

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende Richterin ***SenV*** und die Senatsmitglieder Richterin ***Ri***, Laienrichter ***SenLR2***, Wirtschaftskammer Niederösterreich, und Laienrichter ***SenLR1***, Arbeiterkammer Wien, in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Fidas Süd-Ost Steuerberatung GmbH, Raxer Straße 13, 8380 Jennersdorf, über die Beschwerde vom 21.04.2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 09.02.2011 betreffend Zurückweisung des Antrags auf Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 1999 nach der am 15.11.2021 in Anwesenheit der Schriftführerin ***S*** durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

II. Gemäß Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Als der im Spruch angeführte Bescheid angefochten wurde, war der Unabhängige Finanzsenat für die Rechtsmittelerledigung zuständig. Diese Zuständigkeit des Unabhängigen Finanzsenates endete am 31.12.2013. An seine Stelle trat am 01.01.2014 das Bundesfinanzgericht (BFG), das alle mit Ablauf des 31.12.2013 anhängigen Rechtsmittelverfahren – und damit auch dieses Rechtsmittelverfahren – weiterführt. Mit Einführung der Verwaltungsgerichtsbarkeit (01.01.2014) haben sich die Bezeichnungen der Rechtsmittel geändert. Das Bundesfinanzgericht verwendet in seinen Verfahren die verwaltungsgerichtsübliche Terminologie: „Berufungen“ werden als „Beschwerden“ bezeichnet und „Berufungswerber“ als „Beschwerdeführer (Bf.)“.

2. Mit Schreiben vom 06.09.2010, zugestellt am 07.09.2010, beantragte der Beschwerdeführer (Bf.) unter anderem die Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 1999 und brachte begründend vor:

Er sei Miteigentümer der OEG gewesen und beziehe OEG-Einkünfte. Der nach der Verfahrenswiederaufnahme vom 10.12.2003 erlassene Feststellungsbescheid 1999 sei an die OEG adressiert und von der OEG wegen nicht anerkannter entnahmebedingter Zinsen angefochten worden. Die Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid 1999 habe der Unabhängige Finanzsenat mit der Entscheidung UFS vom 04.06.2010, Geschäftszahl RV/0510-W/05, als nicht zulässig zurückgewiesen, da das Finanzamt den Bescheid nicht an eine gemäß § 101 Abs 3 BAO idgF vertretungsbefugte Person zugestellt habe. Der Feststellungsbescheid 1999 sei ein Nichtbescheid und dass er ein Nichtbescheid sei, sei eine neu hervor gekommene Tatsache im Sinne des § 303 Abs 1 lit b BAO idgF, die dem Bf. mit der am 07.06.2010 erfolgten Zustellung der Entscheidung UFS vom 04.06.2010, Geschäftszahl RV/0510-W/05, bekannt geworden sei.

Der Bf. habe nicht erkennen können, dass der Feststellungsbescheid 1999 ein Nichtbescheid sei, weshalb ihn kein grobes Verschulden treffe. Vom Bundesministerium für Finanzen werde die Rechtsansicht vertreten, dass ein nicht erlassener Grundlagenbescheid im abgeleiteten Abgabenverfahren eine neu hervor gekommene Tatsache sei und dass die Wiederaufnahme auch dann zu bewilligen sei, wenn Bemessungsverjährung eingetreten sei.

Der Antrag auf Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 1999 werde innerhalb von 3 Monaten gestellt. Der Bf. beantragte, die Einkommensteuer 1999 auf Basis der ursprünglich eingereichten Einkommensteuererklärung 1999 festzusetzen.

3. Das Finanzamt wies den Wiederaufnahmeantrag mit Bescheid vom 09.02.2011 zurück, da die Einkommensteuerfestsetzung 1999 seit 31.12.2009 absolut verjährt sei.

Der Zurückweisungsbescheid vom 09.02.2011 wurde am 11.02.2011 zugestellt und war innerhalb 1 Monats ab Zustellung mit Beschwerde anfechtbar.

Mit Schreiben vom 07.03.2011 wurde beantragt, die Beschwerdefrist bis 15.04.2011 zu verlängern und mit Schreiben vom 15.04.2011 wurde beantragt, die Beschwerdefrist bis 02.05.2011 zu verlängern.

Der Zurückweisungsbescheid wurde mit der Beschwerde vom 21.04.2011 angefochten.

4. In der Beschwerde wiederholte der Bf. im Wesentlichen sein Vorbringen aus dem Wiederaufnahmeantrag vom 06.09.2010 und brachte ergänzend vor:

Gemäß § 209a Abs 2 BAO idgF sei die Verfahrenswiederaufnahme nach eingetretener Verjährung zu bewilligen, wenn die Abgabenfestsetzung unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Beschwerde oder eines Antrags im Sinne des § 85 BAO idgF abhängt. Da der UFS Wien die Beschwerde der OEG im Verfahren RV/0510-W/05 zurückgewiesen habe, bestehe für die Festsetzung der Einkommensteuer 1999 eine Abhängigkeit im Sinne des § 209a Abs 2 BAO idgF. Die Beschwerde der OEG im Verfahren RV/0510-W/05 sei zumindest ein Anbringen im Sinne des § 85 BAO idgF.

Der Bf. zitierte aus dem BMF-Erlass 10.06.2005 (15/44 im Erlass-Kodex III) und brachte dazu vor, dass Nichtfeststellungsbescheide und Abgabenfestsetzungen mittelbar zusammenhängen. Deshalb hätte das Finanzamt die Einkommensteuer 1999 unmittelbar nach der Entscheidung UFS vom 04.06.2010, RV/0510-W/05, gemäß § 295 Abs 1 BAO idgF und unabhängig davon, dass die Einkommensteuerfestsetzung absolut verjährt ist, neu festsetzen müssen.

Der Bf. beantragte 1.) die Einkommensteuer 1999 auf Basis des ursprünglichen Feststellungsbescheides 1999 vom 06.02.2001 vor der Verfahrenswiederaufnahme vom 10.12.2003 festzusetzen, da das Verfahren wieder in den Stand vor der Erlassung dieses Bescheides trete und 2.) die mündliche Verhandlung vor dem gesamten Senat.

5. BFG – Ermittlungen: Vorhalt an die Abgabenbehörde vom 18.07.2018; Vorhaltsbeantwortung vom 19.07.2018:

5.1. Im Abgabensinformationssystem sind die an die OEG ergangenen Bescheide nicht einsehbar, da sie in Papierform vorhanden waren. Der Papierakt ist nicht mehr vorhanden, da der Datensatz der OEG am 03.09.2007 gelöscht wurde.

5.2. Im Abgabensinformationssystem sind die an den Bf. ergangenen Einkommensteuerbescheide 1999 nicht einsehbar, da sie nur in Papierform vorhanden waren. Folgende Einkommensteuerbescheide 1999 wurden vom Finanzamt vorgelegt: Einkommensteuerbescheid 1999 vom 29.11.2000, gemäß § 295 Abs 1 BAO idgF geänderter Einkommensteuerbescheid 1999 vom 18.06.2001, Einkommensteuerbescheid 1999 vom 03.12.2003 und gemäß § 295 Abs 1 BAO idgF geänderter Einkommensteuerbescheid 1999 vom 08.01.2004.

6. Aus der Entscheidung UFS vom 04.06.2010, RV/0510-W/05:

Der Spruch dieser Entscheidung lautete: *„Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen die als „Bescheide“ bezeichneten Schreiben des Finanzamtes Eisenstadt betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO idgF für die Jahre 1999 bis 2001 beschlossen: Die Berufung wird gemäß § 273 Abs 1 lit a BAO idgF als unzulässig zurückgewiesen“.*

In den Entscheidungsgründen steht, dass der gemäß § 188 BAO erlassene Feststellungsbescheid 1999 am 06.02.2001 erging. Das Feststellungsverfahren 1999 sei am 10.12.2003 wieder aufgenommen und ein neuer Feststellungsbescheid 1999 sei am 10.12.2003 erlassen worden. Die OEG habe den Feststellungsbescheid 1999 vom 10.12.2003 an einem in der Entscheidung nicht angegebenen Tag angefochten. Das Finanzamt habe der Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 25.01.2005 oder 26.01.2005 teilweise stattgegeben. Der UFS habe die Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid 1999 als unzulässig zurückgewiesen, weil der Feststellungsbescheid 1999 an die OEG und nicht an einen zur Vertretung Befugten adressiert ist und hat festgestellt, dass diese Entscheidung keine Entscheidung in der Sache ist.

7. Aus der Niederschrift über die mündliche Verhandlung:

„Vertreterin des Bf.: § 295 Abs 4 BAO, wonach in Fällen wie dem vorliegenden ein Antrag auf Aufhebung gestellt werden kann, war im Jahr 2010 noch nicht in Kraft. Deshalb wurde ein Antrag auf Wiederaufnahme eingebracht. Erst seit Jänner 2021 gibt es die Bestimmung, dass ein Antrag nach § 295 Abs 4 innerhalb eines Jahres nach Rechtskraft der Zurückweisung gestellt werden kann. Der Wiederaufnahmeantrag vom 6.9.2010 ist quasi als Antrag gemäß § 295 Abs 4 BAO zu sehen, da es damals diese Möglichkeit noch nicht gegeben hat.

Vertreterin des FA: Dem Finanzamt lag im Zeitpunkt des Zurückweisungsbescheides vom 9.2.2011 ein Antrag auf Wiederaufnahme vor, weil es damals einen Antrag nach § 295 Abs 4 BAO noch nicht gab. Die absolute Verjährungsfrist war abgelaufen, deshalb erging der Zurückweisungsbescheid zu Recht. Eine Beschwerde oder ein Antrag nach § 295 BAO lag damals nicht vor. Eine Änderung gemäß § 295 Abs 1 BAO wurde damals vom Finanzamt nicht in Betracht gezogen.

Vertreterin des Bf.: Die Situation ist deshalb entstanden, weil die Verfahrensdauer beim UFS sehr lange war. Dadurch ist es dazu gekommen, dass in der Zwischenzeit die Verjährung eingetreten ist. Nach der jetzigen Rechtslage wäre zu Gunsten des Beschwerdeführers zu entscheiden.

Vertreterin des FA: Die Problematik ist dem Finanzamt bekannt. Aber die Rechtslage ist eindeutig hinsichtlich absoluter Verjährung und hinsichtlich der eingewendeten mittelbaren Abhängigkeit eines E-Bescheides in Bezug des nicht wirksamen F-Bescheides.

*Frau ***Ri***: Angenommen es gibt keinen Wiederaufnahmeantrag, würde das Finanzamt einem jetzt gestellten Antrag gemäß § 295 Abs 4 BAO stattgeben?*

Vertreterin des FA: Wenn es damals schon die neue Bestimmung des § 295 Abs 4 BAO gegeben hätte und der Beschwerdeführer hätte innerhalb eines Jahres nach Zustellung der UFS-Entscheidung einen Antrag nach § 295 Abs 4 BAO gestellt, hätte das Finanzamt diesen Antrag stattgegeben. Wenn der Antrag nach § 295 Abs 4 BAO jetzt gestellt wird, würde das Finanzamt im Sinne des Rechtsschutzes dazu tendieren dem Antrag stattzugeben. Ob dies tatsächlich möglich ist, müsste aber erst genauer recherchiert werden. Dazu kann jetzt keine abschließende Aussage getroffen werden.

Vertreterin des Bf.: Wenn der Antrag schon möglich gewesen wäre, hätte der Beschwerdeführer damals keinen Wiederaufnahmeantrag gestellt bzw. beide Anträge parallel gestellt.

Vertreterin des FA: Die Frage ist, ob ein Wiederaufnahmeantrag in einen Antrag gemäß § 295 Abs 4 BAO uminterpretiert werden kann.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

A. Da alle Fristverlängerungsanträge innerhalb offener Beschwerdefrist und die formgerechte Beschwerde innerhalb der verlängerten Beschwerdefrist eingebracht sind, ist über die Beschwerde „in der Sache“ zu entscheiden.

B. In der Sache ist strittig, ob das Finanzamt den Wiederaufnahmeantrag vom 06.09.2010 rechtsrichtig wegen absolut verjährter Einkommensteuerfestsetzung 1999 zurückgewiesen hat oder nicht. Im Wiederaufnahmeantrag beantragte der Bf., die OEG-Einkünfte 1999 erklärungskonform zu veranlagern; in der Beschwerde beantragte er, die OEG-Einkünfte 1999 laut OEG-Feststellungsbescheid 1999 vom 06.02.2001 zu veranlagern.

C. Sach- und Beweislage:

Der Entscheidung ist folgende, aus den Verwaltungsakten sich ergebende Sach- und Beweislage zugrunde zu legen:

1.) Am 08.01.2004 erließ das Finanzamt den zeitlich gesehen letzten Einkommensteuerbescheid 1999 (gemäß § 295 Abs 1 BAO).

2.) Am 07.06.2010 wurde der UFS-Beschluss vom 04.06.2010 zugestellt, worin die Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid 1999 vom 10.12.2003 im Beschwerdeverfahren der OEG als nicht zulässig zurückgewiesen wurde.

3.) Am 07.09.2010 brachte der Bf. den Wiederaufnahmeantrag vom 06.09.2010 ein, worin er den am 07.06.2010 zugestellten UFS-Beschluss vom 04.06.2010 als Wiederaufnahmegrund angab. Diesen Wiederaufnahmeantrag wies das Finanzamt mit Bescheid vom 09.02.2011 zurück. Der Zurückweisungsbescheid vom 09.02.2011 ist der in diesem Beschwerdeverfahren angefochtene Bescheid.

D. Rechtslage, rechtliche Würdigung und Entscheidung:

D.1. In dieser Beschwerdesache sind die Verjährungsbestimmungen der Bundesabgabenordnung anzuwenden. Die Verjährungsbestimmungen sind Normen des Verfahrensrechtes (VwGH 22.09.1989, 87/17/0271); werden sie geändert, ist die neue Rechtslage auch dann ab ihrem Inkrafttreten anzuwenden, wenn der Abgabenanspruch davor entstanden ist (Ellinger/Sut-ter/Urtz, BAO³ § 209, Rz 31).

Auch für Wiederaufnahmeanträge ist grundsätzlich die im Zeitpunkt der verwaltungsgerichtlichen Entscheidung geltende Verfahrensrechtslage anzuwenden, außer es käme zu einer (verfassungswidrigen) Verschlechterung der Rechtsposition des Antragstellers aufgrund der Erledigung der Beschwerde erst nach Inkrafttreten der neuen Rechtslage (vgl. BFG 10.7.2017, RV/5101246/2011, RS 2, mit Verweis auf VfGH 28.9.2011, B1129/10). Es ist daher die BAO in der am 07.09.2010, dem Zeitpunkt des Wiederaufnahmeantrages, geltenden Fassung BGBl I 2010/105 zu Gunsten des Bf. anzuwenden, falls nach dieser Rechtslage der Wiederaufnahmeantrag rechtzeitig, aber nach der Rechtslage zum 15.11.2021 verspätet wäre.

D.2. Gemäß § 4 Abs 2 lit a Z 2 BAO in der am 07.09.2010 geltenden Fassung und § 4 Abs 2 lit a Z 2 BAO in der am 15.11.2021 geltenden Fassung entsteht der Abgabenanspruch bei der zu veranlagenden Einkommensteuer mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird; gemäß § 209 Abs 3 BAO in der am 07.09.2010 und 15.11.2021 geltenden Fassung verjährt das Recht auf Festsetzung einer Abgabe spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches: Nach dieser Rechtslage entsteht der Abgabenanspruch für die Einkommensteuer 1999 am 31.12.1999 und verjährt absolut am 31.12.2009. Der Bf. hat daher seinen mit 06.09.2010 datierten und am 07.09.2010 eingebrachten Wiederaufnahmeantrag zu einem Zeitpunkt gestellt, als der Abgabenanspruch für die Einkommensteuer 1999 bereits absolut verjährt ist.

D.3. Hängt eine Abgabenfestsetzung unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Beschwerde ab, steht der Abgabenfestsetzung gemäß § 209a Abs 2 BAO in der am 07.09.2010 und 15.11.2021 geltenden Fassung der Eintritt der Verjährung nicht entgegen, wenn die Beschwerde vor diesem Zeitpunkt eingebracht wurde:

Die Einkommensteuerfestsetzung 1999 hängt mittelbar vom Ergebnis des Beschwerdeverfahrens der OEG gegen den Feststellungsbescheid 1999 vom 10.12.2003 ab, da die OEG-Einkünfte 1999 der Höhe nach strittig sind und diese Einkünfte des Bf. im Einkommensteuerverfahren 1999 zu veranlagten sind. Laut Abgabeninformationssystem hatte die OEG den Feststellungsbescheid 1999 mit der am 12.01.2004 eingelangten Beschwerde angefochten. Die OEG hatte daher ihre Beschwerde eingebracht, bevor der Abgabenanspruch für die Einkommensteuer 1999 am 31.12.2009 absolut verjährt war, weshalb der oben zitierte Gesetzestatbestand erfüllt ist. Das Finanzamt hätte daher die OEG-Einkünfte des Bf. auch nach dem 31.12.2009 nach dem Ergebnis des Beschwerdeverfahrens der OEG festsetzen dürfen, was jedoch nicht geschehen ist.

D.4. Hängt eine Abgabenfestsetzung unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Beschwerde ab, steht der Eintritt der Verjährung der Abgabenfestsetzung gemäß § 209a Abs 2 BAO in der am 07.09.2010 geltenden Fassung auch dann nicht entgegen, wenn ein Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens rechtzeitig im Sinn des § 304 BAO eingebracht wurde.

Gemäß § 304 BAO in der am 07.09.2010 geltenden Fassung ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens nach Eintritt der Verjährung ausgeschlossen, wenn ihr nicht a) innerhalb des Zeitraumes, bis zu dessen Ablauf die Wiederaufnahme von Amts wegen unter der Annahme einer Verjährungsfrist (§§ 207 bis 209 Abs 2 BAO) 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:

Wie bereits ausgeführt, hängt die Einkommensteuerfestsetzung 1999 mittelbar vom Ergebnis des Beschwerdeverfahrens der OEG gegen den Feststellungsbescheid 1999 vom 10.12.2003 ab. Deshalb dürfen die OEG-Einkünfte nach dem 31.12.2009 nur dann nach dem Ergebnis des OEG-Beschwerdeverfahrens veranlagt werden, wenn der am 07.09.2010 gestellte Wiederaufnahmeantrag im Sinne der vorzit. Rechtslage rechtzeitig gestellt ist.

Ein Wiederaufnahmeantrag ist im Sinne des vorzit. § 304 lit a BAO rechtzeitig gestellt, wenn er bei angenommener siebenjähriger Verjährungsfrist innerhalb dieser siebenjährigen Verjährungsfrist gestellt wird. Beträgt die Verjährungsfrist für die Einkommensteuerfestsetzung 1999 sieben Jahre, endet sie am 31.12.2006, weshalb der Bf. den am 07.09.2010 gestellten Wiederaufnahmeantrag nicht innerhalb der (angenommenen) siebenjährigen Verjährungsfrist gestellt hat. Die siebenjährige Verjährungsfrist kann gegebenenfalls durch nach außen erkennbare Amtshandlungen gemäß § 209 Abs 1 BAO verlängert werden. Die Frist des § 304 lit a BAO wird aber jedenfalls durch die absolute Verjährung am 31.12.2009 begrenzt. Die Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 1999 ist daher gemäß § 304 lit a BAO in der am 07.09.2010 geltenden Fassung ausgeschlossen.

Ein Wiederaufnahmeantrag ist im Sinne des vorzit. § 304 lit b BAO rechtzeitig gestellt, wenn der Wiederaufnahmeantrag innerhalb von fünf Jahren nach Rechtskraft des durch den zeitlich gesehen letzten Einkommensteuerbescheides 1999 vom 08.01.2004 abgeschlossenen Einkommensteuerverfahrens 1999 gestellt wird. Diesen Bescheid hat das Finanzamt spätestens nach drei Werktagen und damit am Montag, den 12.01.2004, zugestellt und da er innerhalb eines Monats ab Zustellung anfechtbar gewesen ist, endet die Beschwerdefrist spätestens am Donnerstag, den 12.02.2004, und der Bescheid ist spätestens am Freitag, den 13.02.2004, rechtskräftig gewesen. Bei einem am 13.02.2004 rechtskräftig gewordenen Bescheid enden die fünf Jahre ab Rechtskraft am 13.02.2009, weshalb der Bf. den Wiederaufnahmeantrag vom 06.09.2010 nicht innerhalb von fünf Jahren ab Rechtskraft des Einkommensteuerbescheides 1999 vom 08.01.2004 gestellt hat. Die Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 1999 ist daher gemäß § 304 lit b BAO in der am 07.09.2010 geltenden Fassung ausgeschlossen.

D.5. Hängt eine Abgabenfestsetzung unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Beschwerde ab, steht der Eintritt der Verjährung der Abgabenfestsetzung gemäß § 209a Abs 2 BAO in der am 15.11.2021 geltenden Fassung auch dann nicht entgegen, wenn eine Wiederaufnahme des Verfahrens vor Ablauf der Frist des § 304 lit b BAO beantragt oder durchgeführt wird. Gemäß § 304 BAO in der am 15.11.2021 geltenden Fassung ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens nach Eintritt der Verjährung nur zulässig, wenn sie a) vor Eintritt der Verjährungsfrist beantragt wird, oder b) innerhalb von drei Jahren ab Eintritt der Rechtskraft des das Verfahren abschließenden Bescheides beantragt oder durchgeführt wird.

Wie bereits ausgeführt, hat der Bf. seinen Wiederaufnahmeantrag nicht vor dem 31.12.2009 sondern erst am 07.09.2010 gestellt: Die Einkommensteuerfestsetzung 1999 ist daher auch nach der am 15.11.2021 geltenden Rechtslage absolut verjährt gewesen, als der Bf. seinen Wiederaufnahmeantrag gestellt hat.

Den Einkommensteuerbescheid 1999 hat das Finanzamt zuletzt am Donnerstag, den 08.01.2004, geändert. Von einem dreitägigen Postlauf ausgehend ist dieser Bescheid am Montag, den 12.01.2004, zugestellt gewesen, weshalb die Beschwerdefrist am Donnerstag, den 12.02.2004, geendet hat und der Bescheid am Freitag, den 13.02.2004 rechtskräftig gewesen ist. Der Bf. hätte daher den Wiederaufnahmeantrag bis Dienstag, den 13.02.2007, stellen müssen, damit er ihn im Sinne des § 304 lit b BAO in der am 15.11.2021 geltenden Fassung rechtzeitig gestellt hätte. Die Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 1999 ist daher auch gemäß § 304 lit b BAO in der am 15.11.2021 geltenden Fassung ausgeschlossen.

D.6. Nach Ellinger/Sutter/Urtz, § 304, E 5, ist § 304 BAO idF Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetz – FVwGG 2012 bei nach dem 31.12.2013 gestellten Wiederaufnahmeanträgen anzuwenden, ist bei vor dem 31.12.2013 gestellten Wiederaufnahmeanträge nicht zwingend anzuwenden und darf nicht angewendet werden, wenn zulässige Wiederaufnahmeanträge durch seine Anwendung unzulässig werden. § 304 BAO in der am 07.09.2010 geltenden Fassung ist am 31.12.2013 außer Kraft getreten und lautet in der bis 31.12.2018 geltenden Fassung „Nach Eintritt der Verjährung ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens nur zulässig, wenn der Wiederaufnahmeantrag vor Eintritt der Verjährung eingebracht ist“. Wie bereits wiederholt ausgeführt, hat der Bf. seinen Wiederaufnahmeantrag nicht bevor, sondern nachdem die Einkommensteuerfestsetzung absolut verjährt gewesen ist, eingebracht. Die Fallkonstellation, dass ein zulässiger Wiederaufnahmeantrag wegen des nicht angewendeten FVwGG 2012 unzulässig geworden ist, ist daher nicht eingetreten.

D.7. Wird ein Wiederaufnahmeantrag gestellt, hat der Gesetzgeber in § 209a BAO und § 304 BAO festgelegt, welche Voraussetzungen vorliegen müssen, damit eine absolut verjäherte Abgabe dennoch festgesetzt werden darf. Sind diese Voraussetzungen erfüllt, ist dem Wiederaufnahmeantrag stattzugeben; sind sie nicht erfüllt, ist der Wiederaufnahmeantrag zurückzuweisen (VwGH 22.02.1994, 91/14/0069). Das Finanzamt hat den Wiederaufnahmeantrag des Bf.

rechtsrichtig zurückgewiesen. Deshalb ist das Beschwerdebegehren, das Einkommensteuerverfahren 1999 wiederaufzunehmen, abzuweisen.

D.8. In der mündlichen Senatsverhandlung wurde seitens des Bf. beantragt, den Wiederaufnahmeantrag vom 06.09.2010 in einen Antrag nach § 295 Abs 4 BAO in der am 15.11.2021 geltenden Fassung umzudeuten. Über diesen Antrag durfte das Bundesfinanzgericht nicht entscheiden, denn in diesem Beschwerdeverfahren ist strittig, ob das Finanzamt den Wiederaufnahmeantrag vom 06.09.2010 rechtsrichtig wegen absolut verjährter Einkommensteuerfestsetzung 1999 zurückgewiesen hat oder nicht. Gegenstand des Beschwerdeverfahrens ist daher ausschließlich die Beschwerde gegen den Bescheid über die Zurückweisung des Wiederaufnahmeantrages.

Nach dem ersten Satz der Bestimmung des § 295 Abs 5 BAO idF BGBl I 2021/3 steht die Entscheidung über Aufhebungen und Änderungen nach den Abs 1 bis 4 der Abgabenbehörde zu, die für die Erlassung des aufzuhebenden beziehungsweise zu ändernden Bescheides zuständig war oder vor Übergang der Zuständigkeit als Folge einer Bescheidbeschwerde oder einer Säumnisbeschwerde (§ 284 Abs 3) zuständig gewesen wäre. Ist die diesbezügliche Zuständigkeit auf eine andere Abgabenbehörde übergegangen, so steht die Entscheidung der zuletzt zuständig gewordenen Abgabenbehörde zu. Obwohl der Umdeutungsantrag in der mündlichen Senatsverhandlung gestellt wurde, ist die Zuständigkeit, über diesen Antrag zu entscheiden, nicht auf das Bundesfinanzgericht übergegangen. Das Bundesfinanzgericht ist daher nicht berechtigt, über diesen Antrag zu entscheiden.

E. Revision

Gemäß Art 133 Abs 1 Z 4 B-VG ist die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen ein Erkenntnis oder einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes zulässig, wenn die Entscheidung von der Lösung einer Rechtsfrage mit grundsätzlicher Bedeutung abhängt. Eine grundsätzlich bedeutende Rechtsfrage musste das Bundesfinanzgericht nicht beantworten, da das Gesetz die Rechtsfrage beantwortet, welche Voraussetzungen vorliegen müssen, damit absolut verjährte Abgaben dennoch festgesetzt werden dürfen. Die ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 14. Dezember 2021