

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch Richter in der Beschwerdesache Beschwerdeführer, gegen den Bescheid des Finanzamtes FA, Steuernummer, vom 21. April 2010, mit dem der Wiederaufnahmeantrag vom 24. April 2009 betreffend Einkommensteuer 1995 und 1996 abgewiesen wurde, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet angewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Ablauf des Verwaltungsverfahrens:

Mit Berufungsentscheidung vom 19. September 2005, GZ RV/0310-L/04, wurde die Einkommensteuer für die Veranlagungsjahre 1995 und 1996 rechtskräftig festgesetzt. Herr BF, der Beschwerdeführer, brachte dagegen Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof ein, welcher diese mit Erkenntnis vom 22. Februar 2007, GZ 2005/14/0111, als unbegründet abwies.

Mit Schreiben vom 24. April 2009 brachte der Beschwerdeführer den **Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens für 1995 und 1996** ein. Weil die Beweismittel und neuen Tatsachen durch Zeugenaussagen bei der Entscheidung durch den Verwaltungsgerichtshof bei den Bescheiden für die Jahre 1995 und 1996 noch nicht berücksichtigt worden seien, weil immer behauptet worden wäre, er habe keine Unterlagen für die Aktienverluste vorgelegt, ersuche der Beschwerdeführer um Veranlagung „entsprechend den abgegebenen Steuererklärungen 1995 und 1996 und um Berücksichtigung der erlittenen Verluste aus Aktiengeschäften laut der beiliegenden Bestätigung von GmbH, welche erstmals Ende 2004 vorgelegt wurde und zusätzlich am 28/12/2005 um 10 34 am Finanzamt X eingereicht wurde“. Weiters wurde auf das Schreiben des Beschwerdeführers vom 17. November 2004 verwiesen, in dem er der

Behörde die Verluste mitgeteilt habe, und auf das Wertpapierdepot bei der Bank . Schließlich wurde ein Nachweis der Bank2 , Einbuchung von 44.300 Stück Aktien A , vorgelegt, welche vom Finanzamt bereits 1996 als wertlos eingestuft worden sei. Die Einstufung des Finanzamtes als wertlos und die Verurteilung der Herren Name1 und Name2 zu mehrjährigen Haftstrafen wegen Handel mit wertlosen A Aktien seien nach Ansicht des Beschwerdeführers Beweis genug für einen erlittenen Verlust. Aufgrund des Neuerungsverbotes bei der Verwaltungsgerichtshofentscheidung seien diese neuen Tatsachen und Beweismittel noch nicht berücksichtigt worden.

Außerdem habe der Finanzbeamte Name3 bei der Hauptverhandlung am 18. März 2009 ausgesagt, dass der Beschwerdeführer diese Verluste steuerlich verwerten könne (siehe Protokoll der Hauptverhandlung Hv Seite 18) und dass diese Aktienverluste steuerlich berücksichtigt hätten werden müssen. Sämtliche Unterlagen über die Verluste seien aus dem Gerichtsakt und mit dem Eingangsstempel des Finanzamtes versehen. Es wären insgesamt somit und USD 350.000,-- Aktienverluste von B , rund USD 162.000,-- Aktienverluste von A und Zinsen. Diese Zinsen seien bei C von Name2 in Rechnung gestellt worden. Wenn die Gewinne aus der Rückzahlung C mit den angeblichen Aktiengewinnen dem Beschwerdeführer zugerechnet würden, müssten die dem C angelasteten Zinsen davon in Abzug gebracht werden. Dies bedeute für das Jahr 1996 einen Abzug von rund USD 625.000,-- (350.000,-- + 162.000,-- + 113.000,--), das seien rund 8,125.000,-- Schilling. Bei einer Einkommensteuerbelastung von 50 % ergäbe sich eine Einkommensteuergutschrift von mehr als 4.000.000,-- Schilling, das seien 295.000,-- €. Für den Prüfungszeitraum 1994 bis 1996 würde sich eine Einkommensteuergutschrift von mehr als 60.000,-- € anstatt der Einkommensteuernachzahlung von 235.000,-- € ergeben. Abschließend vermerkte der Beschwerdeführer Folgendes: „Beilagen: 10 Seiten für Nachweise über Aktienverluste, die laut Eingangsstempel des Finanzamtes X in den Jahren 2003-2005 vorgelegt wurden!!!!“

Mit **Bescheid vom 21. April 2010** wurde der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 1995 und 1996 vom Finanzamt FA abgewiesen. Zur Begründung wurde nach Darlegung der gesetzlichen Grundlagen im Wesentlichen darauf hingewiesen, dass im Wiederaufnahmeantrag nicht dargestellt worden sei, welche Tatsachen und Beweismittel neu hervorgekommen seien, die im bisherigen Verfahren nicht geltend gemacht worden wären. Die erstinstanzlichen Bescheide seien am 3. Februar 2004 ergangen, die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates am 19. September 2005. Wie bereits im abgeschlossenen Abgabenverfahren seien auch im gegenständlichen Wiederaufnahmeantrag Verluste behauptet worden, konkrete Nachweise seien jedoch nicht vorgelegt worden. Der Wiederaufnahmeantrag sei daher abzuweisen, weil offensichtlich keine Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen seien.

Darüber hinaus sei der Abgabenpflichtige sowohl im erstinstanzlichen Verfahren als auch im Rechtsmittelverfahren wiederholt niederschriftlich befragt und ersucht worden, für die behaupteten Verluste Beweismittel vorzulegen. Diesen vielen Aufforderungen sei der Abgabenpflichtige jedoch nie nachgekommen. Wenn daher tatsächlich

Beweismittel existieren würden, welche die behaupteten Verluste belegen würden und im Abgabenverfahren nicht vorgelegt worden seien, so träfe den Abgabenpflichtigen eben deswegen grobes Verschulden iSd § 303 Abs. 1 lit b BAO. Der Wiederaufnahmeantrag sei daher auch aus diesem Grund abzuweisen.

Außerdem habe der Abgabenpflichtige nicht dargelegt, welche Beweismittel und Tatsachen konkret in den letzten drei Monaten vor dem Datum des Wiederaufnahmeantrages tatsächlich neu hervorgekommen seien. Das Gerichtsurteil des LG vom 14. September 2009 sei keine neue Tatsache bzw. kein Beweismittel im Sinne des § 303 Abs. 1 BAO. Im Übrigen sei dieses Urteil nach erfolgter Nichtigkeitsbeschwerde am 8. April 2010 vom OGH aufgehoben worden. Auch die Niederschrift vom 4. September 2009 enthalte keine Tatsachen oder Beweismittel, die dem Abgabenpflichtigen nicht schon jahrelang bekannt gewesen sein müssten. Der Wiederaufnahmeantrag sei daher auch gemäß § 303 Abs. 2 BAO abzuweisen.

Mit Schreiben vom 13. Mai 2010 brachte BF gegen den Bescheid vom 21. April 2010, mit dem der Antrag auf Wiederaufnahme betreffend Einkommensteuer 1995 und 1996 abgewiesen wurde, das Rechtsmittel der **Berufung/Beschwerde** ein. Zur Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass sich die Einkommensteuerbescheide 1995 und 1996 vor allem auf die Liquiditätsrechnung von Herrn Name1 stützen würden. Anhand dieser Rechnung seien ihm Provisionserlöse unter Berücksichtigung pauschaler Betriebsausgaben von 12 % für 1995 iHv 1,600.000,-- ATS und für 1996 iHv 1,200.000,-- ATS hinzugerechnet worden. Diese Liquiditätsrechnung habe Herr Name1 bei seiner Einvernahme als Zeuge bei der Hauptverhandlung am 18. März 2009 berichtigt. Trotzdem seien mehr als die von Name1 berechneten 2,835.463,80 € an gesamten Provisionen der Jahre 1995 bis 1997 dem Beschwerdeführer zugerechnet worden, obwohl er nachweislich nur 1995 tätig gewesen sei. Die Einkommensteuerbescheide 1995 und 1996 seien also durch falsches Zeugnis, falsche Berechnung oder sonst wie erschlichen worden. Die Kenntnis dieser Umstände allein hätte zu anders lautenden Bescheiden geführt. Bei einer Provision von unbestritten 10 % ergäbe sich bei rund 10,000.000,-- ATS vermittelten Aktien eine Provision von 1,000.000,-- ATS. Bei Abzug von 12 % Betriebsausgabenpauschale würde dies einen Betrag von 880.000,-- ATS anstelle von 1,600.000,-- ATS ergeben. Diese neue Tatsache vom Zeugen Name1 in seiner Aussage bei der Hauptverhandlung am 18. März 2009 würde eine Wiederaufnahme rechtfertigen, weil erstmals diese falsche Liquiditätsrechnung berichtigt worden sei.

Weiters werde in der Begründung zu den Bescheiden 1997 bis 2002, welche am 4. Mai 2010 ergangen seien, erstmals eine Rückzahlung an Anleger anerkannt. Für 1996 seien angeblich 3,030.000,-- ATS als Rückzahlungen an Anleger angesetzt worden. Um Aufklärung, wo dieser Betrag angezogen worden sei, werde ersucht. Für das Jahr 1997 seien erstmals 250.000,-- ATS an Rückzahlungen an die Anleger aus Verlusten aus Aktiengeschäften unter dem Titel „nachträgliche Einkünfte aus Gewerbebetrieb“ (- 250.000,-- ATS) in Abzug gebracht worden. Ob diese Rückzahlungen an Anleger als Verluste aus Aktiengeschäften in Abzug gebracht werden können, sei eine Vorfrage. Die Einkommensteuerbescheide 1995 und 1996 seien von dieser Vorfrage abhängig.

und nachträglich sei über diese Vorfrage anders entschieden worden. An die Anleger sei das gesamte eingesetzte Kapital, also auch die Provision von 10 %, zurückbezahlt worden. Daraus folge, dass auch die zurückbezahlte Provision, welche ja in dem zurückbezahlteten Kapital enthalten sei, ebenfalls in Abzug gebracht werden müsste. Mit dieser Entscheidung der Vorfrage müssten aber auch die persönlichen S und I Aktien des Beschwerdeführers im unbestrittenen Ausmaß von rund 3.500.000,-- ATS in Abzug gebracht werden, weil er das eingesetzte Kapital zurückbekommen habe.

Zusätzlich werde nochmals auf die Bestätigung Nr. 63 der Hauptverhandlung 2006 mit rechtskräftigem Freispruch für den Beschwerdeführer verwiesen, in dem Name4 als damaliger Geschäftsführer der T bestätigt habe, dass alle chilenischen Gesellschafter der T vom Beschwerdeführer das eingesetzte Kapital oder die anteiligen Grundstücksflächen zurück gekommen hätten. Die Rückzahlungen an die Chilenen von rund 3.000.000,-- ATS seien ebenfalls als Verlust in Abzug zu bringen.

Eine weitere Vorfrage sei, ob der Beschwerdeführer zusätzlich Provisionen für Vermittlung Chile Beteiligungen erhalten habe. Diese Vorfrage sei nun ebenfalls gelöst und vom Gericht entschieden. Auf Seite 7 des Urteils zu Hv : „zur angelasteten Vermittlung von Beteiligungen der T ... dass Kapitalerhöhungen erfolgten, kann nicht der Schluss auf das Vorliegen eines Gewinnes aus Vermittlungstätigkeit gezogen werden! Die seitens der Finanz hierzu in Ansatz gebrachte Gewinnzuschätzung von 200.000,-- ATS sei durch keine Beweisergebnisse gestützt und damit nicht positiv feststellbar.“ Die Kapitalerhöhung könne einerseits zwangslässig noch mit dem Geldfluss seitens der I und der späteren Darlehensrückführung sowie mit der eigenen persönlichen Beteiligung an der T in Einklang gebracht werden. Es könnten daraus keine Provisionserlöse für die Vermittlung Chile Beteiligungen abgeleitet werden. Das Finanzamt habe sich dieser Entscheidung über diese Vorfrage angeschlossen und am 4. Mai 2010 für die Jahre 1997 bis 2002 Einkommensteuerbescheide erlassen und keine Provisionen für die Vermittlung Chile Beteiligungen hinzugerechnet. Die Entscheidung über diese Vorfrage sei ebenfalls ein Grund dem Antrag auf Wiederaufnahme stattzugeben, weil das Finanzamt für 1997 bis 2002 die hinzugerechneten Provisionen aufgrund der Entscheidung des Gerichtes storniert habe.

Mit Urteil des Landesgerichtes Linz vom 14. September 2009, Hv , wurde der Beschwerdeführer hinsichtlich des Vorwurfs der Abgabenhinterziehung freigesprochen. Dieses Urteil wurde am 8. April 2010 vom Obersten Gerichtshof, Os , aufgehoben.

In der Folge wurde der Beschwerdeführer mit Urteil des Landesgerichtes Linz vom 20. Juli 2010 für schuldig erkannt, unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung von Einkommensteuer für die Jahre 1995 und 1996 in Höhe von 2.633.704,-- ATS (191.398,73 €) bewirkt zu haben.

Mit **Vorlagebericht vom 22. Juli 2010** legte die Abgabenbehörde das Rechtsmittel dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Zuständigkeit:

Mit 1. Jänner 2014 wurde der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Verfahren geht auf das Bundesfinanzgericht über (vgl. Artikel 151 Abs. 51 Ziffer 8 B-VG iVm § 1 Bundesfinanzgerichtgesetz). Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind Berufungen und Devolutionsanträge, die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängig waren, vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Die vom Beschwerdeführer vorgebrachten **Wiederaufnahmegründe** lassen sich wie folgt zusammenfassen:

1. Diverse Unterlagen, welche die Verluste aus Aktiengeschäften bestätigen sollen
2. Aussage von Name3 am 18. März 2009 vor dem Landesgericht Linz im Rahmen der Hauptverhandlung zu Aktenzahl Hv
3. Begründung der Einkommensteuerbescheide 1997 bis 2002 (Vorfrage)
4. Urteil zu Hv
5. Aussage von Herrn Name1 am 18. März 2009 vor dem Landesgericht Linz im Rahmen der Hauptverhandlung zu Aktenzahl Hv

Rechtsgrundlagen und Erwägungen:

§ 303 der Bundesabgabenordnung idF des FVwGG 2012, BGBI. I Nr. 14/2013, lautet:

"(1) Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

- a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder
- b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder
- c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist,

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

(2) Der Wiederaufnahmsantrag hat zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird;
- b) die Bezeichnung der Umstände (Abs. 1), auf die der Antrag gestützt wird.

(3) Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, durch Verordnung die für die Ermessensübung bedeutsamem Umstände zu bestimmen."

Gemäß § 323 Abs. 37 treten die §§ 303 und 304 BAO jeweils in der Fassung des Bundesgesetzes, BGBI. I Nr. 14/2013, mit 1. Jänner 2014 in Kraft und sind, soweit sie Beschwerden betreffen, auch auf alle an diesem Tag unerledigten Berufungen und Devolutionsanträge anzuwenden.

§ 116 der Bundesabgabenordnung lautet:

- (1) Sofern die Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmen, sind die Abgabenbehörden berechtigt, im Ermittlungsverfahren auftauchende Vorfragen, die als Hauptfragen von anderen Verwaltungsbehörden oder von den Gerichten zu entscheiden wären, nach der über die maßgebenden Verhältnisse gewonnenen eigenen Anschauung zu beurteilen (§§ 21 und 22) und diese Beurteilung ihrem Bescheid zugrunde zu legen.
- (2) Entscheidungen der Gerichte, durch die privatrechtliche Vorfragen als Hauptfragen entschieden wurden, sind von der Abgabenbehörde im Sinn des Abs. 1 zu beurteilen. Eine Bindung besteht nur insoweit, als in dem gerichtlichen Verfahren, in dem die Entscheidung ergangen ist, bei der Ermittlung des Sachverhaltes von Amts wegen vorzugehen war.

Vorauszuschicken ist zunächst, dass ein Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens keinen Weg eröffnet, um im rechtskräftig abgeschlossenen Verfahren möglicherweise unterlaufene Rechtswidrigkeiten zu bekämpfen, (vgl. VwGH vom 8.2.2007, 2004/15/0153).

Die Wiederaufnahmegründe sind bei der antragsgebundenen Wiederaufnahme dieselben wie bei der amtswegigen Wiederaufnahme. Der Neuerungstatbestand fordert, dass (entscheidungsrelevante) Tatsachen oder Beweismittel im (abgeschlossenen) Verfahren neu hervorkommen und zwar in jenem Verfahren, das bereits durch Bescheid abgeschlossen ist.

Im Prinzip ist das Schicksal der gegenständlichen Beschwerde mit dem rechtskräftigen Urteil des Lg vom 20. Juli 2010, Hv , entschieden.

Der Beschwerdeführer meint, das Urteil zu Hv vom 14. September 2009 würde einen Wiederaufnahmegrund darstellen. In diesem Zusammenhang übersieht der Beschwerdeführer, dass das von ihm angesprochene Urteil zu Hv nicht in Rechtskraft erwachsen ist. Tatsächlich wurde der Beschwerdeführer mit Urteil des Lg vom 20. Juli 2010 für schuldig erkannt, unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung von Einkommensteuer für die Jahre 1995 und 1996 in Höhe von 2,633.704,-- ATS (191.398,73 €) bewirkt zu haben.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entfaltet ein rechtskräftiges Strafurteil bindende Wirkung hinsichtlich der tatsächlichen Feststellungen, auf denen sein Spruch beruht, wozu jene Tatumstände gehören, aus denen sich die jeweilige strafbare Handlung nach ihren gesetzlichen Tatbestandsmerkmalen zusammensetzt. Ein vom bindenden Strafurteil abweichendes Abgabenverfahren würde zu Lasten der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes, einer Durchbrechung der materiellen Rechtskraft und einer unzulässigen Kontrolle der Organe der Rechtsprechung durch die Verwaltung gleichkommen; die Bindungswirkung erstreckt sich auf die vom Gericht festgestellten und durch den Spruch gedeckten Tatsachen (VwGH vom 30.4.2003, 2002/16/0006 mit Verweis auf das Erkenntnis vom 30. März 2000, Zl. 99/16/0141).

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist die Abgabenbehörde nur an die im Spruch des die Partei betreffenden rechtskräftigen Strafurteils festgestellten Tatsachen bzw. an die tatsächlichen Feststellungen, auf denen dieser Spruch beruht, gebunden

(VwGH vom 26.1.1996, 93/17/0265). Ein rechtskräftiges Strafurteil entfaltet bindende Wirkung hinsichtlich der tatsächlichen Feststellungen, auf denen sein Spruch beruht, wozu jene Tatumstände gehören, aus denen sich die jeweilige strafbare Handlung nach ihren gesetzlichen Tatbestandselementen zusammensetzt (VwGH vom 30.1.2001, 95/14/0043). Das bedeutet, dass grundsätzlich die Abgabenbehörde an die im Spruch des die Partei betreffenden rechtskräftigen Strafurteils festgestellten Tatsachen, auf denen dieser Spruch beruht gebunden ist, wobei die Bindung nur an verurteilende Entscheidungen gegeben ist (VwGH vom 24.9.1996, 95/13/0214).

Mit den rechtskräftigen Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 1995 und 1996 hat die Abgabenbehörde im Sinne des späteren rechtskräftigen Urteils des Lg entschieden. Dem Urteil des Lg liegt ein Geständnis des Beschwerdeführers zugrunde. Eine Wiederaufnahme des Verfahrens ist allein aus diesem Grund schon ausgeschlossen.

Der Vollständigkeit halber wird zu den einzelnen, vom Beschwerdeführer behaupteten Wiederaufnahmegründen Folgendes festgehalten:

Der Beschwerdeführer beantragt die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 1995 und 1996, weil „Beweismittel und neue Tatsachen durch Zeugenaussagen“ vorliegen würden. Der Beschwerdeführer verweist im Antrag vom 24. April 2009 auf folgende Unterlagen:

Bestätigung von GmbH

Schreiben des Beschwerdeführers vom 17.11.2004

Nachweis der Bank2

Gleichzeitig betont er, dass er alle diese Unterlagen bereits der Abgabenbehörde vorgelegt hat. Damit schließt allein das Parteienvorbringen eine Anwendbarkeit des § 303 Abs. 1 lit b BAO aus. Der Beschwerdeführer stützt seinen Wiederaufnahmeantrag auf „Beweismittel und neue Tatsachen“, die der Behörde im abgeschlossenen Verfahren bereits vorgelegen sind.

Aus dem Vorbringen des Beschwerdeführers und aus dem Akteninhalt ergibt sich, dass im Rahmen des Wiederaufnahmeantrages keine neuen Beweismittel vorgelegt wurden. Es wurde zum wiederholten Mal auf die bereits vorliegenden Unterlagen verwiesen. Im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22.2.2007, 2005/14/0111, wurde wörtlich festgehalten: „Zur Begründung wird vom Beschwerdeführer im Wesentlichen ausgeführt, iZm mit den Aktienkäufen und –verkäufen sei zu beachten, dass er auch die Verluste aus den Aktien getragen habe. Die belangte Behörde habe Verluste aus Aktienverkäufen nicht berücksichtigt, obwohl die Unterlagen der Wertpapierdepots der Behörde vorgelegt worden seien. Es wäre nicht von einem Gesamtüberschuss auszugehen gewesen, sondern von einem Verlust von ca 5 Mio S. Im angefochtenen Bescheid hielt die Behörde diesem Einwand entgegen, es gebe keine Feststellungen, dass der Beschwerdeführer einen „Handel“ mit Aktien betrieben habe, es sei lediglich erwiesen, dass er Aktiengeschäfte „vermittelt“. Die belangte Behörde hat damit einen Zusammenhang zwischen einer Einkunftsquelle des Beschwerdeführers einerseits und Depots des Beschwerdeführers, auf denen sich Aktien der I sowie der s befunden

hätten in Abrede gestellt. Sie hat somit die Betriebsvermögens-eigenschaft der auf den genannten Depots befindlichen Aktien an der I sowie der s nicht anerkannt. Dass diese Beurteilung der belangten Behörde nicht im Einklang mit dem Gesetz stünde, ist nicht erkennbar, zumal auch in der Beschwerde nicht aufgezeigt wird, dass im Rahmen eines ausschließlich der Vermittlung umfassenden Betriebes Aktien an der I sowie an der s , ungeachtet des Umstandes, dass sie im Eigentum des Vermittlers stehen, eine betriebliche Funktion zugekommen wäre.“

Aus diesen Ausführungen geht einwandfrei hervor, dass sich die Behörde im abgeschlossenen Verfahren betreffend Einkommensteuer 1995 und 1996 sowie im außerordentlichen Rechtsweg der Verwaltungsgerichtshof mit den behaupteten Verlusten aus Aktiengeschäften auseinandergesetzt haben und solche mangels Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen verneint wurden.

Auch aus der Zeugenaussage des Name3 ist für das gegenständliche Verfahren nichts zu gewinnen. In der Hauptverhandlung vor dem LG im Verfahren wegen § 33 FinStrG, Hv , hat Herr Name3 am 18. März 2009 als Zeuge Folgendes ausgesagt: „...Ein nächster Punkt ist noch, wenn der Angeklagte aus dem Geschäft mit der Aktienvermittlung Verluste erwirtschaftet hat, warum hat er dann diese Vermittlungsgeschäfte nicht von vornherein offen gelegt. Er hätte diese Verluste steuerlich verwerthen können. Der Herr bf wäre somit der erste Abgabepflichtige, der Verluste, die ihm aus Vermittlungsgeschäften entstehen, durch Zwischenschaltung von Briefkastenfirmen verschleiert und dadurch auf einen Steuervorteil, nämlich auf den Verlustausgleich verzichtet.....“ Der Beschwerdeführer übersieht offensichtlich, dass die Aussage im Konjunktiv formuliert ist. Der Zeuge bringt zum Ausdruck, dass steuerliche Verluste ausgleichsfähig seien, wenn sie entsprechend nachgewiesen würden. Diese Aussage stellt keine neue Tatsache oder ein neu hervorgekommenes Beweismittel dar, die aus der Sicht des Abgabenverfahrens neu hervorgekommen wären. Es handelt sich vielmehr um eine allgemein gültige Aussage.

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. c BAO kann ein Wiederaufnahmegrund auch dann gegeben sein, wenn der Bescheid von Vorfragen im Sinne des § 116 BAO abhängig war. Eine Vorfrage im Sinn des § 303 Abs. 1 lit. c BAO ist ein vorweg zu klärendes Element des zur Entscheidung stehenden Rechtsfalles, das als Hauptfrage - d.h. durch einen Abspruch rechtsfeststellender oder rechtsgestaltender Natur - von anderen Verwaltungsbehörden oder von den Gerichten zu entscheiden wäre, aber Kraft der Anordnung des § 116 Abs. 1 BAO von der Abgabenbehörde nach eigener Anschauung beurteilt werden darf. Eine Vorfrage ist somit eine Rechtsfrage (vgl. Ritz, BAO, 3. Auflage, § 116, Tz 1). Bildet sich die Abgabenbehörde in diesem Sinn ein Urteil über die Vorfrage und legt sie ihre selbst gefundene Lösung der Vorfrage ihrem Bescheid zu Grunde, ergeht aber sodann nach Rechtskraft ihrer Entscheidung, von der zuständigen Stelle in bindender Weise eine inhaltlich abweichende Erledigung dieser Rechtsfrage, dann liegt ein Wiederaufnahmegrund nach § 303 Abs. 1 lit. c BAO vor. Eine Wiederaufnahme des Verfahrens ist aber in solchen Fällen nur unter der weiteren Voraussetzung zulässig,

dass nach den Grundsätzen des § 116 BAO eine Bindung der Abgabenbehörde an die Entscheidung der anderen Stelle überhaupt zu bejahen ist (Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 8.2.2007, 2004/15/0153 mit Verweis auf die Erkenntnisse vom 11. Juli 1995, 95/13/0153, und vom 22. September 2000, 98/15/0014).

Im Erkenntnis vom 28.5.2002, 97/14/0053 hat der Verwaltungsgerichtshof zur Frage der Vorfrage ausgeführt, dass es sich dabei um eine Rechtsfrage handle, für deren Entscheidung die Behörde nicht zuständig ist, die aber zu ihrer Entscheidung eine notwendige Grundlage bildet. Bei einer Vorfrage handelt es sich um eine Frage, die als Hauptfrage Gegenstand einer Absprache rechtsfeststellender oder rechtsgestaltender Natur ist.

Eine Bindungswirkung iSd § 116 BAO kann jedoch nur der Spruch eines Bescheides entfalten. Sie ist Ausdruck der Rechtskraft der Entscheidung und erstreckt sich nicht auch auf die Entscheidungsgründe eines Bescheides (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. September 2000, 98/15/0014, sowie Ritz, BAO4, § 116 Tz. 5). Zudem beziehen sich die Bescheidwirkungen grundsätzlich nur auf die Parteien des Verfahrens.

Der Beschwerdeführer vertritt die Ansicht, die Frage, ob Rückzahlungen an Anleger als Verlust aus Aktiengeschäften in Abzug gebracht werden könnten, wäre eine Vorfrage. Er meint weiters, dass diese Vorfrage erstmals beim Einkommensteuerbescheid 1997 anders entschieden worden sei.

Die Frage, ob bestimmte Ausgaben Betriebsausgaben darstellen oder nicht, ist keine Vorfrage, sondern immer eine Hauptfrage im jeweiligen Abgabenverfahren. Daraus ergibt sich, dass im Einkommensteuerverfahren für das Jahr 1997 die Frage betreffend Betriebsausgaben für das Jahr 1996 nicht als Hauptfrage geklärt werden kann, weil die Frage keine Vorfrage im Sinn des § 116 BAO darstellt. Ein Abgabenbescheid (zB über die veranlagte Einkommensteuer 1997) spricht nur über das betreffende Jahr ab. Die Rechtskraft der Entscheidung erstreckt sich nicht auf andere Veranlagungsjahre (VwGH vom 3.6.2003, 2000/15/0017). Ein derartiger Bescheid entfaltet daher keine Bindungswirkung hinsichtlich vorangegangener oder nachfolgender Bescheide.

Für die Abgabenbehörde besteht daher im Einkommensteuerverfahren 1996 keine Bindung an den Einkommensteuerbescheid 1997. Die gesetzlichen Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens in Zusammenhang mit dem Einkommensteuerbescheid 1997 sind daher nicht gegeben.

Im Rahmen der Berufung gegen den abweisenden Bescheid der Abgabenbehörde modifizierte der Beschwerdeführer die Begründung des Wiederaufnahmeantrages und führte aus, dass Herr Name1 bei der Hauptverhandlung am 18. März 2009 die Liquiditätsrechnung, auf welche die Einkommensteuerbescheide 1995 und 1995 gestützt worden seien, berichtigt hat (Das waren alle, die praktisch nicht aufscheinen sollten.....bei dieser Summe sind auch andere dabei ich glaube, ich habe auch einige bekannt gegeben“). In Zusammenhang mit der Aussage des Zeugen Vorname1

Name1 führt der Oberste Gerichtshof Folgendes aus: „Der Umstand, dass der Zeuge seine Depositionen im Rahmen der Hauptverhandlung zum Teil relativierte (so zu verstehen wohl US 6), vermag das Erstgericht nicht von der Verpflichtung zu entbinden, sich mit dessen früherer, den Urteilsfeststellungen widersprechender Aussage auseinanderzusetzen. Der Vollständigkeit halber sei festgehalten, dass Vorname1 Name1 nach dem ungerügten Protokoll über die Hauptverhandlung (ON 34) angab, dass seine auf die – hier gegenständlichen – Jahre 1995 und 1996 bezogenen Despositionen im Vorverfahren sehr wohl der Wahrheit entsprachen (ON 34 S 32).“ Diesen Ausführungen ist zu entnehmen, dass die Zeugenaussage des Vorname1 Name1 in sich widersprüchlich war. Im weiteren Verfahren wirkte sie sich offensichtlich nicht zu Gunsten des Beschwerdeführers aus, sodass sie auch im gegenständlichen Verfahren nicht bewirken könnte, dass die Abgabenbehörde einen im Spruch anders lautenden Bescheid erlassen würde.

Insgesamt ist somit das Vorliegen von Wiederaufnahmegründen im Sine des § 303 BAO zu verneinen. Die Beschwerde war daher als unbegründet 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 Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall wurde in keiner Rechtsfrage entschieden, der grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zukommt, sodass eine Revision unzulässig ist.

Linz, am 12. Juni 2015