



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des FRZ, vertreten durch ALLRAT Wirtschaftstreuhandgesellschaft m.b.H., Steuerberatungsgesellschaft, 2170 Poysdorf, Liechtensteinstraße 23, vom 21. August 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 11. August 2008 betreffend Zurückweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO betreffend Einkommensteuer 1989 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Schreiben vom 30.06. 2008, im Finanzamt eingelangt am 03.07.2008, beantragte Herr FR (Berufungswerber, Bw) die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO betreffend den gemäß § 295 BAO abgeänderten Einkommensteuerbescheid 1989 vom 16.05.1997.

Begründend führt der Bw aus, dass mit Bescheid vom 07.05.2008 festgestellt worden sei, dass der dem Einkommensteuerbescheid 1989 zugrunde liegende Bescheid über die einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung gemäß § 188 BAO vom 10.02.1997 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 bescheid-erlassenden 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 28.10.2005 geteilt.

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

Mit dem Grundlagenbescheid 1989, datiert vom 24.05.1991, seien anteilig Einkünfte aus Gewerbebetrieb einheitlich festgestellt und zugewiesen worden.

Im Jahr 1993 habe eine die Jahre 1989 bis 1991 umfassende Betriebsprüfung begonnen, die bis 18.06.1996 fortgedauert habe – der Bericht über die Betriebsprüfung gemäß § 150 BAO sei datiert mit 20.09.1996. Das zuständige Finanzamt habe am 10.02.1997 einen Bescheid gemäß § 188 BAO an die „M“ erlassen, wobei hinsichtlich des Jahres 1989 eine abweichende Feststellung gegenüber dem Grundlagenbescheid vom 24.05.1991 getroffen worden sei.

Gegen den Bescheid vom 10.02.1997 sei fristgerecht Berufung erhoben worden. Mit Berufungsentscheidung vom 28.10.2002 sei der Grundlagenbescheid vom 10.02.1997 bestätigt und die Berufung als unbegründet abgewiesen worden. Gegen die Erledigung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 28.10.2002 sei am 12.12.2002 Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingebracht worden. Mit Beschluss vom 27.02.2008 sei die Beschwerde gegen die Erledigung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 28.10.2002 zurückgewiesen worden. Mit Bescheid-datum vom 07.05.2008 habe die Finanzverwaltung zur Steuernummer 731/1045 einen Zurückweisungsbescheid zur Berufung vom 17.04.1997 erlassen.

Der nunmehr vorliegende Zurückweisungsbescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 erkläre den Grundlagenbescheid 1989 vom 10.02.1997 – mangels eines gültigen Bescheidadressaten – zu einem Nichtbescheid und weise die Berufung als unzulässig zurück.

Aufgrund der oben erwähnten Nichtbescheide – erlassen durch das Finanzamt Wien 6/7/15 – sei der ursprüngliche Einkommensteuerbescheid 1989 gemäß § 295 BAO durch den Einkommensteuerbescheid 1989 vom 10.02.1997 ersetzt worden. Aus der Nichtanerkennung der Ergebnisuweisung 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 10.02.1997 als auch der Bescheid vom 28.10.2002 für das Streitjahr 1989 ins Leere gegangen seien. Damit ermangle es jedoch der Abänderung an einem tauglichen Feststellungsbescheid. Da der abgeleitete Einkommensteuerbescheid 1989 vom 16.05.1997 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 der Fassung des ursprünglichen Einkommensteuerbescheides vom 25.04.1991 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 11.08.2008 zurück und führte begründend aus, dass die Eingabe nicht fristgerecht eingebracht worden sei.

Des weiteren wurde festgehalten, dass nach Eintritt der Verjährung eine Wiederaufnahme ausgeschlossen sei, sofern ihr nicht ein innerhalb von fünf Jahren ab Eintritt der Rechtskraft des das Verfahren abschließenden Bescheides eingebrachter Antrag gemäß § 303 Abs 1 BAO zugrunde liege (§ 304 lit b BAO).

In der fristgerecht eingebrachten Berufung vom 21.08.2008 bestritt der Bw den Eintritt der Verjährung hinsichtlich Einkommensteuer 1989.

Am 04.09.1990 sei eine einheitliche und gesonderte Feststellungserklärung hinsichtlich der Einkünfte 1989 der R abgegeben worden, über die mit Bescheid vom 28.03.1991 erklärungsgemäß abgesprochen worden sei. Nach Durchführung der Wiederaufnahme des Verfahrens infolge der Betriebsprüfung sei dieser Bescheid durch den – oben erwähnten – Feststellungsbescheid vom 10.02.1997 ersetzt worden, zu dem nun mit Bescheid vom 07.05.2008 festgestellt worden sei, dass er nichtig gewesen sei. Grund für die Nichtigkeit der

Bescheide seien Fehler in der Adressierung gewesen, indem im Feststellungsbescheid bereits verstorbene Personen als Bescheidadressaten angeführt worden seien.

Diesbezüglich sei zu beachten, dass auch im Erstbescheid vom 28.03.1991 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 vom 04.09.1990 bislang nicht bescheidmäßig abgesprochen worden sei. Es sei daher die abgegebene Erklärung zur einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung der Einkünfte noch immer unerledigt und daher sei wegen mittelbarer Abhängigkeit der Einkommensteuern 1989 von diesem Grundlagenbescheid gemäß § 209a Abs 2 BAO Verjährung für 1989 noch nicht eingetreten.

Überdies müsse die Behörde aufgrund der Zurückweisungsbescheide neue, abgeleitete Bescheide gemäß § 295 BAO erlassen, da sie den abgeleiteten Bescheid rechtswidrig auf Grund 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 denkbar, da es nicht sein könne, dass auf Grund von Fehlern, die die Finanzverwaltung zu vertreten habe (nämlich die Erlassung von Nichtbescheiden) und auf die die Steuerpflichtigen im Rahmen des Berufungsverfahren sogar aufmerksam gemacht haben, wegen des langen Rechtsmittelverfahrens Verjährung zu Lasten der 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, nämlich die Erlassung des Einkommensteuerbescheides 1989 in seiner ursprünglichen Fassung.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Der Unabhängige Finanzsenat ist bei seiner Entscheidung von folgendem Sachverhalt ausgegangen:

Mit Einkommensteuerbescheid wurden dem Bw Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus einer atypischen stillen Beteiligung an der K 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 28.03.1991.

Auf Grund einer Betriebsprüfung (Bp) betreffend die Jahre 1989 bis 1991 bei der R erließ das zuständige Finanzamt am 10.02.1997 einen neuen Feststellungsbescheid (Grundlagenbescheid) für 1989, welcher mittels Berufung bekämpft wurde.

Von diesem neuen Feststellungsbescheid als Grundlagenbescheid abgeleitet erließ das für die Einkommensteuererhebung des Bw zuständige Finanzamt am 16.05.1997 einen geänderten Einkommensteuerbescheid, welcher unstrittig noch im Jahr 1997 ein Monat nach Zustellung in Rechtskraft erwuchs.

In der gegen die den Grundlagenbescheid betreffenden abweisenden Berufungsentscheidung vom 28.10.2002 zu Zl. 2002/13/0224 am 12.12.2002 eingebrachten Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof, welche mit Beschluss vom 27.02.2008 als unzulässig zurückgewiesen wurde, stellte der Bw (Beschwerdeführer Nr. 658) dar, dass der Feststellungsbescheid 1989 (Grundlagenbescheid) vom 10.02.1997 falsch adressiert gewesen sei.

Wörtlich wurde ausgeführt: Wie oben nachgewiesen sind die Feststellungsbescheide [.....], die infolge der Betriebsprüfung [.....] erlassen wurden, nicht rechtswirksam ergangen, da die Voraussetzungen hinsichtlich der konkreten Benennung des Bescheidadressaten nicht erfüllt sind."

Auf Grund des Zurückweisungsbeschlusses des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 27.02.2008, 2002/13/0224) betreffend die Beschwerde gegen die Berufungsentscheidung vom 28.10.2002 der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland wies das für die Erlassung des Feststellungsbescheides zuständige Finanzamt die den Feststellungsbescheid bekämpfende Berufung vom 17.04.1997 mit Bescheid vom 03.12.2008 als unzulässig zurück, weil dem bekämpften Schriftstück der Behörde mangels eines gültigen Bescheidadressaten kein Bescheidcharakter zukomme.

Aus der oben zitierten Formulierung der Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof vom 12.12.2002 ist ersichtlich, dass das Finanzamt mit der Zurückweisung (vom 03.12.2008) der Berufung gegen den Grundlagenbescheid lediglich einen Mangel bestätigte, der dem Bw schon spätestens am 12.12.2002 bekannt und bewusst war.

Ein Wiederaufnahmeantrag hinsichtlich Einkommensteuer 1989 wurde vom Bw vor dem streitgegenständlichen Antrag vom 30.06.2008 nicht gestellt.

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus dem glaubhaften Vorbringen des Bw im gegenständlichen Verfahren und der Beschwerde vom 12.12.2002 und ist insoweit nicht strittig.

Rechtliche Würdigung:

**Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 1989:**

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 der Verjährungsfrist (§§ 207 bis 209 Abs 2 BAO) von sieben Jahren zulässig wäre, eingebrachter Antrag gemäß § 303 Abs 1 BAO 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 BAO zugrunde liegt.

Eine Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag hinsichtlich Einkommensteuer 1989 ist von den zitierten Ausnahmefällen abgesehen nur dann zulässig, wenn für dieses Verfahren nicht bereits Verjährung eingetreten ist.

Nach § 209 Abs 3 BAO idgF verjährt das Recht auf Festsetzung einer Abgabe spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches (§ 4 BAO). Der Abgabenanspruch der veranlagten Einkommensteuer entsteht nach § 4 Abs 2 lit a Z 2 BAO 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 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 Jahren verkürzt wurde, da die absolute Verjährung der Einkommensteuer 1989 selbst nach Maßgabe einer fünfzehnjährigen absoluten Verjährungsfrist jedenfalls schon mit Ablauf des Jahres 2004 – und damit jedenfalls vor Antragstellung auf Wiederaufnahme – eintrat.

Dem Vorbringen des Bw, dass nach Maßgabe des § 209a Abs 2 BAO die Verjährung noch nicht eingetreten sei, ist entgegenzuhalten:

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

Nach § 209 Abs 2 BAO idgF steht der Abgabenfestsetzung, wenn diese unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung oder eines in Abgabenvorschriften vorgesehenen Antrages (§ 85 BAO) abhängt, der Eintritt der Verjährung nicht entgegen, wenn die Berufung

oder der Antrag vor diesem Zeitpunkt, wenn ein Antrag auf Aufhebung gemäß § 299 Abs 1 BAO vor Ablauf der Jahresfrist des § 302 Abs 1 BAO oder wenn ein Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens rechtzeitig im Sinne des § 304 BAO eingebracht wurde.

Schon aus dem Wortlaut der Bestimmung ergibt sich, dass diese aufgezählten, rechtzeitigen Anbringen den Eintritt der Verjährung nicht verhindern, sondern unter den dort genannten Voraussetzungen eine Abgabefestsetzung 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 § 209a Abs 2 BAO idgF nur zur Anwendung, wenn dieser trotz eingetretener Verjährung rechtzeitig iSd § 304 BAO eingebracht wurde. Der Umstand, dass allenfalls die Abgabefestsetzung noch auf Grund anderer noch nicht erledigter Anträge trotz Eintritt der Verjährung zulässig sein könnte, bedeutet noch nicht, dass die Abgabefestsetzung auf Grund des gegenständlichen Wiederaufnahmeantrages zulässig ist. Gegenstand des Berufungsverfahrens ist lediglich die Frage der Zulässigkeit des Wiederaufnahmeantrages vom 30.06.2008.

Die in einer Einzelerledigung des BMF vom 28.10.2005 vertretene Rechtsansicht, wonach die Wiederaufnahme auch dann zu bewilligen sei, wenn die Bemessungsverjährung der Erlassung eines neuerlichen Änderungsbescheides entgegensteht, ist gemäß § 6 Abs 1 UFSG für den Unabhängigen Finanzsenat nicht bindend. Die Beurteilung der gegenständlichen Rechtsfrage hat ausschließlich an Hand der gesetzlichen Bestimmungen zu erfolgen.

Für die Bewilligung einer beantragten Wiederaufnahme sieht – wie oben ausgeführt – § 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, BAO<sup>3</sup>, § 304, Tz 5 mwN).

Für den gegenständlichen Wiederaufnahmeantrag vom 30.06.2008 ist ausschlaggebend, dass dieser nicht vor Eintritt der absoluten Verjährung, welche mit Ablauf des Jahres 1999 (jedenfalls aber mit Ablauf des Jahres 2004) eingetreten ist, eingebracht wurde. Aus diesem Grund ist die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO auf Grund des Antrages vom 30.06.2008 nach § 304 lit b 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 1989 vom 16.05.1997 bereits im Jahr 1997 eingetreten ist. Daraus ergibt sich, dass der nunmehr am 30.06.2008 eingebrachte Wiederaufnahmeantrag nicht innerhalb der Fünfjahresfrist des § 304 lit b BAO eingebracht wurde.

Damit ist der Abgabenbehörde erster Instanz zuzustimmen, wenn aus diesem Grund der gegenständliche Wiederaufnahmeantrag zurückgewiesen wurde.

Wäre der Wiederaufnahmeantrag 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 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 drei 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 Frist von drei Monaten beginnt mit Kenntnis des Wiederaufnahmegrundes und nicht erst mit dessen Beweisbarkeit zu laufen und ist nicht verlängerbar (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 303, Tz 27f unter Verweis auf VwGH 03.10.1984, 83/13/0067). Der Bw hat sich dabei auch die Kenntnis seines Vertreters zurechnen zu lassen. Er hat gegenüber der Abgabenbehörde nämlich nicht nur seine eigenen Handlungen und Unterlassungen zu vertreten, sondern auch die derjenigen Personen, deren er sich zur Erfüllung seiner steuerlichen Pflichten bedient (VwGH 12.08.1994, 91/14/0018).

Ein verspäteter Antrag auf Wiederaufnahme ist zurückzuweisen (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 303, Tz 28 und die dort angeführte Judikatur und Literatur).

Im Antrag auf Wiederaufnahme vom 30.06.2008 beruft sich der Bw ausdrücklich darauf, dass die Qualifikation des Grundlagenbescheides eine neu hervorgekommene Tatsache darstelle.



Dazu hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung (vgl etwa VwGH 26.04.1994, 91/14/0129) 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 taugliche Wiederaufnahmegründe.

Die Entscheidung eines Gerichtes oder einer Verwaltungsbehörde in einer bestimmten Rechtssache stellt weder eine neue Tatsache (VwGH 17.09.1990, 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 21.02.1985, 83/16/0027). Damit kann zusammenfassend festgestellt werden, dass als Neuerungsstatbestand im Sinne des § 303 Abs 1 lit b BAO nicht – wie vom Bw ins Treffen geführt – die Entscheidung über die Zurückweisung der Berufung vom 03.12.2008 herangezogen werden kann, sondern ausschließlich die Tatsachen und Beweismittel, die zu dieser Entscheidung geführt haben (UFS 21.05.2008, 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 Tatsachen sowie die Gründe der Falschadressierung des Feststellungsbescheides vom 10.02.1997 wurden von der Berufungswerberin jedenfalls im Rahmen ihrer Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof vom 12.12.2002 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 30.06.2008, 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 30.06.2008 wurde daher im Hinblick auf die obigen Ausführungen von der Abgabenbehörde erster Instanz zu Recht zurückgewiesen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 8. November 2011