

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Dr. FF, xy, vertreten durch Mag. G, vom 16. Oktober 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes VW vom 23. September 2008 betreffend Zurückweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens zur Einkommensteuer 1989 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 25. Juli 2008 beantragte Dr. FF (Berufungswerber Bw.) die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO betreffend den gemäß § 295 BAO abgeänderten Einkommensteuerbescheid vom 18. April 1997.

Begründend führte er 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 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 dem Grundlagenbescheid 1989, datiert vom 24. Mai 1991, seien anteilig Einkünfte aus Gewerbetrieb einheitlich festgestellt und 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“ erlassen, wobei hinsichtlich des Jahres 1989 eine abweichende Feststellung gegenüber dem Grundlagenbescheid vom 24. Mai 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 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 1 einen Zurückweisungsbescheid zur Berufung vom 17. April 1997 erlassen.

Der nunmehr vorliegende Zurückweisungsbescheid des Finanzamtes 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 des Bw. gemäß § 295 BAO durch den Einkommensteuerbescheid 1989 vom 10. Februar 1997 ersetzt worden. Aus der Nichtanerkennung der Ergebniszuteilung 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 ermangle es jedoch der Abänderung an einem tauglichen Feststellungsbescheid. Da der abgeleitete Einkommensteuerbescheid 1989 vom 18. April 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 vom 30. Oktober 1992 in seiner ursprünglichen Fassung zu erlassen sei. Diese Neuerlassung sei auch dann zwingend, wenn zu diesem Zeitpunkt bereits ein rechtswirksam erlassener Grundlagenbescheid vorliege, der im Ergebnis dem abgeänderten Einkommensteuerbescheid vom 18. April 1997 entspreche. Verfahrensrechtlich berechtige dieser neue Grundlagenbescheid nämlich nur zur Abänderung des aufgrund der Wiederaufnahme neu erlassenen Bescheides. Die beantragte Wiederaufnahme ermögliche diese rechtswidrige Abänderung gemäß § 295 BAO zu korrigieren.

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 Abgabenpflichtigen seine Ansprüche innerhalb der Verjährung geltend zu machen.

Das Finanzamt wies den Wiederaufnahmeantrag gemäß § 303 BAO hinsichtlich der Einkommensteuer 1989 mit Bescheid vom 23. September 2008 zurück, verwies auf die §§ 209 Abs. 3 und 304 lit. b BAO und führte begründend aus, dass das Recht die Einkommensteuer 1989 festzusetzen mit absolut verjährt sei. Der Antrag auf Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 1989 sei am 25. Juli 2008 – und somit verspätet – eingebbracht worden.

In der fristgerecht eingebrochenen Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid beharrte der Bw. weiterhin darauf, dass seinem Wiederaufnahmeantrag die Verjährung aus folgenden Gründen nicht entgegenstünde.

Er sei im Jahr 1989 an der Kö beteiligt gewesen. Am 27. September 1990 sei eine einheitliche und gesonderte Feststellungserklärung der Kö abgegeben worden, über die am 24. Mai 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 (wie z. B. Herr FW, Herr SG, Herr FP uam..) angeführt worden.

Diesbezüglich sei zu beachten, dass auch im Erstbescheid vom 24. Mai 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 27. 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 der 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 (ursprünglichem) Einkommensteuerbescheid 1989 wurden dem Bw. Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus einer atypischen stillen Beteiligung an der KAG zugerechnet. Der im Rahmen dieses Bescheides erfasste Betrag ergab sich aus der erklärungsgemäßigen Verarbeitung der Erklärung der einheitlichen und gesonderten Einkünfte dieser Mitunternehmerschaft gemäß § 188 BAO vom 27. September 1990.

Aufgrund einer die Jahre 1989 bis 1991 umfassenden Betriebsprüfung (BP) bei der KAG erließ das zuständige FA am 10. Februar 1997 einen geänderten Grundlagenbescheid für 1989, welcher mittels Berufung bekämpft wurde.

Von diesem Grundlagenbescheid abgeleitet erließ das für die Einkommensteuererhebung des Bw. zuständige Finanzamt am 18. April 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 abweisenden Berufungsentscheidung vom 28. Oktober 2002 zu Zl. 2002/13/0225 eingebrochenen und mit Entscheidung vom 27. Februar 2008 als unzulässig zurückgewiesenen VwGH-Beschwerde vom 12. Dezember 2002, stellte 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, 2002/13/0225, 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 dem Bw. bzw. seinem Vertreter schon spätestens am 12. Dezember 2002 bekannt und bewusst war.

Ein Wiederaufnahmeantrag hinsichtlich Einkommensteuer 1989 wurde von dem Bw. vor dem streitgegenständlichen Antrag vom 25. 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 Abgabenanspruchs (§ 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 Abgabenpflicht im Lauf eines Veranlagungszeitraumes erlischt, mit dem Zeitpunkt des Erlöschens der Abgabenpflicht.

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 des Bw., das ihm aufgrund der Verjährung des abgeleiteten Abgabenbescheides ein Rechtsverlust drohe, ist entgegenzuhalten:

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

Gemäß § 209a Abs. 2 BAO idgF steht, wenn die Abgabenfestsetzung unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung oder eines in Abgabenvorschriften vorgesehenen Antrages (§ 85 BAO) abhängt, der Abgabenfestsetzung 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 Abgabenfestsetzung trotz des Eintrittes der Verjährung zulassen. Damit kann die Rechtsansicht des Bw., 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 Abgabenfestsetzung noch aufgrund anderer noch nicht erledigter Anträge trotz Eintritt der Verjährung zulässig sein könnte, bedeutet noch nicht, dass die Abgabenfestsetzung auf Grund des gegenständlichen Wiederaufnahmeantrages zulässig sein muss. Gegenstand des Berufungsverfahrens ist lediglich die Frage der Zulässigkeit des Wiederaufnahmeantrages vom 25. 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 UFSG 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 25. 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 18. April 1997 bereits im Jahr 1997 eingetreten ist. Daraus ergibt sich, dass der nunmehr am 25. 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 diejenigen 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 der Bw. 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 Neuerungstatbestandes 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, 93/16/0026). Damit kann zusammenfassend festgestellt werden, dass im Rahmen des Neuerungstatbestandes im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO nicht - wie von dem 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 dem Bw. jedenfalls im Rahmen ihrer VwGH-Beschwerde vom 12. Dezember 2002 vorgebracht. Die Tatsache und die entsprechenden Beweismittel waren dem Berufungswerber 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 25. Juli 2008, wurde damit mehr als fünf Jahre nach der nachweislichen Kenntniserlangung der dafür behaupteten Gründe eingebracht, womit dieses Anbringen aus Sicht des Neuerungstatbestandes gemäß § 303 BAO jedenfalls als verspätet zu werten ist.

Der Wiederaufnahmeantrag vom 25. 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.

Klagenfurt am Wörthersee, am 19. Oktober 2009