



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Hofrätin Dr. Anna Maria Radschek und die weiteren Mitglieder Hofrat Mag. Dr. Kurt Folk, KR Oswald Heimhilcher und Helmut Tomek im Beisein der Schriftführerin Christina Seper über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. (FH) Kerstin MACH, Steuerberaterin, 1100 Wien, Zur Spinnerin 22/9, vom 4. November 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 2. Oktober 2008 betreffend Zurückweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 1989 nach der am 16. Dezember 2009 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Strittig ist die Zurückweisung eines Antrags auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 1989.

Mit Schreiben vom 1. Juli 2008 beantragte der Berufungswerber (Bw.) die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO betreffend den gemäß § 295 BAO abgeänderten Einkommensteuerbescheid 1989 vom 24. Juni 1997.

Begründend führte er aus, dass mit Bescheid vom 7. Mai 2008 festgestellt worden sei, dass der dem Einkommensteuerbescheid 1989 zu Grunde liegende Bescheid über die einheitliche und gesonderte Feststellung gemäß § 188 BAO vom 10. Februar 1997 mangels eines gültigen

Bescheidadressaten ein Nichtbescheid sei, welcher keine Rechtswirkung entfalte (Anmerkung zum Bescheid vom 7. Mai 2008: Diesem Bescheid fehlte der Hinweis auf die Zustellfiktion des § 101 BAO, was auch ihn unwirksam machte und dazu führte, dass mit 3. Dezember 2008 ein neuer, inhaltlich gleich lautender Bescheid erlassen wurde, welcher mit dem fehlenden Hinweis ausgestattet wurde. Ein wirksamer Bescheid ist daher am 3. Dezember 2008 erlassen worden.).

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 Bescheid erlassenden Behörde betreffend den fehlenden Bescheidcharakter könne diesen Umstand im Verhältnis zum Rechtsunterworfenen nur zu einer neu hervorgekommenen Tatsache machen, wobei den Bw. an der Nichtgeltendmachung kein grobes Verschulden treffe. Diese Rechtsansicht des Bw. werde durch das Bundesministerium für Finanzen (BMF) in einem Schreiben vom 28. Oktober 2005 geteilt. Die Wiederaufnahme des Verfahrens würde zu einem im Spruch abgeänderten Einkommensteuerbescheid 1989 führen.

Mit Grundlagenbescheid vom 24. Mai 1991 wären anteilige Einkünfte aus Gewerbebetrieb festgestellt und dem Bw. zugewiesen worden.

Im Jahr 1993 habe eine die Jahre 1989 bis 1991 umfassende Betriebsprüfung begonnen, die bis 18. Juni 1996 fortgedauert habe. Der Bericht über die Betriebsprüfung sei mit 20. September 1996 datiert. Das zuständige Finanzamt habe am 10. Februar 1997 einen Bescheid gemäß § 188 BAO an die A erlassen, wobei hinsichtlich des Jahres 1989 eine abweichende Feststellung gegenüber dem Erstbescheid (Grundlagenbescheid) getroffen worden sei.

Gegen diesen Feststellungsbescheid vom 10. Februar 1997 sei am 17. April 1997 Berufung erhoben worden. Mit Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 28. Oktober 2002 sei der Feststellungsbescheid (Grundlagenbescheid) vom 10. Februar 1997 bestätigt und die Berufung als unbegründet abgewiesen worden. Gegen diese Berufungsentscheidung sei am 12. Dezember 2002 Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof erhoben worden. Mit Beschluss vom 27. Februar 2008 sei die Beschwerde vom Verwaltungsgerichtshof (Zl. 2002/13/0225) zurückgewiesen worden.

In der Folge habe das Finanzamt die Berufung gegen den Feststellungsbescheid als unzulässig zurückgewiesen (Bescheid vom 3. Dezember 2008), da der Feststellungsbescheid mangels eines gültigen Bescheidadressaten ein Nichtbescheid sei.

Auf Grund des oben angeführten Nichtbescheides sei der ursprüngliche Einkommensteuerbescheid 1989 vom 14. Jänner 1992 gemäß § 295 BAO durch den

vorliegenden Einkommensteuerbescheid 1989 vom 24. Juni 1997 ersetzt worden. Aus der Nichtanerkennung der Ergebniszuzuweisung für das Jahr 1989 der atypischen stillen Beteiligung auf Ebene des abgeleiteten Bescheides resultierte eine Einkommensteuernachzahlung. Da die vorgenommene Abänderung des Einkommensteuerbescheides 1989 auf Basis eines Nichtbescheides erfolgt sei, entspreche sie damit nicht den gesetzlichen Bestimmungen. Unstrittig sei nunmehr, dass sowohl der von der Abgabenbehörde ausgefertigte Bescheid vom 10. Februar 1997 als auch die Berufungsentscheidung vom 28. Oktober 2002 für das Streitjahr ins Leere gegangen seien. Damit habe der Abänderung jedoch ein tauglicher Feststellungsbescheid gefehlt.

Da der abgeleitete Einkommensteuerbescheid 1989 vom 24. Juni 1997 somit rechtswidrig erlassen worden sei, und auch ein nachträglich erlassener Grundlagenbescheid diesen Mangel nicht heile, sei dem Wiederaufnahmeantrag stattzugeben.

In der Folge sei der Rechtszustand herzustellen, der ohne Abänderung vorgelegen sei, also der Einkommensteuerbescheid 1989 in seiner ursprünglichen Fassung zu erlassen. Die beantragte Wiederaufnahme ermögliche diese rechtswidrige Abänderung gemäß § 295 BAO zu korrigieren.

Abgeleitete Bescheide unterlägen der Verjährung, womit dem Rechtsunterworfenen grundsätzlich ein Rechtsverlust drohe. Die beantragte Wiederaufnahme ermögliche dem Steuerpflichtigen, seine Ansprüche innerhalb der Verjährung geltend zu machen.

Das Finanzamt wies mit Bescheid vom 2. Oktober 2008 den Antrag auf Wiederaufnahme zurück und führte begründend aus, dass die Eingabe nicht fristgerecht eingebracht worden sei.

In der Berufung vom 4. November 2008 bestritt der Bw. den Eintritt der Verjährung hinsichtlich Einkommensteuer 1989.

Die Eingabe des Antrags auf Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO sei fristgerecht, nämlich gem. § 303 Abs. 2 BAO binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmsgrund Kenntnis erlangt hat, erfolgt.

Mit Bescheid vom 7. Mai 2008 sei festgestellt worden, dass der Grundlagenbescheid gem. § 188 BAO des Einkommensteuerbescheides 1989 vom 10. Februar 1997 mangels gültigem Bescheidadressaten der Bescheidcharakter fehle und dieser somit keine normative Kraft entfalten könne. Es handle sich um einen Nichtbescheid.

Die Qualifizierung des Grundlagenbescheides als Nichtbescheid stelle eine neu hervorgekommene Tatsache im Sinn des § 303 Abs. 1 lit. b BAO dar und sei als tauglicher Wiederaufnahmsgrund zu qualifizieren. Wenn selbst der bescheiderlassenden Behörde die Tatsache nicht bekannt war, dass der Grundlagenbescheid nicht über Bescheidcharakter

verfüge, so könne diese Tatsache im Verhältnis zum Rechtsunterworfenen nur als "neu hervorgekommen" gelten. Den Wiederaufnahmswerber treffe kein grobes Verschulden an der Nichtgeltendmachung dieses Umstandes.

Da die steuerliche Vertreterin krankheitsbedingt Ihre Teilnahme an der mündlichen Berufungsverhandlung am 16. Dezember 2009 absagte, erging der Beschluss, dass die mündliche Berufungsverhandlung in Abwesenheit des Bw. stattfinde.

Das Finanzamt verwies in dieser nochmals auf sein bisheriges Vorbringen und die diesbezüglichen Entscheidungen des UFS.

***Der Senat hat über die Berufung nach mündlicher Verhandlung erwogen:***

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Mit Einkommensteuerbescheid wurden dem Bw. Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus einer atypischen stillen Beteiligung an der B zugerechnet. Der im Rahmen dieses Bescheides vom 24. Mai 1991 erfasste Betrag ergab sich aus der erklärungskonformen Verarbeitung der Erklärung der einheitlichen und gesonderten Einkünfte dieser Mitunternehmerschaft gemäß § 188 BAO vom 27. September 1990.

Auf Grund einer Betriebsprüfung (BP) betreffend die Jahre 1989 bis 1991 bei der A erließ das zuständige Finanzamt am 10. Februar 1997 einen neuen Feststellungsbescheid (Grundlagenbescheid) für 1989, welcher mittels Berufung bekämpft wurde.

Von diesem neuen Feststellungsbescheid als Grundlagenbescheid abgeleitet erließ das für die Einkommensteuererhebung des Bw. zuständige Finanzamt am 24. Juni 1997 einen geänderten Einkommensteuerbescheid, welcher unstrittig noch im Jahr 1997 einen Monat nach Zustellung in Rechtskraft erwuchs.

In der gegen die den Grundlagenbescheid betreffenden abweisenden Berufungsentscheidung vom 28. Oktober 2002 zu Zl. 2002/13/0225 am 12. Dezember 2002 eingebrachten Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof, welche mit Beschluss vom 27. Februar 2008 als unzulässig zurückgewiesen wurde, stellte der Bw. (Beschwerdeführer Nr. 499) durch seinen ausgewiesenen Vertreter dar, dass der Feststellungsbescheid 1989 (Grundlagenbescheid) vom 10. Februar 1997 falsch adressiert gewesen sei.

Wörtlich wurde 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."

Auf Grund des Zurückweisungsbeschlusses des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 27.2.2008, 2002/13/0225) betreffend die Beschwerde gegen die Berufungsentscheidung vom 28. Oktober 2002 der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland wies das für die

Erlassung des Feststellungsbescheides zuständige Finanzamt die den Feststellungsbescheid bekämpfende Berufung vom 17. April 1997 mit Bescheid vom 3. Dezember 2008 als unzulässig zurück, weil dem bekämpften Schriftstück der Behörde mangels eines gültigen Bescheidadressaten kein Bescheidcharakter zukomme.

Aus der oben zitierten Formulierung der Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof vom 12. Dezember 2002 ist ersichtlich, dass das Finanzamt mit der Zurückweisung (vom 3. Dezember 2008) der Berufung gegen den Grundlagenbescheid lediglich einen Mangel bestätigte, der dem Bw. bzw. seinem Vertreter schon spätestens am 12. Dezember 2002 **bekannt** und bewusst war.

Ein Wiederaufnahmeantrag hinsichtlich Einkommensteuer 1989 wurde vom Bw. vor dem streitgegenständlichen Antrag vom 1. Juli 2008 nicht gestellt.

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus dem glaubhaften Vorbringen des Bw. im gegenständlichen Verfahren und der Beschwerde vom 12. Dezember 2002 und ist insoweit nicht strittig.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

**Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 1989:**

Gemäß § 304 lit. a BAO ist nach Eintritt der Verjährung eine Wiederaufnahme des Verfahrens ausgeschlossen, sofern ihr nicht ein innerhalb des Zeitraumes, bis zu dessen Ablauf die Wiederaufnahme von Amts wegen unter der Annahme einer Verjährungsfrist (§§ 207 bis 209 Abs. 2 BAO) von sieben Jahren zulässig wäre, eingebrachter Antrag gemäß § 303 Abs. 1 BAO zugrunde liegt.

Gemäß § 304 lit. b BAO ist nach Eintritt der Verjährung eine Wiederaufnahme des Verfahrens ausgeschlossen, sofern ihr nicht ein 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.

Eine Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag hinsichtlich Einkommensteuer 1989 ist von den zitierten Ausnahmefällen abgesehen nur dann zulässig, wenn für dieses Verfahren nicht bereits Verjährung eingetreten ist.

Nach § 209 Abs. 3 BAO idgF verjährt das Recht auf Festsetzung einer Abgabe spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches (§ 4 BAO). Der Abgabenanspruch der veranlagten Einkommensteuer entsteht nach § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird, soweit nicht der Abgabenanspruch 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 Steuerreformgesetz 2005, BGBl. I 2004/57 ab 1. Jänner 2005 von fünfzehn auf zehn Jahre verkürzt wurde, da die absolute Verjährung der Einkommensteuer 1989 selbst nach Maßgabe einer fünfzehnjährigen absoluten Verjährungsfrist jedenfalls schon mit Ablauf des Jahres 2004 - und damit jedenfalls vor Antragstellung auf Wiederaufnahme - eintrat.

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

Für den strittigen Wiederaufnahmsantrag kommt § 209a Abs. 2 BAO idgF nur zur Anwendung, wenn dieser trotz eingetretener Verjährung rechtzeitig iSd § 304 BAO eingebracht wurde.

Die in einer Anfragebeantwortung des BMF vom 28. Oktober 2005 vertretene Rechtsansicht, wonach die Wiederaufnahme auch dann zu bewilligen sei, wenn die Bemessungsverjährung der Erlassung eines neuerlichen Änderungsbescheides entgegensteht, ist gemäß § 6 Abs. 1 UFSG für den Unabhängigen Finanzsenat nicht bindend.

Die Beurteilung der gegenständlichen Rechtsfragen hat ausschließlich an Hand der gesetzlichen Bestimmungen zu erfolgen.

Für die Bewilligung einer beantragten Wiederaufnahme sieht - wie oben ausgeführt - § 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, BAO<sup>3</sup>, § 304, Tz 5 mwN).

Für den gegenständlichen Wiederaufnahmsantrag vom 1. Juli 2008 ist ausschlaggebend, dass dieser nicht vor Eintritt der absoluten Verjährung, welche mit Ablauf des Jahres 1999 (jedenfalls aber mit Ablauf des Jahres 2004) eingetreten ist, eingebracht wurde. Aus diesem Grund ist die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO auf Grund des Antrages vom 1. Juli 2008 nach § 304 lit. b BAO nicht zulässig.

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

Im gegenständlichen Fall wurde nicht bestritten, dass die formelle Rechtskraft des Einkommensteuerbescheides 1989 vom 24. Juni 1997 bereits im Jahr 1997 eingetreten ist. Daraus ergibt sich, dass der nunmehr am 1. Juli 2008 eingebrachte Wiederaufnahmsantrag nicht innerhalb der Fünfjahresfrist des § 304 lit. b BAO eingebracht wurde.

Damit ist der Abgabenbehörde erster Instanz zuzustimmen, wenn aus diesem Grund der gegenständliche Wiederaufnahmsantrag zurückgewiesen wurde.

Wäre der Wiederaufnahmsantrag 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 Wiederaufnahmsgrund Kenntnis erlangt hat, bei der Abgabenbehörde einzubringen, die im abgeschlossenen Verfahren den Bescheid in erster Instanz erlassen hat.

Die oben zitierte Frist von drei Monaten beginnt mit Kenntnis des Wiederaufnahmsgrundes und nicht erst mit dessen Beweisbarkeit zu laufen und ist nicht verlängerbar (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 303, Tz 27f unter Verweis auf VwGH 3.10.1984, 83/13/0067). Der Bw. hat sich dabei auch die Kenntnis seines Vertreters zurechnen zu lassen. Er hat gegenüber der Abgabenbehörde nämlich nicht nur seine eigenen Handlungen und Unterlassungen zu vertreten, sondern auch die derjenigen Personen, deren er sich zur Erfüllung seiner steuerlichen Pflichten bedient (VwGH 12.8.1994, 91/14/0018).

Ein verspäteter Antrag auf Wiederaufnahme ist zurückzuweisen (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 303 Tz 28 und die dort angeführte Judikatur und Literatur).

Im Antrag auf Wiederaufnahme vom 1. Juli 2008 beruft sich der Bw. ausdrücklich darauf, dass die Qualifizierung des Grundlagenbescheides eine neu hervorgekommene Tatsache darstelle. Dazu hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung (vgl. etwa VwGH 26.4.1994, 91/14/0129) ausgesprochen, dass Tatsachen im Sinne 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 demnach 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 Wiederaufnahmsgrund im Sinne des Neuerungsstatbestandes gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO in Betracht. Erst nach Erlassung des das wieder aufzunehmende Verfahren abschließenden Bescheides entstandene Tatsachen oder Beweismittel (*nova producta*) sind daher keine tauglichen Wiederaufnahmsgründe.

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 Sinne 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 als Neuerungsstatbestand im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO nicht - wie vom Bw. ins Treffen geführt - die Entscheidung über die Zurückweisung der Berufung vom 3. Dezember 2008 herangezogen werden kann, sondern ausschließlich die Tatsachen und Beweismittel, 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 Tatsachen sowie die Gründe der Falschadressierung des Feststellungsbescheides vom 10. Februar 1997 wurden vom Bw. jedenfalls im Rahmen seiner Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof vom 12. Dezember 2002 vorgebracht. Die Tatsache und die entsprechenden Beweismittel waren dem Bw. daher spätestens an diesem Tag **bekannt** und bewusst.

Der strittige Antrag auf Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO betreffend die Einkommensteuer 1989, datiert vom 1. Juli 2008, wurde damit mehr als fünf Jahre nach der nachweislichen Kenntniserlangung der dafür behaupteten Gründe eingebracht, womit dieses Anbringen aus Sicht des Neuerungsstatbestandes gemäß § 303 BAO jedenfalls als verspätet zu werten ist.

Der Wiederaufnahmeantrag vom 1. Juli 2008 wurde daher im Hinblick auf die obigen Ausführungen von der Abgabenbehörde erster Instanz zu Recht zurückgewiesen. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 22. Dezember 2009