

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Mag. Georg Mazanek, Leo-Mathauser-Gasse 71/4, 1230 Wien gegen den Bescheid des FA Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 31.07.2008, betreffend Zurückweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 1989 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 29.07.2008, eingelangt am 29.07.2008 beantragte der Beschwerdeführer (Bf) die Wiederaufnahme des Verfahrens gem § 303 BAO betreffend den gem. § 295 BAO abgeänderten Einkommensteuerbescheid 1989 vom 30.04.1997.

Begründend wurde ausgeführt, dass mit Bescheid vom 07.05.2008 - eingelangt 14.05.2008 festgestellt wurde, dass der dem oben genannten Einkommensteuerbescheid 1989 zugrunde liegende Bescheid gem. § 188 BAO vom 10.02.1997 mangels gültigem Bescheidaddressaten der Bescheidcharakter fehle und dieser somit keine normative Kraft entfalten konnte. Es handelt sich um einen Nichtbescheid (VwGH 20.09.1997, 93/17/0042).

Die Qualifizierung des Grundlagenbescheides als Nichtbescheid stellt eine neu hervorgekommene Tatsache im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO dar und ist als tauglicher Wiederaufnahmegrund zu qualifizieren. Wenn selbst der bescheiderlassenden Behörde die Tatsache nicht bekannt war, dass der Grundlagenbescheid nicht über Bescheidcharakter verfügte, so kann diese Tatsache im Verhältnis zum Rechtsunterworfenen nur als "neu hervorgekommen" gelten. Den Wiederaufnahmewerber trifft kein grobes Verschulden an der Nichtgeltendmachung dieses Umstandes.

Die oben beschriebene Rechtsansicht wird durch die Erledigung des Bundesministeriums für Finanzen vom 28.10.2005 geteilt. Siehe beiliegende Kopie der Erledigung.

Weiters ist darauf hinzuweisen, dass die Wiederaufnahme des rechtskräftigen Verfahrens zu einem angeänderten Einkommensteuerbescheid 1989 führt.

Mit Grundlagenbescheid für das Jahr 1989, datiert mit 24.05.1991, wurden die anteiligen Einkünfte des Bf einheitlich und gesondert festgestellt und zugewiesen.

Im Jahr 1993 begann eine Betriebsprüfung, welche mit Bescheid gem. § 188 BAO vom 10.02.1997, gerichtet an die XY AG RNF der XYZ Leasing- und Beteiligungs GesmbH abgeschlossen wurde, wobei hinsichtlich des Jahres 1989 eine abweichende Feststellung gegenüber dem Grundlagenbescheid getroffen wurde.

Gegen oben genannten Bescheid wurde zeitgerrecht Berufung erhoben. Mit Berufungsentscheidung vom 28.10.2002 wurde der Grundlagenbescheid bestätigt und die Berufung als unbegründet abgewiesen. Gegen die Erledigung des Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland wurde am 12.12.2002 eine Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingebbracht. Mit Beschluss des Verwaltungsgerichtshofes vom 27.02.2008 - eingelangt am 13.03.2008 - wurde die Beschwerde gegen die Erledigung zurückgewiesen. Mit Bescheiddatum 07.05.2008 hat die Finanzlandesdirektion zur Steuernummer 123 einen Zurückweisungsbescheid zur Berufung vom 17.04.1997 erlassen.

Der nunmehr vorliegende Zurückweisungsbescheid des Finanzamtes für den 6/7/15 Bezirk erklärt den Grundlagenbescheid 1989 mangels gültigem Bescheidadressaten zu einem Nichtbescheid und weist die Berufung als unzulässig zurück.

Aufgrund vorhin erwähnter Nichtbescheide - erlassen durch das Finanzamt für den 6/7/15 Bezirk - wurde mein ursprünglicher Einkommensteuerbescheid 1989 gem. § 295 BAO durch den vorliegenden Einkommensteuerbescheid 1989 ersetzt.

Aus der Nichtanerkennung der Ergebniszuteilung für das Jahr 1989 der atypisch stillen Beteiligung auf Ebene des abgeleiteten Bescheides resultierte eine Einkommensteuernachzahlung.

Die vorgenommene Änderung des Einkommensteuerbescheides 1989 gem § 295 BAO erfolgte auf Basis eines Nichtbescheides und entspricht damit nicht den gesetzlichen Bestimmungen.

An einer Wiederaufnahme gem. § 303 BAO besteht aus nachfolgenden Gründen ein rechtliches Interesse:

Die Abänderung eines abgeleiteten Bescheides gem. § 295 BAO ist nur dann zulässig, wenn der betreffende Bescheid von einem Grundlagenbescheid abzuleiten ist. Unbestritten ist nunmehr, dass der von der Abgabenbehörde ausgefertigte Bescheid vom 28.10.2002 für das Streitjahr 1989 ins Leere gegangen ist. Damit hat jedoch der Abänderung ein tauglicher Feststellungsbescheid gefehlt. Da der abgeleitete Einkommensteuerbescheid vom 30.04.1997 rechtswidrig erlassen wurde und auch ein nachträglich rechtswirksamer Grundlagenbescheid diesen Mangel nicht heilt (siehe VwGH 93/14/0203) ist dem Wiederaufnahmeantrag stattzugeben. Da der Rechtszustand herzustellen ist, der ohne Abänderung gem. § 295 BAO vorgelegen ist, ist der Einkommensteuerbescheid in der Fassung des ursprünglichen Einkommensteuerbescheides vom 08.10.1996 zu erlassen.

Dieser Neuerlassung ist auch dann zwingend, wenn zu diesem Zeitpunkt bereits ein rechtswirksam erlassener Grundlagenbescheid vorliegt, der im Ergebnis dem abgeänderten Einkommensteuerbescheid vom 30.04.1997 entspricht. Verfahrensrechtlich berechtigt dieser neue Grundlagenbescheid nämlich zur Abänderung des aufgrund der Wiederaufnahme neu erlassenen Bescheides.

Die beantragte Wiederaufnahme ermöglicht diese rechtswidrige Abänderung gem § 295 BAO zu korrigieren.

Allgemein sei darauf hinzuweisen, dass abgeleitete Abgabenbescheide - im Gegensatz zu Feststellungsbescheiden der Verjährung unterliegen und damit den Rechtsunterworfenen grundsätzlich ein Rechtsverlust droht.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde der Wiederaufnahmeantrag zurückgewiesen, da nach Eintritt der Verjährung eine Wiederaufnahme des Verfahrens ausgeschlossen ist, 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) von sieben Jahren zulässig wäre, oder
- b) vor Ablauf einer Frist von fünf Jahren nach Eintritt der Rechtskraft des das Verfahren abschließenden Bescheides eingebrochter Antrag gem. § 303 Abs. 1 BAO zugrunde liegt.

In der nunmehr als Beschwerde zu behandelnden Berufung wird ausgeführt:

Mit Bescheid vom 31. Juli 2008 hat das Finanzamt den Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend das Jahr 1989 mit der Begründung zurückgewiesen, dass der Antrag auf Wiederaufnahme nicht rechtzeitig eingebbracht wurde, da hinsichtlich des Einkommensteuerbescheides 1989 bereits Verjährung eingetreten ist. Dies ist jedoch - wie sich aus folgenden Ausführungen ergeben wird - unrichtig:

Im Jahr 1989 hat sich der Bf an der XY Aktiengesellschaft (Rechtsnachfolger der XYZ Leasing Beteiligungs GmbH u. ehemalige atypisch stille Gesellschafter) beteiligt. Hinsichtlich der Einkünfte 1989 wurde am 27.09.1990 eine einheitlich und gesonderte Feststellungserklärung abgegeben.

Mit Bescheid vom 24.05.1991 wurde die Mitunternehmerschaft erklärungsgemäß veranlagt. Im Jahr 1997 wurde das Verfahren hinsichtlich der Einkünfte 1989 wiederaufgenommen und es wurde am 10.02.1997 ein neuer einheitlich und gesonderter Feststellungsbescheid erlassen. Gegen diesen wurde das Rechtsmittel der Berufung erhoben, welches mit Bescheid vom 28.10.2002 von der Finanzlandesdirektion Wien, Niederösterreich und Burgenland abgewiesen wurde. Gegen diese Berufungsentscheidung wurde eine Verwaltungsgerichtshof-Beschwerde erhoben und mit Entscheidung vom 27.02.2008 die Beschwerde zurückgewiesen, da es sich bei der

Erledigung der Finanzlandesdirektion Wien, Niederösterreich und Burgenland um einen nichtigen Bescheid gehandelt hat. In weiterer Folge wurde auch die Berufung gegen den einheitlich und gesonderten Feststellungsbescheid 1989 vom 17.04.1997 mit Bescheid vom 07.05.2008 zurückgewiesen, da auch dieser Bescheid nichtig war.

1. Keine Verjährung, da die einheitlich und gesonderten Feststellungserklärung 1989 nie bescheidmäßig erledigt wurde

Grund für die nichtigen Bescheide waren Fehler in der Adressierung, insbesondere wurden in dem einheitlich und gesonderten Feststellungsbescheid bereits verstorbene Personen angeführt. Diesbezüglich ist zu beachten, dass auch in dem Bescheid vom 24.05.1991 bereits verstorbene Personen angeführt sind, so zum Beispiel Herr V1, verstorben am 1/90, Herr V2, verstorben am 3/90, Herr V3, verstorben am 12/90 und Herr V4, verstorben am 3/91.

Somit ist aufgrund der Judikatur des VwGH auch der Bescheid vom 24.05.1991 als Nichtbescheid zu qualifizieren. Als Ergebnis der o.a. Auflistung ist ersichtlich, dass mit Erklärung vom 27.09.1990 für die Beteiligung meines Mandanten eine einheitlich und gesonderte Feststellungserklärung abgegeben wurde, aber bis zum heutigen Tage, diese Erklärung nicht bescheidmäßig veranlagt wurde.

Somit kann hinsichtlich des Jahres 1989 keine Verjährung eingetreten sein, weil gem. § 209 a Abs. 2 BAO die Einkommensteuerveranlagung meines Mandanten mittelbar von der Erledigung der abgegebenen einheitlich und gesonderten Feststellungserklärung abhängt (siehe Ellinger-Iro-Kramer-Sutter-Urtz in Bundesabgabenordnung zu § 209 a BAO Anmerkung 11; Ritz Bundesabgabenordnung § 209 a Rdz 7)

Aus Gründen der Übersichtlichkeit werden die wesentlichen Daten nochmals tabellenartig angeführt:

1991 einheitlich und gesonderte Feststellungserklärung für das Jahr 1989 vom 24.05.1991

1997 Wiederaufnahme des Verfahrens 1989 und neuer einheitlich und gesonderter Feststellungsbescheid vom 10.02.1997

Berufung gegen diese Bescheide vom 17.04.1997

Einkommenssteuerbescheid

2002 Berufungsentscheidung vom 28.10.2002 der Finanzlandesdirektion Wien, Niederösterreich und Burgenland

Fristgerechte Einreichung einer VwGH Beschwerde am 12.12.2002

2008 Mit 27.02.2008 Zurückweisung der VwGH - Beschwerde, da die Erledigung der Finanzlandesdirektion als nichtiger Bescheid zu qualifizieren ist

Mit 07.05.2008 Zurückweisung der Berufung vom 17.04.1997, da auch der Bescheid des Finanzamtes als nichtiger Bescheid zu qualifizieren ist

Mit 29.07.2008 Wiederaufnahmeantrag

2. Keine Verjährung, da die Einkommensteuerveranlagung 1989 von einem Rechtsmittelverfahren abhängig ist

Im Übrigen ist zu erwähnen, dass selbst, wenn man den Bescheid vom 24.05.1991 nicht als nichtigen Bescheid qualifizieren würde hinsichtlich des Einkommensteuerbescheides 1989 keine Verjährung eingetreten sein kann. Denn dann müsste die Behörde aufgrund der Zurückweisungsbescheide gem. § 295 BAO einen neuen abgeleiteten Bescheid erlassen, da sie ja den abgeleiteten Bescheid rechtswidrig aufgrund eines Nichtbescheides neu erlassen hat. Als zwingendes Ergebnis des Rechtsmittelverfahrens gegen die nichtigen Bescheide, wären somit neue abgeleitete Bescheide zu erlassen. Auch aus diesem Grund kann gem. § 209 a BAO keine Verjährung eingetreten sein, da der Einkommensteuerbescheid 1989 des Bf somit indirekt von der Erledigung der Berufung abhängig war. Jede andere Auslegung der §§ 295 bzw. § 209a BAO wäre denkunmöglich, denn es kann nicht sein, dass aufgrund von Fehlern, die die Finanzverwaltung zu vertreten hat (nämlich die Erlassung von Nichtbescheiden) auf die Steuerpflichtigen im Rahmen des Berufungsverfahrens sogar aufmerksam gemacht haben und aufgrund des langen Rechtsmittelverfahrens, Verjährung zu Lasten des Steuerpflichtigen eintritt. Aus diesem Grund beantrage ich auch ausdrücklich, einen abgeleiteten Bescheid zu erlassen, der den Rechtszustand wiederherstellt, der vor Erlassung des rechtswidrigen abgeleiteten (weil von einem nichtigen Bescheid abgeleitet) Bescheides bestanden hat.

Erwägungen:

Folgender Sachverhalt wird festgestellt:

Mit ursprünglichen Einkommensteuerbescheid 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 XY Aktiengesellschaft (Rechtsnachfolger der Z Leasing Beteiligungs GesmbH und ehemalige atypisch stille Gesellschafter) zugerechnet. Der im Rahmen dieses Bescheides erfasste Betrag ergab sich aus der erklärungsgemäßen Verarbeitung der Erklärung der einheitlichen und gesonderten Einkünfte der Mitunternehmerschaft gem. § 188 BAO vom 27.09.1990.

Aufgrund einer Betriebsprüfung (BP) betreffend die Jahre 1989 bis 1991 bei der XY Aktiengesellschaft (Rechtsnachfolger der Z Leasing Beteiligungs GesmbH und ehemalige atypisch stille Gesellschafter) erließ das zuständige Finanzamt am 10.02.1997 einen geänderten Grundlagenbescheid für 1998, welcher mittels Berufung vom 17.04.1997 bekämpft wurde.

Von diesem Grundlagenbescheid abgeleitet erließ das für die Einkommensteuererhebung des Bf zuständige Finanzamt am 30.04.1997 einen geänderten Einkommensteuerbescheid für 1989, welcher unstrittig noch im Jahr 1997 ein Monat nach Zustellung in formelle Rechtskraft erwachsen ist.

In der gegen die den Grundlagenbescheid betreffenden abweisenden Berufungsentscheidung vom 28.10.2002 zur Zahl 2002/13/0225 eingekommenen und mit Bescheid vom 27.02.2008 als unzulässig zurückgewiesenen VwGH-Beschwerde vom 12.12.2002 stellt der Bf dar, dass der Grundlagenbescheid vom 10.2.1997 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 27.02.2008, 2002/13/0225 betreffend die Beschwerde gegen die Berufungsentscheidung vom 28.10.2002, wies das für die Erlassung des Grundlagenbescheides zuständige Finanzamt 6/7/15 die den Grundlagenbescheid bekämpfende Berufung vom 17.04.1997 mit Bescheid vom 07.05.2008 als unzulässig zurück, weil dem bekämpften Schriftstück mangels gültigem Bescheidadressaten kein Bescheidcharakter zukomme.

Aus der oben zitierten Formulierung der VwGH Beschwerde vom 12.12.2002 ist eindeutig erkennbar, dass das Finanzamt mit Zurückweisung der Berufung gegen den Grundlagenbescheid vom 07.05.2008 lediglich einen Mangel bestätigte, der dem Bf bzw. seinem Vertreter schon spätestens am 12.12.2002 bekannt und bewusst war.

Ein Wiederaufnahmeantrag hinsichtlich Einkommensteuer 1989 wurde vom Bf vor dem streitgegenständlichen Antrag vom 29.07.2008 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 Entstehen des Abgabenanspruches (§ 4 BAO). Der Abgabenanspruch 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 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 Bemessungsverjährung ein. Am Eintritt der Verjährung ändert auch der Umstand nichts, dass die absolute Verjährungsfrist erst mit dem Steuerreformgesetz 2005, BGBl. I 2004/57 ab 1.1.2005 von 15 auf 10 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 in der Beschwerde, dass nach Maßgabe des § 209a Abs. 2 BAO die Verjährung nicht eingetreten sei, ist entgegenzuhalten:

§ 209a BAO lautet:

- (1) Einer Abgabenfestsetzung, die in einer Beschwerdeentscheidung oder in einem Erkenntnis zu erfolgen hat, steht der Eintritt der Verjährung nicht entgegen.
- (2) Hängt eine Abgabenfestsetzung unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Beschwerde oder eines in Abgabenvorschriften vorgesehenen Antrages (§ 85) ab, so steht der Abgabenfestsetzung der Eintritt der Verjährung nicht entgegen, wenn die Beschwerde 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 Abgabenfestsetzung trotz Eintritts der Verjährung zulassen. Damit kann die Rechtsansicht des Bf, dass Verjährung noch nicht eingetreten sei, nicht geteilt werden.

Für den gegenständlichen Wiederaufnahmeantrag kommt § 209a Abs. 2 nur dann zur Anwendung, wenn dieser trotz eingetretener Verjährung rechtzeitig iSd § 304 BAO eingebracht wurde. Der Umstand, dass allenfalls die Abgabenfestsetzung noch auf Grund anderer noch nicht erledigter Anträge trotz Eintritts der Verjährung zulässig sein könnte, bedeutet noch nicht, dass die Abgabenfestsetzung auf Grund des gegenständlichen Wiederaufnahmeantrage zulässig sein muss. Gegenstand des Beschwerdeverfahrens ist lediglich die Frage der Zulässigkeit des Wiederaufnameantrages vom 29.07.2008.

Die in einer Einzelerledigung des Bundesministeriums für Finanzen vom 28.10.2005 vertretene Rechtsansicht, wonach die Wiederaufnahme auch dann zu bewilligen sei, wenn die Bemessungsverjährung der Erlassung eines neuerlichen Abänderungsbescheides 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 29.07.2008 ist ausschlaggebend, dass dieser nicht vor Eintritt der absoluten Verjährung, welche mit 31.12.1999 (jednfall aber mit 31.12.2004) eingetreten ist, eingebracht wurde. Aus diesem Grund ist die Wiederaufnahme des Verfahrens auf Grund eines Antrages vom 29.07.2008 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 1989 bereits im Jahr 1997 eingetreten ist. Daraus ergibt sich, dass der nunmehr am 29.07.2008 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 im Sinne des § 209a iVm § 304 BAO als rechtzeitig anzusehen, ist anhand der Kriterien des § 303 Abs. 1 BAO die Rechtmäßigkeit zu prüfen.

Gem. § 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 statzugeben, 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 gem. Abs. 2 leg. cit. binnen einer Frist von 3 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 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 03.10.1984, 83/13/0067). Der Bf hat sich dabei auch die Kenntnis seines Verteters zurechen zu lassen. Er hat gegenüber der Abgabenbehörde nämlich nicht nur seine eigenen Handlungen und Unterlassungen, sondern auch derjenigen Personen zu vertreten, deren er sich zur Erfüllung seiner steuerlichen Pflichten bedient (VwGH 12.08.1994, 91/14/0018).

Ein verspätet geltend gemachter Wiederaufnahmegrund ist zurückzuweisen (VwGH 22.02.1994, 91/14/0069).

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

Dazu hat das Höchstgericht in ständiger Rechtssprechung (vgl. VwGH 26.04.1994, 91/14/0129) ausgesprochen, dass Tatsachen im Sinne des § 303 Abs. 1 BAO ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängenden **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.

Neu hervorgekommene Tatsachen oder Beweismittel - das sind solche, die schon vor Erlassung des das wiederaufzunehmende Verfahren abschließenden Bescheides bestanden haben, aber erst nach diesem Zeitpunkt bekannt wurden (nova reperta) - kommen als Wiederaufnahmegrund im Sinne des Neuerungstatbestandes in Betracht. Erst nach Erlassung das des wiederaufzunehmenden Verfahrens 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 17.09.1990, 90/15/0118 mnN) noch ein (neu hervorgekommenes) Beweismittel im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO dar, sondern basiert vielmehr selbst auf Tatsachen bzw. Beweismitteln (VwGH 21.02.1985, 83/16/0027).

Damit kann zusammenfassend festgestellt werden, dass im Rahmen des Neuerungstatbestandes nicht - wie vom Bf ins Treffen geführt - die Entscheidung über die Zurückweisung der berufung vom 07.05.2008 sondern ausschließlich die Tatsachen und Beweismittels zu beurteilen sind, die zu dieser Entscheidung geführt haben (UFS 25.05.2008, 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 10.02.1997 wurden vom Bf jedenfalls im Rahmen der VwGH-Beschwerde vom 12.12.2002 vorgebracht. Diese Tatsache und Beweismittel waren dem Bf daher spätestens an diesem Tag bekannt und bewusst.

Der strittige Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 1989, datiert mit 29.07.2008 wurde damit mehr als fünf Jahre nach der nachweislichen Kenntniserlangung der dafür behaupteten Gründe gestellt, womit dieses Anbringen aus Sicht des Neuerungstatbestandes jedenfalls als verspätet zu beurteilen ist.

Der Wiederaufnahmeantrag war daher durch das Finanzamt zurückzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 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 benatwortet wird. Der Verwaltungsgerichtshofe hat bereits in mehreren Erkenntnissen zu gleichgelagerten Fällen (VwGH vom 26.02.2013, 2010/15/0064; 26.02.2013, 2010/13/0063; 31.07.2013, 2009/13/0214; 23.10.2013, 2011/13/0113) die obige Rechtsansicht des Bundesfinanzgerichtes bestätigt. Das gegenständliche Erkenntnis weicht von dieser Rechtsprechung nicht ab.

Ergänzend wird darauf verwiesen, dass der Verfassungsgerichtshof die Behandlung mehrerer Individualbeschwerden in gleichgelagerten Fällen mit Beschluss vom 23.02.2010, B 341/09; B 581/09 ua. abgelehnt hat.

Wien, am 11. Dezember 2014