



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 13. August 2008 betreffend Zurückweisung von Anträgen auf Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer 1989 sowie der Vermögensteuer ab dem 1.1.1990 bzw. 1.1.1993 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (kurz Bw.) stellte mit Schreiben vom 30.7.2008 den Antrag, das mit Bescheid vom 23.10.1997 abgeschlossene Verfahren betreffend Einkommensteuer 1989 gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO wieder aufzunehmen. Mit Bescheid vom 7.5.2008 sei nämlich festgestellt worden, dass der dem genannten Einkommensteuerbescheid (gemäß § 295 BAO) zugrunde liegende Feststellungsbescheid (mit Ausfertigungsdatum 10.2.1997) mangels gültigem Adressaten keine normative Kraft entfalten konnte. Die Qualifikation des Grundlagenbescheides (als Nichtbescheid) stelle eine neu hervorgekommene Tatsache dar und sei daher als tauglicher Wiederaufnahmsgrund zu qualifizieren. Selbst wenn der bescheiderlassenden Behörde die Tatsache des Nichtvorliegens eines Bescheids nicht bekannt gewesen sei, könne diese Tatsache im Verhältnis zum Rechtsunterworfenen nur als „neu hervorgekommen“ gelten. Den Wiederaufnahmswerber treffe daher kein grobes Verschulden an der „Nichtgeltendmachung dieses Umstandes“.

Mit weiterem Schreiben vom 30.7.2008 stellte der Bw. den Antrag, die mit Bescheiden vom 16. bzw. 17.10.1997 abgeschlossenen Verfahren betreffend Vermögensteuer 1990 bis 1992 sowie 1993 gemäß § 303 BAO wieder aufzunehmen. Auf die Ausführungen des Schreibens betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer 1989 wurde verwiesen.

Mit Bescheid vom 13.8.2008 wurde der Antrag auf Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer 1989 und der Vermögensteuer ab dem 1.1.1990 bzw. 1.1.1993 zurückgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass der Antrag nicht vor Ablauf von fünf Jahren nach Eintritt der Rechtskraft des das Verfahren abschließenden Bescheides eingebracht worden sei (§ 304 lit. b BAO).

In der Berufung gegen diesen Bescheid wurde eingewendet, dass schon der ursprünglich ergangene Feststellungsbescheid vom 24.5.1991 aus näher genannten Gründen als Nichtbescheid zu qualifizieren gewesen sei. Die am 27.9.1990 abgegebene Erklärung gemäß § 188 BAO sei bis heute nicht erledigt worden. Es könne daher auch keine Verjährung eingetreten sein. Die Veranlagung zur Einkommensteuer hänge mittelbar von der Erledigung der Feststellungserklärung ab (§ 209a Abs. 2 BAO).

Selbst wenn der Bescheid vom 24.5.1991 nicht als Nichtbescheid zu qualifizieren sei, sei hinsichtlich der Einkommensteuer des Jahres 1989 keine Verjährung eingetreten. Die Behörde müsste auf Grund des Zurückweisungsbescheides vom 7.5.2008 (als zwingendes Ergebnis des Rechtsmittelverfahrens) einen neuen abgeleiteten Bescheid erlassen. Jede andere Auslegung der §§ 295 bzw. 209a BAO sei denkunmöglich. Es könne nicht sein, dass auf Grund von Fehlern, die die Finanzverwaltung zu vertreten habe, Verjährung zu Lasten des Steuerpflichtigen eintrete.

Über die Berufung wurde erwogen:

- 1.) Die Abgabenbehörde zweiter Instanz hat grundsätzlich „in der Sache selbst“ zu entscheiden, das ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat. Im vorliegenden Fall handelt es sich um die Entscheidung über Anträge im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO, die am 30.7.2008 gestellt wurden.
- 2.) 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.

3.) 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 Abgabenanspruches (§ 4 BAO). Der Abgabenanspruch der veranlagten Einkommensteuer entsteht grundsätzlich mit Ablauf des Kalenderjahrs, für das die Veranlagung vorgenommen wird, bei der Vermögensteuer mit dem Beginn des Kalenderjahrs, für das die Abgabe erhoben wird.

Die absolute Verjährung ist daher mit Ablauf des Jahres 1999 (Einkommensteuer 1989) bzw. mit Beginn der Jahre 2000 bzw. 2003 (Vermögensteuer zum 1.1.1990 bzw. 1.1.1993) eingetreten. Selbst nach Maßgabe einer fünfzehnjährigen Verjährungsfrist (§ 209 Abs. 3 BAO idF vor dem Steuerreformgesetz 2005, BGBI I 2004/57) wäre die absolute Verjährung mit Ablauf des Jahres 2004 bzw. Beginn der Jahre 2005 bzw. 2008 eingetreten.

4.) Die Frist des § 304 *lit. b* BAO ist vor allem von Bedeutung, wenn die Frist des § 304 *lit. a* BAO im Zeitpunkt der Stellung des Wiederaufnahmsantrags bereits abgelaufen ist, somit insbesondere für nach Ablauf der sogenannten absoluten Verjährungsfrist des § 209 Abs. 3 BAO gestellte Wiederaufnahmsanträge.

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.

Die Verfahren, deren Wiederaufnahme beantragt wurde, wurden – dem Berufungsvorbringen zufolge – mit Bescheiden vom 23.10.1997 (Einkommensteuer 1989) bzw. vom 16. und 17.10.1997 (Vermögensteuer) abgeschlossen. Die formelle Rechtskraft dieser Bescheide ist daher bereits im Jahr 1997 eingetreten. Die im Juli 2008 eingebrachten Wiederaufnahmsanträge sind nicht innerhalb der Fünfjahresfrist des § 304 *lit. b* BAO eingebracht worden.

5.) Die vom Bw. gestellten Wiederaufnahmsanträge wurden nicht rechtzeitig im Sinne des § 304 BAO eingebracht. Es gelangt daher auch § 209a Abs. 2 BAO nicht zur Anwendung.

6.) Die eingebrachten Anträge wurden auf den Neuerungstatbestand des § 303 Abs. 1 *lit. b* BAO gestützt.

Wiederaufnahmsgründe sind nur im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existente Tatsachen, die später hervorkommen. Später entstandene Umstände (nova producta), im vorliegenden Fall das Ergehen eines Bescheides im Jahr 2008, sind keine Wiederaufnahms Gründe.

Die Entscheidung eines Gerichtes oder einer Verwaltungsbehörde in einer bestimmten Rechtssache stellt (zudem) weder eine neue Tatsache noch ein neu hervorgekommenes Beweismittel dar. Sie basiert vielmehr selbst auf Tatsachen bzw. Beweismitteln.

7.) Der Antrag auf Wiederaufnahme ist binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an zu stellen, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmsgrund Kenntnis erlangt (§ 303 Abs. 2 BAO).

Die zu beurteilenden Anträge wären selbst dann als verspätet anzusehen, wenn sie taugliche Wiederaufnahmsgründe zum Inhalt hätten: Die Tatsache (sowie die Gründe) der unzutreffenden Adressierung der Feststellungsbescheide vom 10.2.1997 (Einkünfte, Einheitswerte) wurden vom Bw. selbst bereits in der Beschwerde vorgetragen, die er am 12.12.2002 beim VwGH als einer der Mitgesellschafter zu Zl. 2002/13/0225 eingebracht hat. Die Frist des § 303 Abs. 2 BAO beginnt mit der Kenntnis des Wiederaufnahmsgrunds (nicht erst mit der Beweisbarkeit) zu laufen. Der Bw. hat sich die Kenntnis seines Beschwerdevertreters zurechnen zu lassen.

8.) Mit der am 12.12.2002 eingebrachten Beschwerde wurde die Berufungsentscheidung der FLD insoweit angefochten, als sie die Feststellung der Einheitswerte des Betriebsvermögens zum 1.1.1990, 1.1.1991 und 1.1.1992 zum Inhalt hatte. In der Folge sprach (daher) auch der vom Bw. zitierte Zurückweisungsbescheid vom 7.5.2008 über die Berufung vom 17.4.1997 nur insoweit ab, als sie sich gegen „Einheitswerte des Betriebsvermögens zum 31.12.1990, 1991 und 1992 einschließlich Wiederaufnahmeverfahren“ gerichtet hatte. Soweit der Bw. daher in seinem weiteren Antrag vom 30.7.2008 mittels eines Verweises auf sein Vorbringen im ersten Antrag zum Ausdruck brachte, dass auf Grund der abgabenbehördlichen Prüfung der Gesellschaft auch kein wirksamer Bescheid betreffend den Einheitswert des Betriebsvermögens zum 1.1.1993 ergangen sei, verkennt er die Tatsache, dass der von ihm dargestellte Wiederaufnahmsgrund (Ergehen des Bescheides vom 7.5.2008) eine Berufung gegen einen solchen Bescheid gar nicht zum Inhalt hatte.

9.) Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Innsbruck, am 18. Juni 2009