



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Stb, vom 25. August 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 13. August 2008 betreffend Zurückweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 1989 entschieden:

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber stellte mit Schreiben vom 30.07.2008 den Antrag, das mit Bescheid vom 25.09.1997 (eine Berufungsvorentscheidung, mit der anders als bisher außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt wurden) abgeschlossene Verfahren betreffend Einkommensteuer 1989 gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO wieder aufzunehmen. Mit Bescheid vom 07.05.2008 sei nämlich festgestellt worden, dass der dem genannten Einkommensteuerbescheid (gemäß § 295 BAO) zugrunde liegende Feststellungsbescheid mit Ausfertigungsdatum 10.02.1997 mangels gültigem Adressaten keine normative Kraft entfalten konnte. Die Qualifikation des Grundlagenbescheides als Nichtbescheid stelle eine neu hervorgekommene Tatsache dar und sei daher als tauglicher Wiederaufnahmsgrund zu qualifizieren. Wenn selbst der bescheiderlassenden Behörde die Tatsache des Nichtvorliegens eines Bescheides nicht bekannt gewesen sei, könne diese Tatsache im Verhältnis zum Rechtsunterworfenen nur als

"neu hervorgekommen" gelten. Den Wiederaufnahmswerber treffe daher kein grobes Verschulden an der "Nichtgeltendmachung dieses Umstandes".

Mit Bescheid vom 13.08.2008 wurde der Antrag auf Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer 1989 zurückgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass der Antrag nicht vor Ablauf von fünf Jahren nach Eintritt der Rechtskraft des das Verfahren abschließenden Bescheides eingebbracht worden sei (§ 304 lit. b BAO).

In der Berufung gegen diesen Bescheid wurde eingewendet, dass schon der ursprünglich ergangene Feststellungsbescheid vom 24.05.1991 aus näher genannten Gründen als Nichtbescheid zu qualifizieren gewesen sei. Die am 27.09.1990 abgegebene Erklärung gemäß § 188 BAO sei bis heute nicht erledigt worden. Es könne daher auch keine Verjährung eingetreten sein. Die Veranlagung zur Einkommensteuer hänge mittelbar von der Erledigung der Feststellungserklärung ab (§ 209a Abs. 2 BAO).

Selbst wenn der Bescheid vom 24.05.1991 nicht als Nichtbescheid zu qualifizieren sei, sei hinsichtlich der Einkommensteuer des Jahres 1989 keine Verjährung eingetreten. Die Behörde müsste „*auf Grund der Zurückweisungsbescheide*“ (als zwingendes Ergebnis des Rechtsmittelverfahrens) einen neuen abgeleiteten Bescheid erlassen. Jede andere Auslegung der §§ 295 bzw. 209a BAO sei denkunmöglich. Es könne nicht sein, dass auf Grund von Fehlern, die die Finanzverwaltung zu vertreten habe, Verjährung zu Lasten des Steuerpflichtigen eintrete.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Die Abgabenbehörde zweiter Instanz hat grundsätzlich "in der Sache selbst" zu entscheiden, das ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat. Im vorliegenden Fall handelt es sich um die Entscheidung über Anträge im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO, die am 30.07.2008 gestellt wurden.

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

dem Ablauf einer Frist von fünf Jahren nach Eintritt der Rechtskraft des das Verfahren abschließenden Bescheides eingebrachter Antrag gemäß § 303 Abs. 1 BAO zugrunde liegt.

3.) Die absolute Verjährungsfrist (§ 209 Abs. 3 BAO) begrenzt auch die Frist des § 304 lit. *a* BAO.

Nach § 209 Abs. 3 BAO verjährt das Recht auf Festsetzung einer Abgabe spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches (§ 4 BAO). Der Abgabenanspruch der veranlagten Einkommensteuer entsteht grundsätzlich mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird.

Die absolute Verjährung ist daher mit Ablauf des Jahres 1999 (Einkommensteuer 1989) bzw. mit Beginn des Jahres 2000 eingetreten. Nach Maßgabe einer fünfzehnjährigen Verjährungsfrist (§ 209 Abs. 3 BAO idF vor dem Steuerreformgesetz 2005, BGBl I 2004/57) wäre die absolute Verjährung mit Ablauf des Jahres 2004 eingetreten.

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

Unter "Rechtskraft" im Sinne des § 304 lit. *b* BAO ist die formelle Rechtskraft zu verstehen. Ein Bescheid ist formell rechtskräftig, wenn er durch ordentliche Rechtsmittel (Berufung) nicht oder nicht mehr anfechtbar ist.

Das Verfahren, dessen Wiederaufnahme beantragt wurde, wurde - dem Berufungsvorbringen zufolge - mit Bescheid vom 25.09.1997 abgeschlossen. Die formelle Rechtskraft dieses Bescheides ist daher bereits im Jahr 1997 eingetreten. Der im August 2008 eingebrachte Wiederaufnahmsantrag ist nicht innerhalb der Fünfjahresfrist des § 304 lit. *b* BAO eingebracht worden.

5.) Der vom Berufungswerber gestellte Wiederaufnahmsantrag wurde nicht rechtzeitig im Sinne des § 304 BAO eingebracht. Es gelangt daher auch § 209a Abs. 2 BAO nicht zur Anwendung.

6.) Der eingebrachte Antrag wurde auf den Neuerungstatbestand des § 303 Abs. 1 lit. b BAO gestützt.

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

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

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

Der zu beurteilende Antrag wäre selbst dann als verspätet anzusehen, wenn er taugliche Wiederaufnahmsgründe zum Inhalt hätte: Die Tatsache (sowie die Gründe) der unzutreffenden Adressierung des Feststellungsbescheides vom 10.02.1997 wurde vom Berufungswerber selbst bereits in der Beschwerde vorgetragen, die er am 12.12.2002 beim VwGH als einer der Mitgesellschafter zu Zl. 2002/13/0225 eingebracht hat. Die Frist des § 303 Abs. 2 BAO beginnt mit der Kenntnis des Wiederaufnahmsgrunds (nicht erst mit der Beweisbarkeit) zu laufen. Der Berufungswerber hat sich die Kenntnis seines Beschwerdevertreters zurechnen zu lassen.

8.) Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Innsbruck, am 8. April 2010