

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache **Bf**, Adr vertreten durch Stb, über die Beschwerde vom 30.04.2013 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA FA vom 12.03.2013, betreffend Stattgabe des Antrages auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 1999 vom 7.12.2012 gemäß [§ 295 Abs. 4 BAO](#) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang / festgestellter Sachverhalt

Der Beschwerdeführer (Bf) erklärte in seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 1999 neben weiteren Einkünften auch Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Mitunternehmer aufgrund von Beteiligungen (Kommanditist)

Die Beteiligungen setzten sich wie folgt zusammen

1. A-KG **Beteiligung A**
2. B-KG **Beteiligung B**
3. C-KG **Beteiligung C**

Höhe der erklärten Einkünfte der Beteiligungen

Beteiligung A	48.515,00 ATS	3.525,72 Euro
Beteiligung B	8.747,00 ATS	635,67 Euro

Beteiligung C -1.676.677,00 ATS -121.848,87 Euro

Mit Bescheid vom 13.11.2000 veranlagte das Finanzamt den Bf zur Einkommensteuer für 1999 zunächst erklärungsgemäß.

Aufgrund von abweichenden Mitteilungen des für die Einkünftefeststellung gem. [§ 188 BAO](#) der **Beteiligung A** und der **Beteiligung C** vom 1.12.2006 erließ das Finanzamt am **9.1.2007** einen gem. [§ 295 Abs. 1 BAO](#) geänderten **Einkommensteuerbescheid 1999** und setzte darin dessen Einkünfte aus Gewerbebetrieb neu lediglich mit der **Beteiligung B** fest. Aufgrund einer weiteren Mitteilung setzte das damals auch für die einheitliche und gesonderte Einkünftefeststellung der Beteiligung B K(E)G zuständig gewesene Finanzamt Gänserndorf Mistelbach das Wohnsitzfinanzamt des Bf davon in Kenntnis, dass im Feststellungsverfahren dieser Personengesellschaft am 28.11.2006 ebenfalls ua Erledigungen betreffend das Unterbleiben von Einkünftefeststellungen für die beteiligten Kommanditisten für die Jahre 1998-2001 ausgefertigt worden sind.

Folglich dieser Mitteilung änderte das belangte Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 1999 des Bf am 7.12.2007 erneut gem. [§ 295 Abs. 1 BAO](#) dahingehend ab, dass in diesem nunmehr **Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv ATS 0,00** angesetzt wurden. Dieser abgeleitete **Einkommensteuerbescheid 1999 vom 7.12.2007** erwuchs unbekämpft in Rechtskraft.

Im Dezember 2006 legte die Beteiligung B KEG ua Berufungen gegen die an sie adressierten „Bescheide“ des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 1.12.2006 betreffend Einkünftefeststellung gem. [§ 188 BAO](#) für die Jahre 1988 – 2001 sowie gegen die an sie und an die Kommanditisten adressierten „Bescheide“ des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 28.11.2006 betreffend Unterbleiben der Feststellungen von Einkünften in Bezug auf die Kommanditisten für den Zeitraum 1998 – 2001 ein.

Mit Berufungsentscheidung vom 15.11.2012, GZ [RV/0102-K/08](#), wies der Unabhängige Finanzsenat (UFS) ua diese Berufungen unter Verweis auf das einschlägige Erkenntnis des VwGH vom 5.9.2012, [2011/15/0024](#), jeweils mit der Begründung als unzulässig zurück, dass es sich bei den angefochtenen, als Feststellungsbescheide iSd [§ 188 BAO](#) bzw. Nichtfeststellungsbescheide für die Jahre 1998 – 2001 intendierten Erledigungen wegen Verstoß gegen das für Grundlagenbescheide iSd [§ 188 BAO](#) geltende Einheitlichkeitsgebot insgesamt um Nichtbescheide handelt.

Mit schriftlichem Anbringen vom 20.12.2012, eingelangt beim Finanzamt am 28.12.2012, beantragte die steuerliche Vertreterin des Bf ua den Einkommensteuerbescheid 1999 vom 7.12.2007 gem. [§ 295 Abs. 4 BAO](#) aufzuheben, weil diesem auf Grundlage des [§ 295 Abs. 1 BAO](#) ergangenen Einkommensteuerbescheid laut Berufungsentscheidung des UFS vom 15.11.2012, [RV/0102-K/08](#) (betreffend Beteiligung KEG), ein Nichtbescheid mit Folge seiner

Rechtswidrigkeit zugrunde liege, und somit die Anspruchsvoraussetzungen iSd [§ 295 Abs. 4 BAO](#) erfüllt seien.

Für den Fall einer abschlägigen Erledigung dieses Aufhebungsantrages wurde in derselben Eingabe weiters der Eventualantrag gestellt, das Einkommensteuerverfahren des Bf für das Jahr 1999 abgeschlossen durch den Einkommensteuerbescheid vom 7.12.2007 gem. [§ 303 BAO](#) wegen neu hervorgekommener Tatsachen iSd Absatzes 1 lit b leg. cit und zwar konkret wegen des Umstandes der Nichterlassung eines wirksamen Grundlagenbescheides im Feststellungsverfahren der Beteiligung B KEG für das Jahr 1999 wiederaufzunehmen.

Mit offenkundig versehentlich als „Aufhebungsbescheid gem. § 299 BAO“ übertitelt **Sammelbescheid vom 12.3.2013** hob das belangte Finanzamt ua den Einkommensteuerbescheid 1999 vom 7.12.2007 nach eindeutigem Bescheidspruch und damit im Einklang stehender Begründung wie beantragt auf Grundlage des [§ 295 Abs. 4 BAO](#) auf. Nach Darstellung der Entscheidungsgründe führte das Finanzamt im besagten Bescheid noch ergänzend an, dass infolge der Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 1999 vom 7.12.2007 wieder der diesem vorangegangene Einkommensteuerbescheid 1999 vom 9.1.2007 rechtswirksam, und über den Eventualantrag auf Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens für das Jahr 1999 aufgrund stattgebender Erledigung des Primärantrages iSd [§ 295 Abs. 4 BAO](#) nicht abzusprechen sei.

Mit Schreiben vom 30.4.2013 erhob die steuerliche Vertreterin des Bf ua gegen den Aufhebungsbescheid vom 12.3.2013 betreffend Einkommensteuer 1999 vom 7.12.2007 Berufung (nunmehr Bescheidbeschwerde), die vom Finanzamt Mitte Mai 2013 unmittelbar dem UFS als damals zuständiger Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt wurde.

In diesem Schreiben vom 30.4.2013 stellte der Bf für den Fall einer dem konkreten Rechtsmittelbegehren nicht Rechnung tragenden Berufungserledigung wiederum einen Eventualantrag und zwar auf Aufhebung des diesfalls rechtswirksamen Einkommensteuerbescheides 1999 vom 9.1.2007 gem. [§ 295 Abs. 4 BAO](#). Außerdem beantragte sie, Einkommensteuer 1999 im Betrag von 59.159,32 Euro auszusetzen.

Durch die Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012, BGBl. I Nr. 51/2012, wurde mit Wirksamkeit ab 1.1.2014 unter anderem das BFG neu eingerichtet und gleichzeitig der UFS aufgelöst.

Mit der Übergangsbestimmung des § 323 Abs. 38 BAO hat der Gesetzgeber klargestellt, dass die am 31.12.2013 beim UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom BFG als Beschwerden iSd Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind und solche Verfahren betreffende Anbringen mit 1.1.2014 auch gegenüber dem BFG wirken.

Da die gegenständliche Berufung gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 12.3.2013 betreffend Aufhebung des Einkommensteuerbescheides des Bf für das Jahr 1999 vom 7.12.2007 mit Ablauf des Jahres 2013 beim UFS unerledigt war, ist sie daher aufgrund der oben dargestellten Rechtslage nun vom BFG als Bescheidbeschwerde iSd Art. 130 Abs. 1 Z 1 B-VG zu erledigen.

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 1.2.2019 wurde die Rechtssache der Gerichtsabteilung 6030 gemäß § 9 Abs. 9 BFGG abgenommen und der Gerichtsabteilung 6023 neu zugeteilt.

Strittig ist im vorliegenden Fall die Rechtmäßigkeit der Aufhebung gem. [§ 295 Abs. 4 BAO](#) vom 12.3.2013 des gem. [§ 295 BAO](#) abgeleiteten Einkommensteuerbescheides vom 7.12.2007 vom Finanzamt FA.

Rechtliche Würdigung

Wird eine Bescheidbeschwerde, die gegen ein Dokument, das in Form und Inhalt eines

- Feststellungsbescheides ([§ 188 BAO](#)), oder eines
- Bescheides, wonach eine solche Feststellung zu unterbleiben hat, gerichtet ist, als nicht zulässig zurückgewiesen, weil das Dokument keine Bescheid ist, so sind auf das Dokument gestützte Änderungsbescheide gem. [§ 295 Abs. 4 BAO](#) auf Antrag der Partei aufzuheben.

Der Antrag ist vor Ablauf der für den Wiederaufnahmsanträge nach [§ 304 BAO](#) maßgeblichen Frist zu stellen.

Gem. [§ 304 BAO BGBl. Nr. 194/1961](#) idF [BGBl. I Nr. 57/2004](#) (gültig bis 31.12.2013) ist nach Eintritt der Verjährung eine Wiederaufnahme des Verfahrens 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 zugrunde liegt.

1. Rechtzeitigkeit des Antrages gem. [§ 295 Abs. 4 BAO](#) vom 7.12.2007

Im Beschwerdefall wurden der Antrag auf Bescheidaufhebung gem. [§ 295 Abs. 4 BAO](#) hinsichtlich Einkommensteuer 1999 vom 7.12.2007 am 20.12.2001 (eingelangt am 28.12.2012) eingebracht. Dieser Zeitpunkt liegt außerhalb der allgemeinen Verjährungsfrist des [§ 207 Abs 2 BAO](#) und außerhalb der absoluten Verjährungsfrist des [§ 209 Abs 3 BAO](#). Die absolute Verjährung hinsichtlich Einkommensteuer 1999 ist mit 31.12.2009 eingetreten.

[§ 304 BAO](#) in der hier anzuwendenden Fassung normiert eine eigene Antragsfrist für - kraft Verweisung im Abs 4 des [§ 295 BAO](#) - für Anträge auf Bescheidaufhebung gemäß [§ 295 Abs 4 BAO](#). Die Frist des [§ 304 lit a BAO](#) ist mit 31.12.2006 abgelaufen. Das Verfahren zur Festsetzung der Einkommensteuer 1999 wurde durch den (gemäß [§ 295 Abs 1 BAO](#) abgeänderten) Bescheid vom 7.12.2007, welcher unter Annahme eines üblichen Postlaufes von drei Tagen und Einbeziehung von Samstag und Sonntag) am 14.1.2008 in Rechtskraft erwachsen ist, abschließend erledigt.

Die Frist des [§ 304 lit b BAO](#) wäre somit am 14.1.2013 abgelaufen.

Der Antrag auf Bescheidaufhebung gem. [§ 295 Abs. 4 BAO](#) war im Zeitpunkt der Antragstellung somit rechtzeitig.

Nach dzt Rechtslage [§ 304 BAO](#) BGBl 194/1961 idF BGBl. I. Nr. 104/2018 wäre der Antrag verfristet, da ein Antrag nach Eintritt der Verjährung nur zulässig ist, wenn derer innerhalb von drei Jahren ab Eintritt der Rechtskraft des das Verfahren abschließenden Bescheides beantragt wird (Ablauf der Frist im konkreten Fall wäre der 14.1.2011).

Eine Änderung verfahrensrechtlicher Bestimmungen führt (wenn nichts anderes gesetzlich vorgesehen ist) dazu, dass ab Inkrafttreten die neue Rechtslage für offene Verfahren anzuwenden ist.

Die Änderung der Rechtslage (Verjährungsfristen) wird jedoch in verfassungskonformer Interpretation des [§ 323 Abs. 56 BAO](#) nicht dazu führen, dass ein damals rechtzeitig gestellter Antrag nun als verspätet zu beurteilen ist.

Da der Antrag 2012 rechtzeitig gestellt wurde, ist dieser auch 2019 noch als rechtzeitig gestellt anzusehen und ist nicht als verspätet zurückzuweisen.

2. Bescheid vom 12.3.2013 - Bescheidbezeichnung

Mit Bescheid vom 12.3.2013 gab die Abgabenbehörde dem Antrag auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 1999 vom 7.12.2007 statt und hob den Einkommensteuerbescheid 1999 vom 7.12.2007 gem. [§ 295 Abs. 4 BAO](#) auf.

Der Bescheid wurde als Aufhebungsbescheid gem. [§ 299 BAO](#) bezeichnet. In der Begründung wurde jedoch ausschließlich auf [§ 295 Abs. 4 BAO](#) Bezug genommen.

In der Beschwerde vom 30.4.2013 wird die Erlassung des den aufgehobenen Bescheid ersetzenden Bescheid iSv [§ 299 Abs. 2 BAO](#) beantragt, da der in Rechtskraft befindliche Bescheid vom 7.1.2007 nicht die für das Veranlagungsjahr rechtmäßigen Ergebnistangenten enthalte.

Bei dem angefochtenen Bescheid vom 12.3.2013 handelt es sich jedoch nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts nicht um einen Aufhebungsbescheid gem. [§ 299 BAO](#) im Sinne der Bescheidbezeichnung, sondern um einen antragsgemäßen Aufhebungsbescheid gem. [§ 295 Abs. 4 BAO](#).

Bereits im Bescheidspruch wird ausschließlich und mehrfach nur auf [§ 295 Abs. 4 BAO](#) Bezug genommen. Darüber hinaus wird in der beigegebenen Bescheidsbegründung nur [§ 295 Abs. 4 BAO](#) zitiert (und nicht jener des [§ 299 BAO](#)).

Auch bei dem Antrag der beschwerdeführenden Partei handelte es sich um einen Antrag gem. [§ 295 Abs. 4 BAO](#) und auch die Prüfung der Rechtzeitigkeit der Abgabenbehörde erfolgte nach den maßgeblichen Bestimmungen der BAO im Hinblick auf [§ 295 Abs. 4 BAO](#).

Die Anführung des [§ 299 BAO](#) in der dem Bescheidspruch vorangestellten Überschrift und in der "Formularkennzeichnung" kommt keinerlei normativen Wirkung zu und beruht nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts aufgrund des eindeutigen Bescheidinhaltes offenkundig auf einem Versehen der belangten Behörde.

Darüber hinaus wird darauf hingewiesen, dass - würde es sich bei dem angefochtenen Bescheid um eine Bescheidaufhebung gem. [§ 299 BAO](#) handeln - der Beschwerde insofern stattgegeben werden müsste, als die Bescheidaufhebung mangels Rechtzeitigkeit des Antrages (gem. [§ 302 BAO](#) ein Jahr ab Bekanntgabe des aufzuhebenden Bescheides) ersatzlos aufzuheben wäre.

3. Rechtmäßigkeit der Aufhebung gem. [§ 295 Abs. 4 BAO](#)

Mit Bescheid vom 9.1.2007 erließ die Abgabenbehörde einen gem. [§ 295 BAO](#) geänderten Einkommensteuerbescheid 1999. Geändert wurde der erklärungsgemäß veranlagte Einkommensteuerbescheid 1999 vom 13.11.2000.

Mit Bescheid vom 7.12.2007 erließ die Abgabenbehörde einen gem. [§ 295 BAO](#) geänderten Einkommensteuerbescheid 1999. Die Änderung erfolgte aufgrund der bescheidmäßigen

Feststellung des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach zu StNr 351/8653 (**Beteiligung B**) vom 28.11.2006. Dieser Bescheid erwuchs in Rechtskraft.

Am 20.12.2012 (eingelangt am 28.12.2012) stellte die beschwerdeführende Partei einen Antrag auf Bescheidaufhebung gem. [§ 295 Abs. 4 BAO](#) für den Einkommensteuerbescheid 1999 vom 7.12.2007.

Die Aufhebungen nach [§ 295 Abs. 4 BAO](#) setzt voraus

- die Zurückweisung einer Bescheidbeschwerde (als unzulässig) gegen einen „Nichtbescheid“ (somit gegen eine Erledigung, die als Feststellungsbescheid iSd § 188 oder als „Nichtfeststellungsbescheid“ beabsichtigt war),
- einen auf § 295 Abs 1 gestützten Abgaben-(bzw Feststellungs-)bescheid, der erlassen wurde, weil der Nichtbescheid zu Unrecht als Grundlagenbescheid qualifiziert wurde,
- einen Antrag der Partei im „abgeleiteten“ Verfahren, der vor Ablauf der für Wiederaufnahmsanträge maßgeblichen Frist des § 304 gestellt wird.

Mit Bescheid vom 15.11.2012 wies der UFS die Berufung gegen die Erledigungen betreffend Nichtfeststellung 1998-2005 betreffend die **Beteiligung B** - mit dem Hinweis, es handle sich um Nichtbescheide - zurück.

Somit liegen die Voraussetzungen für die Aufhebung gem. [§ 295 Abs. 4 BAO](#) vor.

Der Antrag ist ein Anbringen zur Geltendmachung von Rechten im Sinne des [§ 85 Abs. 1 BAO](#) und unterliegt der Entscheidungspflicht (vgl. Ritz, BAO⁶, § 295 Tz 21f). Die Aufhebung eines Änderungsbescheides gemäß [§ 295 Abs. 4 BAO](#) liegt nicht im Ermessen der Abgabenbehörde.

Bei Aufhebungen iSd [§ 295 Abs. 4 BAO](#) kommt ein Ersatzbescheid ex lege nicht Betracht. Aufgehoben kann allerdings lediglich der Bescheid werden, der sich in Rechtsbestand findet.

Die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides vom 7.12.2007 aufgrund des Antrages vom 20.12.2012 gem. [§ 295 Abs. 4 BAO](#) erfolgte daher nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes zu Recht. Aufgrund der Aufhebung befindet sich der Einkommensteuerbescheid 1999 vom 9.1.2007 wieder in Rechtsbestand.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Zu den Eventualanträgen des Bf bleibt abschließend Folgendes festzuhalten:

Das Wesen eines Eventualantrages liegt darin, dass er unter der aufschiebenden Bedingung gestellt wird, dass der Primär(Haupt-)antrag erfolglos bleibt.

Solange der Primärantrag nicht rechtskräftig abschlägig erledigt (Ab- oder Zurückweisung) bzw. auch nicht zurückgezogen worden ist, entsteht somit keine Entscheidungspflicht der Behörde über den Eventualantrag.

Wird bereits dem Hauptantrag stattgegeben, so wird der Eventualantrag gegenstandslos (VwGH 9.12.2013, [2011/10/0179](#), 13.12.2011, 2010/22/0168; 19.5.2011, 2009/21/0214; 4.2.2009, 2008/12/0224).

Da dem Primärantrag des Bf vom 20.12.2012 auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 1999 vom 7.12.2007 gem. [§ 295 Abs. 4 BAO](#) mit dem hier angefochtenen, infolge Abweisung der Beschwerde nunmehr rechtskräftigen Aufhebungsbescheid gem. [§ 295 Abs. 4 BAO](#) vom 12.3.2013 Folge gegeben wurde, ist daher über den dadurch gegenstandslos gewordenen "Eventualantrag vom 20.12.2012 auf Wiederaufnahme des Einkommensterverfahrens für das Jahr 1999 gem. [§ 303 BAO](#)" nicht (mehr) abzusprechen.

Der im Beschwerdeschriftsatz vom 30.4.2013 für den Fall, dass dem konkreten Beschwerdebegehren kein Erfolg beschieden sein und damit infolge ersatzloser Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 1999 vom 7.12.20107 wieder der davor ergangene Einkommensteuerbescheid 1999 vom 9.1.2007 im Rechtsbestand sein sollte, gestellte **Eventualantrag auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides vom 9.1.2007 gem. [§ 295 Abs. 4 BAO](#)** ist jedoch noch offen.

Der Antrag auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides vom 9.1.2007 wurde im Beschwerdeschriftsatz vom 30.4.2013 mehr als 6 Jahre nach dem das Verfahren abschließenden Bescheid gestellt.

[§ 304 BAO](#) lautete in der bis 31. Dezember 2013 gültigen Fassung:

"Nach Eintritt der Verjährung ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens 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 zugrunde liegt."

Trotz Eintritts der Verjährung erklärt § 304 eine Wiederaufnahme ausnahmsweise für zulässig, wenn ihr ein **Antrag** zugrunde liegt, der innerhalb einer von zwei Fristen eingebracht wurde. Die in [§ 304 BAO](#) verwendeten Begriffe „innerhalb eines Zeitraumes“ und „vor Ablauf einer Frist“ bringen dabei dasselbe zum Ausdruck. Ist der Zeitraum überschritten oder die Frist verstrichen, entfaltet ein solcher Antrag keine Wirkungen mehr.

- [§ 304 lit. a BAO](#) sieht eine Grenze vor, die sich nach den Regeln für die Verjährung richtet, abweichend davon aber eine Verjährungsfrist von sieben Jahren unterstellt. Dabei ist die absolute Verjährung zu beachten (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 304 Tz 5 unter Hinweis auf VwGH 16.12.2010, [2007/16/0188](#)).
- Die Fünfjahresfrist des [§ 304 lit. b BAO](#) beginnt mit der Rechtskraft zu laufen. Darunter ist die formelle Rechtskraft zu verstehen, die eintritt, wenn ein Bescheid durch ein ordentliches Rechtsmittel nicht oder nicht mehr angefochten werden kann (vgl. *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO³ § 304 Anm 5). Diese Frist ist vor allem dann bedeutsam, wenn die Frist des [§ 304 lit. a BAO](#) – wie hier – bereits abgelaufen ist (vgl. VwGH 16.12.2010, [2007/16/0188](#) unter Hinweis auf *Ritz*).

Im Antrag wird sinngemäß argumentiert, dass beim „das Verfahren abschließenden Bescheid“ iSd [§ 304 lit. b BAO](#) könne es sich nur um die Berufungsentscheidung handeln, mit der ausgesprochen worden sei, dass es sich beim vermeintlichen Feststellungsbescheid tatsächlich um einen „Nichtbescheid“ gehandelt habe.

Allerdings wird darauf hingewiesen, dass - entgegen der Ansicht des Bf - zur Frage der Rechtzeitigkeit des Antrages bei dem "das Verfahren abschließenden Bescheid iSd [§ 304 BAO](#)" nicht um den Bescheid über die Feststellung der Einkünfte gem. [§ 188 BAO](#) sondern um den Einkommensteuerbescheid handelt.

Wortlaut und Sinnzusammenhang des [§ 295 Abs. 4 BAO](#) lassen keinen Zweifel daran, dass sich die zuletzt wiedergegebene Wendung auf den in [§ 304 BAO](#) festgelegten Ablauf der Frist für Wiederaufnahmen im Verfahren zur Festsetzung der Einkommensteuer bezieht. Dies ergibt sich auch aus den Erläuterungen der Regierungsvorlage zum Abgabenänderungsgesetz 2011, [BGBl. I Nr. 76/2011](#), mit dem [§ 295 Abs. 4 BAO](#) eingeführt wurde, soweit dort als eines der mit der Änderung verfolgten Ziele die Vermeidung aufwändiger Wiederaufnahmeverfahren in Einkommen- oder Körperschaftsteuerverfahren genannt ist (1212 BlgNR 24. GP 30).

Auf das Feststellungsverfahren kann sich der Verweis auf die in [§ 304 BAO](#) getroffenen Regelungen für Wiederaufnahmen "nach Eintritt der Verjährung" auch schon deshalb nicht beziehen, weil solche Verfahren keiner Verjährung unterliegen (vgl. dazu die Nachweise bei *Ritz*, BAO⁶, § 207 Tz 8; VwGH 21.12. 2016, [Ro 2015/13/0005](#)).

Der Antrag wäre daher nach Ansicht des BFG als verspätet zurückzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall wurde von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen bzw. ergeben sich die Rechtsfolgen aus den gesetzlichen Bestimmungen, weshalb eine Revision nicht zuzulassen war.

Linz, am 25. Juni 2019