



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch H.P., Adr., vom 29. September 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs, vom 2. September 2008 betreffend Zurückweisungsbescheid hinsichtlich der Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO betreffend die Einkommensteuer 1989 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 3. Juli 2008, im Finanzamt eingelangt am 4. Juli 2008, beantragte Frau Dr. L (Berufungswerberin, Bw.) die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO betreffend den gemäß § 295 BAO abgeänderten Einkommensteuerbescheid vom 16. Mai 1997.

Begründend führt sie aus, dass mit Bescheid vom 7. Mai 2008 festgestellt worden sei, dass der dem Einkommensteuerbescheid 1989 zugrunde liegende Bescheid über die einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung gemäß § 188 BAO vom 10. Februar 1997 mangels eines gültigen Bescheidadressaten ein Nichtbescheid sei, welcher keine Rechtswirkung entfalte.

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 die Bw. an der Nichtgeltendmachung kein grobes Verschulden treffe.

Diese Rechtsansicht der Bw. werde durch das Bundesministerium für Finanzen (BMF) in einem

Schreiben vom 28. Oktober 2005 geteilt.

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

Mit dem Grundlagenbescheid für das Jahr 1989, datiert mit 28. März 1991, seien anteilig Einkünfte aus Gewerbebetrieb einheitlich festgestellt und der 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 gemäß § 150 BAO sei datiert mit 20. September 1996. Das zuständige Finanzamt habe am 10. Februar 1997 einen Bescheid gemäß § 188 BAO an die "K.AG.RNF.d.K. Unternehmensbeteiligung und Leasing GmbH und Mitgesellschafter" erlassen, wobei hinsichtlich des Jahres 1989 eine abweichende Feststellung gegenüber dem Grundlagenbescheid vom 28. März 1991 getroffen worden sei.

Gegen den Bescheid vom 10. Februar 1997 sei fristgerecht Berufung erhoben worden. Mit Berufungsentscheidung vom 28. Oktober 2002 sei der Grundlagenbescheid vom 10. Februar 1997 bestätigt und die Berufung als unbegründet abgewiesen worden. Gegen die Erledigung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 28. Oktober 2002 sei am 12. Dezember 2002 Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingebracht worden. Mit Beschluss des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. Februar 2002 sei die Beschwerde gegen die Erledigung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 28. Oktober 2002 zurückgewiesen worden. Mit Bescheiddatum vom 7. Mai 2008 habe die Finanzverwaltung zur Steuernummer XXX einen Zurückweisungsbescheid zur Berufung vom 17. April 1997 erlassen.

Der nunmehr vorliegende Zurückweisungsbescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 erkläre den Grundlagenbescheid 1989 vom 10. Februar 1997 - mangels eines gültigen Bescheidadressaten - zu einem Nichtbescheid und weise die Berufung als unzulässig zurück.

Aufgrund der oben erwähnten Nichtbescheide - erlassen durch das Finanzamt für den 6., 7. und 15. Bezirk in Wien - sei der ursprüngliche Einkommensteuerbescheid 1989 der Bw. gemäß § 295 BAO durch den Einkommensteuerbescheid 1989 vom 16. Mai 1997 ersetzt worden. Aus der Nichtanerkennung der Ergebniszuzuweisung für das Jahr 1989 der atypischen stillen Beteiligung auf Ebene des abgeleiteten Bescheides resultiere eine Einkommensteuernachzahlung. Da die vorgenommene Abänderung des Einkommensteuerbescheides 1989 gemäß § 295 BAO auf Basis eines Nichtbescheides erfolgt sei, entspreche sie damit nicht den gesetzlichen Bestimmungen.

Die Abänderung eines abgeleiteten Bescheides gemäß § 295 BAO sei nur dann zulässig, wenn der betreffende Bescheid von einem Grundlagenbescheid abzuleiten sei. Unstrittig sei nunmehr, dass sowohl der von der Abgabenbehörde ausgefertigte Bescheid vom 10. Februar

1997 als auch der Bescheid vom 28. Oktober 2002 für das Streitjahr 1989 ins Leere gegangen seien. Damit fehle jedoch der Abänderung ein tauglicher Feststellungsbescheid. Da der abgeleitete Einkommensteuerbescheid 1989 vom 16. Mai 1997 somit rechtswidrig erlassen worden sei und auch ein nachträglich erlassener Grundlagenbescheid diesen Mangel nicht heile, sei dem Wiederaufnahmeantrag stattzugeben.

Herzustellen sei in weiterer Folge der Rechtszustand, der ohne die Abänderung gemäß § 295 BAO vorgelegen sei, weshalb der Einkommensteuerbescheid 1989 in seiner ursprünglichen Fassung zu erlassen sei.

Hinsichtlich der Verjährung wird vorgebracht, dass abgeleitete Abgabenbescheide - im Gegensatz zu Feststellungsbescheiden - der Verjährung unterliegen und damit dem Rechtsunterworfenen grundsätzlich ein Rechtsverlust drohe. Die beantragte Wiederaufnahme ermögliche dem Abgabepflichtigen seine Ansprüche innerhalb der Verjährung geltend zu machen.

Das Finanzamt wies den Wiederaufnahmeantrag gemäß § 303 BAO mit Bescheid vom 2. September 2008 zurück und führte unter Wiedergabe der Bestimmung des § 303 Abs. 2 BAO begründend aus, dass die Eingabe nicht fristgerecht eingebracht worden sei.

Die Kenntnis vom Vorliegen eines - mangels gültigem Bescheidadressaten – ungültigen Grundlagenbescheides sei bereits länger als drei Monate gegeben gewesen. Schon im Berufungsverfahren, das der in der Berufung zitierten VwGH-Beschwerde (Entscheidung vom 27.2.2008) voranging, sei ins Treffen geführt worden, dass der Grundlagenbescheid keine normative Kraft entfalten hätte können. Die Dreimonatsfrist des § 303 Abs. 2 BAO sei zum Zeitpunkt der Antragstellung somit bereits abgelaufen.

In der fristgerecht eingebrachten Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid beharrt die Bw. weiterhin darauf, dass ihrem Wiederaufnahmeantrag die Verjährung aus folgenden Gründen nicht entgegenstünde.

Am 4. September 1990 sei eine einheitliche und gesonderte Feststellungserklärung der K.AG(RNF.d.K. Unternehmensbeteiligung und Leasing GmbH und atypische Stille Gesellschafter) abgegeben worden, über die am 28. März 1991 erklärungsgemäß abgesprochen worden sei.

Nach Durchführung einer Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO sei dieser Bescheid durch den - oben erwähnten - Feststellungsbescheid vom 10. Februar 1997 ersetzt worden, zu dem nun 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 verstorbene Personen angeführt worden. Diesbezüglich sei zu beachten, dass auch im Erstbescheid vom 28. März 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 4. September 1990 abgegebene Erklärung zur einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung der Einkünfte noch immer unerledigt und daher sei wegen mittelbarer Abhängigkeit der Einkommensteuer von diesem Grundlagenbescheid gemäß § 209a Abs. 2 BAO Verjährung für 1989 noch nicht eingetreten.

Überdies müsse die Behörde aufgrund der Zurückweisungsbescheide gemäß § 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 der Erledigung einer Berufung in Anwendung des § 209a BAO keine Verjährung eingetreten. Jede andere Auslegung der § 295 bzw. § 209a BAO sei denkunmöglich, da es nicht sein könne, dass aufgrund von Fehlern, die die Finanzverwaltung zu vertreten habe (nämlich die Erlassung von Nichtbescheiden) und auf die die Steuerpflichtigen im Rahmen des Berufungsverfahrens sogar aufmerksam gemacht haben, wegen des langen Rechtsmittelverfahrens Verjährung zu Lasten des Steuerpflichtigen eingetreten sei. Daher beantrage die Bw. auch ausdrücklich die Erlassung eines neuen abgeleiteten Bescheides, der den Rechtszustand vor Erlassung des rechtswidrig erlassenen, abgeleiteten Bescheides wiederherstelle - die Erlassung des Einkommensteuerbescheides 1989 in seiner ursprünglichen Fassung.

Die Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid wurde – ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung – dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt. Der in der Berufungsschrift gestellte Antrag auf Erlassung eines neuen abgeleiteten Bescheides gemäß § 295 BAO blieb nach der Aktenlage bis dato durch das Finanzamt unerledigt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zugrunde gelegt:

Mit Einkommensteuerbescheid vom 28. März 1991 wurden der Bw. Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus einer atypischen stillen Beteiligung an der K.AG.RNF.d.K.

Unternehmensbeteiligungen GmbH und Mitgesellschafter zugerechnet. Der im Rahmen dieses Bescheides erfasste Betrag ergab sich aus der erklärungskonformen Verarbeitung der Erklärung der einheitlichen und gesonderten Einkünfte dieser Mitunternehmerschaft gemäß § 188 BAO vom 4. September 1990.

Aufgrund einer die Jahre 1989 bis 1991 umfassenden Betriebsprüfung (BP) bei der K.AG.RNF.d.K. Unternehmensbeteiligungen GmbH und Mitgesellschafter 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 der Bw. zuständige Finanzamt am 16. Mai 1997 einen geänderten Einkommensteuerbescheid für 1989, welcher unstrittig noch im Jahr 1997 einen Monat nach Zustellung in formelle Rechtskraft erwuchs.

In der gegen die den Grundlagenbescheid betreffenden abweisende Berufungsentscheidung vom 28. Oktober 2002 zu Zl. 2002/13/0224 eingebrachten und mit Entscheidung vom 27. Februar 2008 als unzulässig zurückgewiesenen VwGH-Beschwerde vom 12. Dezember 2002, stellt der Bw. 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 Zurückweisungsbeschlusses des VwGH vom 27. Februar 2008, 2002/13/0224 betreffend die Beschwerde gegen die Berufungsentscheidung vom 28. Oktober 2002, wies das für die Erlassung des Grundlagenbescheides zuständige Finanzamt 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 eines gültigen 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 der Bw. bzw. ihrem Vertreter schon spätestens am 12. Dezember 2002 bekannt und bewusst war.

Ein Wiederaufnahmeantrag hinsichtlich Einkommensteuer 1989 wurde von der Bw. vor dem streitgegenständlichen Antrag vom 3. Juli 2008 nicht gestellt.

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) von sieben Jahren zulässig wäre, eingebrachter Antrag gemäß § 303 Abs. 1 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 zugrunde liegt.

Nach § 209 Abs. 3 BAO idgF verjährt das Recht auf Festsetzung einer Abgabe spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabeanpruchs (§ 4 BAO). Der Abgabeanpruch 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 Abgabeanpruch 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, 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 gemäß § 303 BAO - ein.

Dem Vorbringen der Bw., dass der Abgabepflichtigen aufgrund der Verjährung des abgeleiteten Abgabenbescheides ein Rechtsverlust drohe, ist entgegenzuhalten:

Gemäß § 209a Abs. 1 BAO idgF steht einer Abgabefestsetzung, die in einer Berufung zu erfolgen hat, der Eintritt der Verjährung nicht entgegen.

Gemäß § 209a Abs. 2 BAO idgF steht, wenn die Abgabefestsetzung unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung oder eines in Abgabenvorschriften vorgesehenen Antrages (§ 85 BAO) abhängt, der Abgabefestsetzung 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 BAO eingebracht wurde.

Schon aus dem Wortlaut dieser Bestimmung ergibt sich, dass diese den Eintritt der Verjährung nicht verhindern, sondern unter den dort genannten Voraussetzungen eine Abgabefestsetzung trotz des Eintrittes der Verjährung zulassen. Damit kann die Rechtsansicht der Berufungswerberin, 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 Abgabefestsetzung noch aufgrund 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 des Wiederaufnahmeantrages vom 3. Juli 2008.

Die in einer Einzelerledigung des BMF vom 28. Oktober 2005 vertretene Rechtsansicht, wonach die Wiederaufnahme auch dann zu bewilligen sei, wenn die Bemessungsverjährung der Erlassung eines neuerlichen Änderungsbescheides entgegenstehe, ist gemäß § 6 Abs. 1 UFG für den Unabhängigen Finanzsenat nicht bindend; die Beurteilung der gegenständlichen Rechtsfragen hat 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, mwN).

Für den gegenständlichen Wiederaufnahmeantrag 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 gemäß § 303 BAO aufgrund des Antrages vom 3. 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/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 Wiederaufnahmeantrages bereits abgelaufen ist (somit insbesondere für nach Ablauf der absoluten Verjährungsfrist des § 209 Abs. 3 BAO gestellte Wiederaufnahmeanträge).

Im gegenständlichen Fall wurde nicht bestritten, dass die formelle Rechtskraft des Einkommensteuerbescheides für 1989 vom 16. Mai 1997 bereits im Jahr 1997 eingetreten ist. Daraus ergibt sich, dass der nunmehr am 3. Juli 2008 eingebrachte Wiederaufnahmeantrag nicht innerhalb der Fünfjahresfrist des § 304 lit. b BAO eingebracht wurde.

Damit ist der Abgabenbehörde 1. Instanz 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 und ausschließlich 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 3 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 die Berufungswerberin ausdrücklich darauf, dass die Qualifizierung des Grundlagenbescheides eine neu hervorgekommene Tatsache darstelle. Dazu hat der VwGH in ständiger Rechtsprechung (vgl. etwa VwGH 26.4.1994) 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 Wiederaufnahmegrund 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 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 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 im Rahmen des Neuerungsstatbestandes im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO nicht - wie von der Bw. 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 Tatsachen sowie die Gründe der Falschadressierung des Feststellungsbescheides vom 10. Februar 1997 wurde von der Berufungswerberin jedenfalls im Rahmen ihrer VwGH-Beschwerde vom 12. Dezember 2002 vorgebracht. Die Tatsache und die entsprechenden Beweismittel waren der Berufungswerberin 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 3. 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 3. Juli 2008 wurde in Hinblick auf die obigen Ausführungen von der Abgabenbehörde 1. Instanz zu Recht zurückgewiesen.

Über den bis dato noch unerledigten Antrag auf Erlassung eines gemäß § 295 BAO abgeleiteten Einkommensteuerbescheides für 1989 wird das Finanzamt zu entscheiden haben. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 25. September 2009