheides bestanden haben, aber erst nach diesem Zeitpunkt bekannt wurden (nova reperta) - kommen als tauglicher Wiederaufnahmegrund im Sinne des Neuerungstatbestandes in Betracht. Erst nach Erlassung des das wieder aufzunehmende Verfahren abschließenden Bescheides entstandene Tatsachen oder Beweismittel (nova producta) sind daher keine tauglichen Wiederaufnahmegründe.

Die Entscheidung eines Gerichtes oder einer Verwaltungsbehörde in einer bestimmten Rechtssache stellt weder eine neue Tatsache (VwGH 17.9.1990, 90/15/0118 mwN),

noch ein (neu hervorgekommenes) Beweismittel im Sinn des § 303 Abs. 1 lit. b BAO dar, sondern basiert vielmehr selbst auf Tatsachen bzw. Beweismitteln (VwGH 21.2.1985, 83/16/0027).

Damit kann zusammenfassend festgestellt werden, dass im Rahmen des Neuerungsstatbestandes nicht - wie vom Berufungswerber ins Treffen geführt - die Entscheidung über die Zurückweisung der Berufung vom 7. Mai 2008 sondern ausschließlich die Tatsachen und Beweismittel zu beurteilen sind, die zu dieser Entscheidung geführt haben (UFS 21.5.2008, RV/1339-L/07). Die Entscheidung selbst kann schon deshalb nicht herangezogen werden, da es sich bei ihr um ein nach Erlassung des letztgültigen Einkommensteuerbescheides neu entstandenes Faktum (novum productum) handelt.

Die Tatsache sowie die Gründe der Falschadressierung des Feststellungsbescheides vom 10. Februar 1997 wurden vom Berufungswerber jedenfalls im Rahmen seiner VwGH -Beschwerde vom **12. Dezember 2002** vorgebracht. Diese Tatsache und die entsprechenden Beweismittel waren dem Berufungswerber daher spätestens an diesem Tag bekannt und bewusst.

Der strittige Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 1989, datiert mit 7. Juli 2008, wurde damit mehr als fünf Jahre nach der nachweislichen Kenntniserlangung der dafür behaupteten Gründe gestellt, womit dieses Anbringen aus Sicht des Neuerungsstatbestandes jedenfalls als verspätet zu beurteilen ist.

Der Wiederaufnahmeantrag war daher vom Finanzamt zurückzuweisen.

Zum Antrag auf Erlassung eines abgeleiteten Bescheides gem. § 295 BAO festzuhalten, dass ein abgeleiteter Einkommensteuerbescheid jedenfalls nur vor Eintritt der absoluten Festsetzungsverjährung nach § 209 Abs. 3 BAO erlassen werden kann. Dabei ist es nicht relevant aus welchen Gründen eine rechtsrichtige Abgabensfestsetzung bis zum Eintritt der absoluten Verjährung unterblieb. Die Ausführungen des Finanzamts zum Fehlen der Voraussetzung für die Erlassung eines abgeleiteten Bescheides im streitgegenständlichen Fall sind zwar grundsätzlich zutreffend, doch gehen sie insoweit ins Leere, als bereits der Eintritt der Festsetzungsverjährung die Erlassung eines Einkommensteuerbescheides 1989 im Jahr 2008 verhindert.

Der Sinn der Verjährungsbestimmungen liegt darin, dass infolge Zeitablaufes Rechtsfriede eintritt (VwGH 14.7.1989, 86/17/0198 ; 4.9.2008, 2007/17/0222) und dass Beweisschwierigkeiten und Fehler in der Sachverhaltsermittlung, die durch ein der Behörde zuzurechnendes Verstreichenlassen längerer Zeiträume entstehen, vermieden werden sollen (VwGH 30.11.1981, 17/2543/80).

Die Zielsetzungen treffen unabhängig davon zu, ob eine Abgabensfestsetzung im Interesse des Abgabengläubigers oder des Abgabepflichtigen erfolgt (VwGH 4.9.2008, 2007/17/0222). Die Verjährung dient nicht nur dem Schutz des Abgabepflichtigen, sondern ist auch durch öffentliche Interessen geprägt. Umstände, die lange Zeit bestehen, haben ein gewisses Indiz der Richtigkeit für sich. Ferner erfordern lange zurückliegende

Sachverhalte übermäßigen Beweiserhebungsaufwand (Rathgeber, SWK 2005. S 83, UFS 28.4.2009, RV/0645-L/07). Die Verjährung steht daher auch einer Minderung der Abgabenfestsetzung entgegen (Ritz, ÖStZ 1997, 422; Ellinger ua, BAO , § 207 Anm 8; VwGH 4.9.2008, 2007/17/0222).

Die sogenannte absolute Verjährungsfrist des § 209 Abs. 3 BAO ist dabei weder verlängerbar noch hemmbar (zB Rathgeber, SWK 2005, 87; Ellinger ua, BAO , § 209 Anm 14; Achatz/Brandl, in Kofler/Kanduth-Kristen, Steuerreform 2005, Rz 526). Sie war nicht unterbrechbar (iSd § 209 Abs 1 idF vor dem SteuerreformG 2005).

Damit gehen auch die Ausführungen des Bf. zur Frage der Auslegung des § 295 BAO letztlich ins Leere, da ein abgeänderter Einkommensteuerbescheid nach § 295 BAO für 1989 im Antragzeitpunkt 2008 wegen eingetretener absoluter Festsetzungsverjährung mit Ablauf des Jahres 2004 (§ 209 Abs. 3 BAO idF vor SteuerreformG 2005) nicht mehr erlassen werden konnte.

Der Antrag vom 14. August 2008 war daher abzuweisen.

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtssprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Der VwGH hat bereits in mehreren Erkenntnissen zu gleichgelagerten Fällen (VwGH 26.2.2013, 2010/15/0064; 23.10.2013, 2010/15/0063; 37.7.2013, 2009/13/0214) die obige Rechtsansicht des Bundesfinanzgerichts bestätigt. Das gegenständliche Erkenntnis weicht von dieser Judikatur des VwGH nicht ab.

Ergänzend wird darauf verwiesen, dass der Verfassungsgerichtshof die Behandlung mehrerer Individualbeschwerden in gleichgelagerten Fällen mit Beschluss vom 23. Februar 2010 abgelehnt hat (VfGH 23.10.2010, B 341/09; B 581/09 ua).

Wien, am 11. November 2014