

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache des A, vertreten durch StB, über die Beschwerde vom 05.05.2014 gegen den Zurückweisungsbescheid der belangten Behörde Finanzamt vom 17.04.2014, betreffend den Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 1999 und den Antrag auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 1999 gemäß § 295 Abs 4 BAO zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird 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 und Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war im Jahr 1999 unter anderem an der KG1 und an der KG2 beteiligt, wobei die vom Beschwerdeführer erklärten Gewinne bzw. Verluste aus diesen Beteiligungen im Einkommensteuerbescheid 1999 vom 15.2.2001 erklärungsgemäß veranlagt wurden. Betreffend die genannten Gesellschaften wurden - nach ursprünglich erklärungsgemäß erfolgten Einkünftefeststellungen - Feststellungs- bzw. Nichtfeststellungsbescheide erlassen und in der Folge vom Finanzamt der Einkommensteuerbescheid 1999 am 18.12.2006 gemäß § 295 Abs 1 BAO dahin abgeändert, dass die für die genannten Beteiligungen erklärten Ergebnisse ausgeschieden wurden. Dieser gemäß § 295 Abs 1 BAO ergangene Einkommensteuerbescheid vom 18.12.2006 erwuchs in Rechtskraft.

Mit Erkenntnis vom 5.9.2012, 2011/15/0024 sprach der Verwaltungsgerichtshof aus, dass die an die KG1 und an die KG2 ergangenen Feststellungs- bzw. Nichtfeststellungsbescheide mangels Einheitlichkeit Nichtbescheide waren.

Am 15.11.2012 beantragte der Beschwerdeführer die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 1999 gemäß § 303 Abs 1 lit b BAO und regte in eventu die amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens an. Am 3.4.2013 beantragte der

Beschwerdeführer die Aufhebung gemäß § 295 Abs 4 BAO des (gemäß § 295 Abs 1 BAO geänderten) Einkommensteuerbescheides vom 18.12.2006.

Das Finanzamt erließ am 17.4.2014 den hier gegenständlichen Zurückweisungsbescheid, mit dem die Anträge auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 1999 und auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 1999 wegen eingetretener Verjährung zurückgewiesen wurden. Mit Eingabe vom 5.5.2014 erhob der Beschwerdeführer Beschwerde und ergänzte diese durch eine weitere Eingabe vom 1.7.2014.

Das Bundesfinanzgericht wies die Beschwerde mit Erkenntnis vom 12.9.2017 zu GZ RV/3100430/2014 als unbegründet ab und begründete dies damit, dass die zugrundeliegenden Anträge jeweils nach Ablauf der Antragsfrist des § 304 BAO eingebracht worden waren. Es wendete dabei § 304 BAO in der Fassung BGBl I 14/2013 an.

Der Beschwerdeführer erhob daraufhin Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof. Dieser hob das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 12.9.2017 mit Erkenntnis vom 26.11.2018 zu E 3711/2017-7 auf. Er sprach aus, dass der Verfassungsgerichtshof § 304 BAO in der Fassung BGBl I 14/2013 mit Erkenntnis vom 30.11.2017 zu G 131/2017 und G 286/2017 aufgehoben hat. Gemäß Art 140 Abs 7 B-VG ist hinsichtlich des Anlassfalles für ein Gesetzesprüfungsverfahren so vorzugehen, als ob die als verfassungswidrig erkannte Norm bereits zum Zeitpunkt der Verwirklichung des der angefochtenen Entscheidung des Verwaltungsgerichtes zugrunde gelegten Tatbestandes nicht mehr der Rechtsordnung angehört hätte. Dem Anlassfall im engeren Sinn sind all jene Beschwerdefälle gleichzuhalten, die zum Zeitpunkt der mündlichen Verhandlung bzw. nichtöffentlichen Beratung im Gesetzesprüfungsverfahren beim Verfassungsgerichtshof anhängig waren. Da die Beschwerde am 25.10.2017 und damit vor Beginn der nichtöffentlichen Beratung im Gesetzesprüfungsverfahren eingelangt war, ist der ihr zugrundeliegende Fall einem Anlassfall gleichzuhalten. Da das Bundesfinanzgericht in der Beschwerdesache eine als verfassungswidrig aufgehobene Gesetzesbestimmung angewendet hatte, wurde der Beschwerdeführer wegen Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes in seinen Rechten verletzt.

Die Beschwerde vom 5.5.2014 ist daher wiederum unerledigt.

Sachverhalt und Verfahrensgang ergeben sich aus den vorgelegten Verwaltungsakten und dem Vorbringen des Beschwerdeführers.

Rechtslage

Gemäß § 295 Abs 4 BAO in der Fassung BGBl I Nr 70/2013 sind Änderungsbescheide, die auf ein Dokument gestützt wurden, das Form und Inhalt eines Feststellungsbescheides oder eines Nichtfeststellungsbescheides hat, aber keine Bescheidqualität aufweist, auf

Antrag der Partei aufzuheben. Der Antrag ist vor Ablauf der für Wiederaufnahmsanträge nach § 304 maßgeblichen Frist zu stellen.

Gemäß § 303 Abs 1 BAO in der Fassung Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetz (FVwGG) 2012 kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen unter anderem dann wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind (lit c) und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

§ 304 BAO in der vor Inkrafttreten der vom Verfassungsgerichtshof aufgehobenen Fassung BGBI I 14/2013 geltenden Fassung, nämlich jener des BGBI I 57/2004 (Steuerreformgesetz 2005), lautet: *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.*

Erwägungen

Im Beschwerdefall wurden der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 1999 am 15.11.2012 und jener auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 1999 gemäß § 295 Abs 4 BAO am 3.4.2013 eingebracht. Beide Zeitpunkte liegen 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 Anträge auf Wiederaufnahme eines Verfahrens und (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 18.12.2006, welcher unter Annahme eines üblichen Postlaufes von drei Tagen am 22.1.2007 in Rechtskraft erwachsen ist, abschließend erledigt. Die Frist des § 304 lit b BAO ist mit 22.1.2012 abgelaufen.

Sowohl der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer als auch jener auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 1999 gemäß § 295 Abs 4 BAO wurden nach Ablauf der allgemeinen Verjährungsfrist und der Fristen des § 304 BAO in der anzuwendenden Fassung eingebracht und sind daher verspätet (siehe auch VwGH 1.6.2017, Ra 2015/15/0031 zu einem vergleichbaren Sachverhalt).

Auch das weitere Vorbringen des Beschwerdeführers ist nicht geeignet, seinem Begehr zum Erfolg zu verhelfen. Entgegen seinem Vorbringen hat das Finanzamt im bekämpften Bescheid nicht einen Antrag auf erklärungsgemäße Veranlagung zur Einkommensteuer 1999 zurückgewiesen. Auch der Hinweis auf § 99 Abs 6 (gemeint wohl § 93 Abs 6) BAO geht ins Leere, da das Finanzamt im Einkommensteuerbescheid 1999 keine unrichtige Rechtsmittelbelehrung verwendet hat. In der offenbar dadurch angesprochenen Rechtsmittelbelehrung wird ausdrücklich die Bestimmung des § 252 Abs 1 und 2 BAO wiedergegeben. Diese Bestimmung regelt gerade nicht den hier vorliegenden Fall, dass Zweifel am Bescheidcharakter des zugrunde liegenden Feststellungsbescheides bestehen (siehe wiederum VwGH 1.6.2017, RA 2015/15/0031).

Zulässigkeit einer Revision

Die Revision ist nicht zulässig, da der entscheidungswesentliche Sachverhalt bereits anhand der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen beurteilt werden konnte. Diese rechtliche Würdigung liegt auch dem zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes zu einem praktisch identischen Sachverhalt zugrunde.

Innsbruck, am 19. Dezember 2018