

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den SenatsvorsitzendenSV, die Richterinnen Ri sowie die fachkundigen Laienrichter LRA und LRB in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Treuhand-Union Salzburg Steuerberatungs GmbH & Co KG, Felix Dahn Str. 1a, 5020 Salzburg, über die Beschwerde vom 3. Mai 2013 gegen den Bescheid des FA (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 27. März 2013 in der Fassung des Berichtigungsbescheides vom 4. April 2013, betreffend Einkommensteuer 2005, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Am 27.03.2013 wurde bei der Beschwerdeführerin (im Folgenden kurz Bf) eine Änderung des Einkommensteuerbescheides 2005 nach § 295 Abs 1 BAO vorgenommen. Als Datum des zu ändernden Bescheides wurde im Spruch der 24.07.2008 genannt. In der Begründung wurde ausgeführt, dass die Bescheidänderung aufgrund einer bescheidmäßigen Feststellung vom 24.07.2008 im Verfahren bezüglich der Vermietungsgemeinschaft erfolgt sei. Dies sei der letzte noch in Geltung befindliche Feststellungsbescheid (Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung € -4.197,26). Da bei Bescheidänderungen nach § 295 Abs 1 BAO der Bescheid in jede Richtung geändert werden könne, seien außerdem ausländische Einkünfte aus Kapitalvermögen in der Höhe von € 28.547,05 und ausländische Einkünfte aus Gewerbebetrieb in der Höhe von € 7.941,- aufgenommen worden. Diese seien ursprünglich so erklärt worden und auch Unterlagen darüber vorgelegt worden.

Zum Thema Verjährung wurde ausgeführt, dass Feststellungsbescheide die Verjährungsfrist auch für jene Abgabenansprüche verlängern würden, die von den Feststellungsbescheiden abgeleitet seien. Die 5-jährige Verjährungsfrist ende hinsichtlich Einkommensteuer 2005 grundsätzlich mit Ablauf des Jahres 2010. Durch Verlängerungshandlungen zB. diverse Einkommensteuerbescheide 2005 in dieser Frist innerhalb dieser Frist sei die Frist um ein Jahr bis zum Ablauf des Jahres 2011 verlängert worden. Der Feststellungsbescheid vom 05.12.2011 habe die Verjährungsfrist um ein weiteres Jahr bis zum Ablauf des Jahres 2012 verlängert, da auch Nichtbescheide die Verjährung verlängern würden. Im Jahr 2012 sei ein weiterer Einkommensteuerbescheid erlassen worden, welcher die Frist wiederum bis zum Ablauf des Jahres 2013 verlängert habe. Verjährung sei daher nicht eingetreten.

Der Bescheid vom 27.03.2013 wurde mit Bescheid vom 04.04.2013 gemäß § 293 BAO berichtigt, da das Datum des zu ändernden Einkommensteuerbescheides 2005 im Spruch richtigerweise 10.12.2007 lauten hätte müssen.

Am 24.04.2013 brachte die Bf einen Antrag auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist bis 24.05.2013 ein.

Gegen den Bescheid vom 27.03.2013 iVm dem Bescheid vom 04.04.2013 erhob die Bf in verlängerter Rechtsmittelfrist mit Schreiben vom 03.05.2013 Berufung (nunmehr Beschwerde) und führte dabei inhaltlich im Wesentlichen aus, dass die Bescheidbegründung die ausländischen Einkünfte betreffend spärlich und nicht nachvollziehbar gewesen wäre.

Zur Frage der Verjährung wurde vorgebracht, dass die vom Finanzamt zitierte Entscheidung des VwGH vom 27.09.2012 (2009/16/0185) auf den vorliegenden Fall nicht anwendbar sei. Das Erkenntnis, wonach auch Nichtbescheide die Verjährung verlängerten, sei zu den Bestimmungen WAO ergangen und habe außerdem die Getränkesteuer betroffen. Dabei sei strittig gewesen, ob ein Nichtbescheid, dessen Nichtigkeit darauf beruhe, dass der Bescheid an einen rechtlich nicht mehr existenten Steuerpflichtigen und nicht an dessen Rechtsnachfolger adressiert worden sei, eine Unterbrechungshandlung darstelle. Dies sei vom VwGH nur deshalb bejaht worden, da es sich beim Rechtsnachfolger um einen Gesamtrechtsnachfolger handle. Daraus könne jedoch nicht abgeleitet werden, dass jeder Nichtbescheid zur Verlängerung der Verjährungsfrist führe. Eine die Verjährung verlängernde Amtshandlung müsse erkennbar den Zweck verfolgen, den Anspruch gegen einen bestimmten Abgabenschuldner durchzusetzen. Dies sei bei einem an eine nicht mehr existente Miteigentümergemeinschaft gerichteten Bescheid nicht der Fall. Schriftliche Erledigungen würden außerdem nur dann die Verjährungsfrist verlängern, wenn sie zugestellt und darüber hinaus wirksam erlassen worden seien. Der Feststellungsbescheid sei an eine nicht mehr existente Miteigentümergemeinschaft gerichtet worden und habe daher keine Bescheidqualität. Schriftliche Bescheide verlängerten die Verjährungsfrist nur dann, wenn sie rechtlich existent seien. Dies setze voraus, dass sie dem Empfänger zugestellt seien (VwGH 11.09.1997, 95/15/0132). Das Schriftstück müsse

außerdem rechtlich als Bescheid zu qualifizieren seien, was bei der gegenständlichen Erledigung nicht der Fall sei. Diese Auffassung werde auch in den geltenden Richtlinien des BMF zur Feststellung von Einkünften vertreten. Die Berichtigung nach § 295 Abs. 1 BAO sei daher außerhalb der Verjährungsfrist erfolgt.

Die Bf beantragte außerdem die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung und die Entscheidung durch den gesamten Senat.

Mit Vorhalt vom 17.05.2013 wurde die Bf vom Finanzamt dazu aufgefordert, ihr Berufungsbegehren hinsichtlich der ausländischen Kapitaleinkünfte zu konkretisieren.

Am 28.05.2013 nahm der steuerliche Vertreter der Bf Akteneinsicht in den Einkommensteuerakt und in den Akt der Vermietungsgemeinschaft.

In einer E-Mail vom 07.06.2013 führte der steuerliche Vertreter hinsichtlich des materiellen Berufungsbegehrens aus, dass der Betrag von € 28.547,05 nicht nachvollziehbar sei. Die Bf habe seiner Ansicht nach selbst keine Angaben bezüglich dieser Kapitaleinkünfte gemacht.

Das Finanzamt legte daraufhin die Beschwerde am 07.06.2013 ohne Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Mit E-Mail vom 01.06.2021 übermittelte das Bundesfinanzgericht der steuerlichen Vertretung die ihr noch unbekannten Unterlagen bezüglich der ausländischen Kapitaleinkünfte iHv € 28.547,05.

Am 13.07.2021 übermittelte die Bf durch ihren steuerlichen Vertreter dem Bundesfinanzgericht eine ergänzende Stellungnahme zur Beschwerde, in der Folgendes ausgeführt wurde:

Der Feststellungsbescheid vom 25.05.2007 sowie der Wiederaufnahme- und Feststellungsbescheid vom 03.07.2007 seien jeweils an ***1*** z.H. Finanzamt ***2*** adressiert worden. Es handle sich dabei um Nichtbescheide. Korrekterweise hätte die Adressierung an ***3*** und nicht zu Händen des Finanzamtes erfolgen müssen. Die Erledigung vom 24.07.2008 habe über die Wiederaufnahme und die Feststellung der Einkünfte 2005 abgesprochen. Mangels Vorliegens eines Erstbescheides (Nichtbescheide) sei eine Wiederaufnahme jedoch verfahrensrechtlich nicht möglich. Beim Bescheid betreffend Wiederaufnahme handle es sich daher ebenfalls um einen Nichtbescheid.

Außerdem enthalte der Bescheid vom 24.07.2008 keinen Hinweis nach § 101 BAO. Es sei weder durch die Miteigentumsgemeinschaft eine vertretungsbefugte Person namhaft gemacht, noch vom Finanzamt ein Vertreter bestellt worden (vgl. § 81 Abs. 2 BAO). Einen Hinweis nach § 101 Abs. 3 BAO enthalte die Erledigung soweit ersichtlich nicht (der Kanzlei liege lediglich Blatt 1 vor), weshalb es sich um einen „Nichtbescheid“ handle.

Die angefochtene Änderung gemäß § 295 BAO sei überdies, wie in der Berufung ausgeführt, außerhalb der Verjährungsfrist erfolgt. Nach der Auffassung des Bundesministeriums für Finanzen führten Nichtbescheide zu keiner Verlängerung der Verjährungsfrist.

Weiters sei die Zustellung der Erledigung vom 05.12.2011 fraglich. Die Ausfertigung der Erledigung des Finanzamtes vom 5.12.2011 sei an ****1**** zHd. ****4**** (Anm.: richtig „****Bf1****“) adressiert worden. Korrekterweise hätte eine Adressierung an ****3**** erfolgen müssen.

Hinsichtlich der Besteuerung der ausländischen Einkünfte und der Kapitaleinkünfte werde auf § 209a Abs. 3 BAO verwiesen. Selbst wenn der Nichtbescheid vom 05.12.2011 hinsichtlich der gemäß § 188 BAO festgestellten Einkünfte eine Verlängerungshandlung darstellen würde, könne dieser keine Verlängerungshandlung betreffend die festgesetzte Abgabe bezüglich ausländischer Einkünfte bzw. Kapitaleinkünfte darstellen. Gemäß § 209a Abs. 3 BAO dürfe, sofern nicht Abs. 1 oder 2 anzuwenden sei, in einem an die Stelle eines früheren Bescheides tretenden Abgabenbescheid, soweit für einen Teil der festzusetzenden Abgabe bereits Verjährung eingetreten sei, vom früheren Bescheid nicht abgewichen werden. Im Einkommensteuerbescheid 2005 vom 10.12.2007 sei weder betreffend ausländische Einkünfte noch betreffend Kapitalerträge aus ausländischen Kapitalanlagen eine Abgabe festgesetzt worden. Hinsichtlich dieser Abgaben sei die Verjährungsfrist zum Zeitpunkt der Erlassung des streitigen Einkommensteuerbescheides bereits abgelaufen.

Daraufhin wurde die Bf mit E-Mail vom 26.07.2021 vom Bundesfinanzgericht dazu aufgefordert jenen Feststellungsbescheid 2005 vom 24.07.2008, der der Bf zugegangen ist, vorzulegen. Im Zuge dessen wurden dem steuerlichen Vertreter die Unterlagen betreffend die ausländischen Kapitaleinkünfte in Kopie übermittelt, da der Betriebsprüfungsakt bei der Akteneinsicht nicht eingeschlossen war.

Mit E-Mail vom 29.07.2021 gab der steuerliche Vertreter bekannt, dass nur mehr die im Rahmen der Akteneinsicht kopierte Version des F-Bescheides vom 24.07.2008 vorhanden sei. Die Unterlagen bezüglich Kapitaleinkünfte seien ihm bislang nicht bekannt gewesen.

Nach Übermittlung des Schriftverkehrs an das Finanzamt, führte die Behörde in ihrer Stellungnahme vom 03.08.2021 aus, dass die (Original-)Bescheide zwar aus technischen Gründen nicht (mehr) reproduzierbar seien, jedoch sei in allen Fällen automatischer Bescheidausfertigungen gemäß § 188 BAO der Hinweis nach § 101 BAO automatisch angedruckt worden, ohne dass die Sachbearbeiter/-innen darauf Einfluss hätte nehmen können oder müssen. Die aus der Akteneinsicht gemäß § 90 BAO bekannt gewordene Bescheidabschrift sei eine verkürzte Ausfertigung, welche nur jene Informationen enthalte, die für das Finanzamt zur Erstellung der abgeleiteten Bescheide wesentlich seien, in concreto die Beteiligten und die Höhe ihrer Ertragstangenten. Keinesfalls könne aus der Bescheidabschrift der Schluss gezogen werden, dass der oa. Hinweis im Originalbescheid nicht vorhanden

gewesen wäre. Die (reproduzierbaren) Bescheide gemäß § 188 BAO der Folgejahre mögen hierzu der Glaubhaftmachung dienen.

In einer weiteren E-Mail vom 06.09.2021 führte der steuerliche Vertreter der Bf hinsichtlich § 209a Abs. 3 BAO ergänzend aus, dass Feststellungsbescheide die Verjährungsfrist für jene Abgabenansprüche, die von den Feststellungsbescheiden abgeleitet sind, verlängern (vgl. *Ritz*, BAO, Rz 22). Dies müsse ebenso für Nichtbescheide gelten. Die Festsetzung der Einkommensteuer betreffend Progressionseinkünfte und Kapitaleinkünfte sei daher nicht (mehr) möglich, da die entsprechenden Abgabenansprüche nicht von einem Feststellungsbescheid abgeleitet seien.

Mit Schreiben vom 17.09.2021 wurde der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf, Frau ***Bf1*** (vormals ***5***), ist im Februar 2005 von Deutschland nach Österreich gezogen.

Im Jahr 2005 hatte die Bf neben den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung und weiteren inländischen Einkünften aus Gewerbebetrieb und selbständiger Arbeit, ausländische Einkünfte aus Kapitalvermögen (Kapitalerträge aus ausländischen Kapitalanlagen ohne Kapitalertragsteuerabzug) iHv insgesamt € 28.547,05 und ausländische Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Progressionsvorbehalt) iHv € 7.941,-.

Am 27.11.2006 reichte die Bf ihre Einkommensteuererklärung für das Jahr 2005 beim Finanzamt ein. Im Zuge dessen erklärte sie neben Einkünften aus selbstständiger Arbeit und Gewerbebetrieb, Einkünfte aus einer Beteiligung an einer Vermietungsgemeinschaft mit ihrem damaligen Ehemann in der Höhe von € 745,-, sowie „ausländische Kapitalerträge, die mit dem besonderen Steuersatz von 25 % zu versteuern sind“ in der Höhe von € 29.191,44 (Kennziffer 754 des Formulars E1).

Mit Bescheid vom 06.02.2007 wurden die erklärten Einkünfte mit Ausnahme der ausländischen Kapitaleinkünfte veranlagt.

Dagegen wurde am 06.03.2007 Berufung von der damaligen steuerlichen Vertretung der Bf eingebracht und diese mit Berufungsvorentscheidung vom 03.04.2007 als unbegründet abgewiesen. Im Rahmen der Berufung wurde eine Aufstellung der ausländischen Einkünfte der Bf im Jahr 2005 vorgelegt (ausländische Kapitaleinkünfte, ausländische Einkünfte aus Gewerbebetrieb und Einkünfte aus einer Vermietung in Deutschland).

Am 25.05.2007 erging im Verfahren zur Feststellung von Einkünften nach § 188 BAO hinsichtlich der (inländischen) Vermietungstätigkeit der Miteigentümergeinschaft „***1***“ für das Jahr 2005 ein Feststellungsbescheid, adressiert z.H. Finanzamt ***2*** (Anteil Bf € -20.794,50). Der automationsunterstützt erstellte Bescheid wurde in weiterer Folge (händisch) an den damaligen, in Deutschland ansässigen, Steuerberater der Miteigentumsgemeinschaft übermittelt.

Am 03.07.2007 wurde wiederum automationsunterstützt, nach Wiederaufnahme des Verfahrens, ein neuer Feststellungsbescheid für das Jahr 2005 erlassen, in dem der Einkünfteanteil der Bf aus der Vermietungsgemeinschaft mit € -20.866,66 festgesetzt wurde; wiederum adressiert z.H. ***2*** und in der Folge an den damaligen, in Deutschland ansässigen, Steuerberater der Miteigentumsgemeinschaft übermittelt. Aufgrund dieses Bescheides erließ das Finanzamt am 10.12.2007 einen gemäß § 295 BAO geänderten Einkommensteuerbescheid 2005. Sämtliche ausländische Einkünfte wurden wiederum nicht berücksichtigt.

In der Folge fand bei der Bf eine abgabenrechtliche Außenprüfung hinsichtlich Einkommen- und Umsatzsteuer der Jahre 2005-2007 statt (Prüfungsbeginn am 29.04.2008). Dabei wurden von der Bf detaillierte Unterlagen bezüglich der ausländischen Kapitaleinkünfte sowie ein Schreiben des Finanzamtes ***2*** vom 3.12.2007 an die damalige steuerliche Vertretung der Bf vorgelegt. In diesem Schreiben wird vermerkt, dass „die Kapitalerträge der Bf im Jahr 2005 in Österreich endbesteuert wurden“. In Tz 1 des Berichtes über das Ergebnis der Außenprüfung vom 12.12.2008 wurde entsprechend der von der Bf vorgelegten Unterlagen die ausländischen Kapitaleinkünfte mit € 28.547,05 festgestellt.

Im Zuge dieser Außenprüfung wurde das Verfahren mit Bescheid vom 19.12.2008 wiederaufgenommen und ein neuer Sachbescheid betreffend Einkommensteuer 2005 mit gleichem Datum erlassen, in dem erstmals die ausländischen Kapitalerträge und die ausländischen Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Progressionsvorbehalt) festgesetzt wurden.

Im darauf folgenden Rechtsmittelverfahren (Berufung vom 15.1.2009, abweisende Berufungsvorentscheidung vom 17.9.2009, Vorlageantrag vom 02.10.2009) wurde der Bescheid über die Wiederaufnahme mittels 2. Berufungsvorentscheidung vom 22.05.2012 aufgrund fehlender Wiederaufnahmegründe vom Finanzamt aufgehoben. Der Einkommensteuerbescheid vom 19.12.2008 schied damit aus dem Rechtsbestand aus. Inhaltlich wurde in dieser Berufung bezüglich der ausländischen Kapitalerträge auf die Bestätigung des Finanzamtes über die Endbesteuerung der Kapitalerträge in Österreich verwiesen.

In der Zwischenzeit erging am 24.07.2008 im Feststellungsverfahren hinsichtlich der inländischen Vermietungsgemeinschaft nach Wiederaufnahme des Verfahrens ein weiterer Feststellungsbescheid für das Jahr 2005, in dem der Einkünfteanteil der Bf auf € -4.197,22 geändert wurde. Dieser Feststellungsbescheid enthielt den Hinweis auf die Zustellungsfiktion

gemäß § 101 Abs. 3 BAO und war an „***1***, z.H. ***6***“ adressiert. Die Bf wurde in der am 13.04.2007 eingebrachten Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften (Gemeinschaften) 2005, E6, der Miteigentumsgemeinschaft ***1*** als Zustellungsvertreterin namhaft gemacht.

Im Verfahren zur Feststellung der Einkünfte der Vermietungsgemeinschaft für das Jahr 2005 erging am 05.12.2011 eine als Feststellungsbescheid intendierte Erledigung (Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung € 0,- aufgrund von Liebhaberei). Diese Erledigung war an die zu diesem Zeitpunkt nicht mehr bestehende Miteigentumsgemeinschaft „***1***, z.H. ***4***“ adressiert. Diese Erledigung ist der Bf tatsächlich zugekommen.

Auf Grundlage dieser als Feststellungsbescheid intendierten Erledigung vom 05.12.2011 (Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung € 0,- aufgrund von Liebhaberei) erließ das Finanzamt am 01.08.2012 erneut einen gemäß § 295 Abs 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheid 2005. Als zu ändernder Bescheid wurde im Spruch der Bescheid vom 22.05.2012 genannt. Dagegen wurde mit Schreiben vom 23.08.2012 vom nunmehrigen steuerlichen Vertreter der Bf Berufung eingebracht, in der ua. darauf hingewiesen wurde, dass im Feststellungsbescheid vom 05.12.2011 die Vermietungstätigkeit als Liebhaberei beurteilt worden sei.

Aufgrund der Ausführungen in dieser Berufung wurde der geänderte Einkommensteuerbescheid vom 01.08.2012 mittels Bescheid vom 04.09.2012 nach § 299 BAO aufgehoben, da im Spruch fälschlicherweise die BVE vom 22.05.2012 genannt wurde und nicht der (letztgültige) Einkommensteuerbescheid vom 10.12.2007.

Wiederum auf Grundlage der als Feststellungsbescheid intendierten Erledigung vom 05.12.2011 (Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung € 0.-) erließ das Finanzamt am 07.12.2012 einen neuen gemäß § 295 Abs 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheid 2005, dieses Mal mit Datum des zu ändernden Bescheides 10.12.2007.

Dagegen erhob die Bf durch ihre steuerliche Vertretung mit Schriftsatz vom 03.01.2013 Berufung. Das darauffolgende Rechtsmittelverfahren (abweisende Berufungsvorentscheidung vom 09.01.2013, Vorlageantrag vom 11.02.2013) wurde mittels 2. Berufungsvorentscheidung vom 20.02.2013 erledigt. Der Berufung wurde dabei stattgegeben und der Bescheid vom 07.12.2012 aufgehoben. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass dem der Bescheidänderung nach § 295 Abs. 1 BAO zugrundeliegende Feststellungsbescheid vom 05.12.2011 keine Bescheidqualität zukomme, da nach dem Verkauf der Liegenschaft im März 2010 die Hausgemeinschaft nicht mehr existiert hätte und eine Zustellung an diese nicht mehr möglich gewesen wäre.

Schließlich wurde am 27.03.2013 der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2005 erlassen, mit dem in seiner berichtigten Fassung von 04.04.2013 der Einkommensteuerbescheid vom

10.12.2007 aufgrund des Feststellungsbescheides vom 24.07.2008 gemäß § 295 BAO geändert wurde. Dabei wurden die im geänderten Bescheid nicht erfassten ausländischen Kapitalerträge iHv € 28.547,05 und ausländischen Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Progressionsvorbehalt) iHv € 7.941 berücksichtigt.

2. Beweiswürdigung

Die oben angeführten Sachverhaltsfeststellungen sind aus dem Akteninhalt der Finanzamtsakten ableitbar und es besteht kein Grund, die Richtigkeit des Akteninhaltes anzuzweifeln.

Die Ausführungen des Finanzamtes in der Stellungnahme vom 03.08.2021 bezüglich des fehlenden Hinweises nach § 101 Abs. 3 BAO auf der sich im Akt befindlichen Ausfertigung des nachweislich zugestellten Bescheides vom 24.07.2008 sind glaubhaft. Die Behörde führt dabei aus, dass in allen Fällen automatischer Bescheidausfertigungen gemäß § 188 BAO der Hinweis nach § 101 BAO enthalten ist und die sich im Akt befindliche Bescheidabschrift lediglich internen Zwecken diene. Dies wird durch die Bescheide der Folgejahre bestätigt. Der am gleichen Tag erlassene Feststellungsbescheid des Jahres 2006 bspw., der sich im Original aus den Datenbanken reproduzieren lässt, enthält den geforderten Hinweis gemäß § 101 BAO. Aus einer Entscheidung des VwGH, die sich auf einen automatisch erstellten Bescheid nach § 188 BAO aus dem Jahr 2005 bezieht, geht ebenfalls hervor, dass die Hinweise auf die Zustellfiktion zu dieser Zeit auf den automationsunterstützten Bescheiden enthalten waren (siehe VwGH vom 19.12.2013, 2012/15/0039). Es ist daher davon auszugehen, dass der Originalbescheid vom 24.07.2008, der der Bf zugegangen ist, den Hinweis auf die Zustellfiktion enthalten hat. Von der Bf wurde auch nicht das Gegenteil bewiesen, zumal sie den Originalbescheid nicht vorlegen konnte.

Dass die als Feststellungsbescheid intendierte Erledigung vom 05.12.2011 der Bf zugekommen ist, ergibt sich ua. aus der Berufung vom 23.08.2012, in der auf diesen Bescheid Bezug genommen wird. Gegenteiliges wurde von der Bf nicht vorgebracht.

Dass die Feststellungsbescheide vom 25.05.2007 und 03.07.2007 dem ehemaligen, in Deutschland ansässigen, Steuerberater der Miteigentumsgemeinschaft zugestellt wurden, ergibt sich aus dem Aktenvermerk des Finanzamtes, wonach aus technischen Gründen Poststücke vorweg an das Finanzamt und dann händisch an den Steuerberater zuzustellen seien.

Hinsichtlich der ausländischen Kapitalerträge sind lediglich jene Unterlagen vorhanden, die im Zuge des Außenprüfungsverfahrens vorgelegt wurden. Die Summe von € 28.547,05 findet in diesen Unterlagen Deckung. Bei den Unterlagen handelt es sich um Depotauszüge und Bestätigungen, aus denen die Zinseinkünfte entsprechend der von der ehemaligen steuerlichen Vertretung der Bf erstellten Aufstellung im BP-Akt hervorgehen. Dieser Aufstellung liegt eine

im Zuge der ersten Berufung vom 06.03.2007 eingereichte Beilage zu Grunde. Weiter Unterlagen wurde nicht vorgelegt.

Die von der Bf erwähnte Bestätigung des Finanzamtes vom 03.12.2007 über die Endbesteuerung der Kapitalerträge ist nicht aussagekräftig, da darin weder angeführt wird, um welche Kapitaleinkünfte es sich handelt (inländische, ausländische) noch ein Betrag genannt wird.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zuständigkeit des BFG

Gemäß § 323 Abs. 38 1. Satz BAO idF FVwGG 2012, BGBl I Nr. 14/2013, sind die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden iSd Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

3.2. Verjährung

Gemäß § 207 Abs. 2 Bundesabgabenordnung (BAO) beträgt die Verjährungsfrist bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24 des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre.

Diese Verjährungsfrist beginnt mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist (§ 208 Abs. 1 BAO).

Nach § 4 Abs. 1 BAO entsteht der Abgabenanspruch, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft.

Der Abgabenanspruch betreffend Einkommensteuer entsteht nach § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wurde.

Gemäß § 209 Abs. 1 BAO verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr, wenn innerhalb dieser Frist von der Abgabenbehörde eine nach außen erkennbare Amtshandlung zur Geltendmachung des Abgabenanspruchs unternommen wird. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist.

Verlängerungshandlungen im Feststellungsverfahren gelten auch als Verlängerungshandlungen im abgeleiteten Verfahren (*Ritz*, BAO⁶, § 209 Rz 12).

Gemäß § 188 Abs. 1 lit b BAO werden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb festgestellt, wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind.

Der Feststellungsbescheid ergeht nach § 191 Abs. 1 lit. c BAO in den Fällen des § 188 an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, deren Gesellschaftern (Mitgliedern) gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind.

Ist eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit in dem Zeitpunkt, in dem der Feststellungsbescheid ergehen soll, bereits beendet, so hat der Bescheid gemäß § 191 Abs. 2 BAO an diejenigen zu ergehen, denen in den Fällen des Abs. 1 lit. c gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind.

Eine Gesellschaft nach bürgerlichem Recht (§ 1175 ff ABGB) verliert nach ständiger Rsp. mit dem Zeitpunkt ihrer Auflösung auch für den Bereich des Abgabenrechtes ihre Eignung als tauglicher Bescheidadressat (vgl. VwGH 10.11.2014, 2014/15/0023; VwGH 25.11.2002, 2002/14/0133 mwN). Wird daher ein Bescheid an eine Miteigentümerschaft gerichtet, die zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung bereits aufgelöst ist, handelt es sich um einen Nichtbescheid, weil der behördliche Akt ins Leere gegangen ist.

Die 5-jährige Verjährungsfrist beginnt im gegenständlichen Fall mit Ablauf des Jahres 2005. Sie endet daher grundsätzlich am 31.12.2010. Durch die Erlassung des Einkommensteuerbescheides vom 06.02.2007 verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr bis zum 31.12.2011. Im Jahr 2011 kommt als einzige weitere Verlängerungshandlung das als Feststellungsbescheid bezeichnete Dokument vom 05.12.2011 in Betracht. Das Finanzamt wertete in der BVE diese an die Miteigentümerschaft gerichteten Erledigungen als Verlängerungshandlung. Dies bestreitet die Bf mit dem Vorbringen, dass die Erledigung mangels existierender Bescheidadressatin ins Leere gegangen sei.

Nach der Rsp des VwGH muss die die Verjährung verlängernde Amtshandlung aus dem Amtsbereich der Behörde hinausgetreten, nach außen wirksam und einwandfrei nach außen erkennbar sein (z.B. VwGH 10.6.1991, 90/15/0115, *Ritz*, BAO⁶, § 209 Tz 2).

Nach außen in Erscheinung tretende Amtshandlungen sind (bei Zutreffen der weiteren gesetzlichen Voraussetzungen) unabhängig von ihrer rechtswirksamen Zustellung unterbrechungswirksam, wenn sie in ihrer rechtlichen Gestalt - etwa als Bescheidausfertigungen - als Behördenmaßnahmen über den Amtsbereich der Behörde hinaustreten und hierfür ein aktenmäßiger Nachweis besteht (VwGH 21.3.1995, 94/14/0156; *Stoll*, BAO-Kommentar, S. 2189). Dass der Amtshandlung eine zutreffende Rechtsansicht zugrunde liegen muss, wird nicht gefordert. Selbst wenn die Amtshandlungen in der Folge zurückgenommen oder aufgehoben werden, oder sonst nicht im Rechtsbestand verbleiben, bleibt die Unterbrechung (Verlängerung) der Verjährung durch die Erlassung der nach außen wirksam gewordenen Verwaltungsakte gewahrt (vgl. *Stoll*, BAO-Kommentar, S. 2191). Wenn

also eine Amtshandlung als auf die Erhebung von Abgaben gerichtet in Erscheinung tritt, so ist sie unterbrechungswirksam (verlängerungswirksam), auch wenn die Amtshandlung ihr Ziel nicht erreicht, die Maßnahme ins Leere geht oder von rechtlich verfehlten Voraussetzungen ausgeht (*Stoll*, BAO, S. 2192).

Der VwGH beurteilt bspw. einen an eine bereits verstorbene Person gerichteten Abgabenbescheid als Unterbrechungshandlung für die Verjährung (VwGH 27.09.2012, 2009/16/0185).

In einem weiteren Fall entschied der VwGH, dass einer Erledigung, die an eine durch Eintragung der Verschmelzung im Firmenbuch bereits erloschene GmbH gerichtet war Unterbrechungswirkung zukommt, da die Amtshandlung nach außen in Erscheinung getreten ist. Nicht nur bescheidmäßige Erledigungen stellen demnach Unterbrechungshandlungen dar, sondern diese Eigenschaft kommt jeder nach außen erkennbaren Handlung zur Geltendmachung eines bestimmten Abgabenanspruches zu. Es kommt auch nicht darauf an, ob diese Amtshandlung konkret geeignet ist, den angestrebten Erfolg, nämlich die Durchsetzung des Anspruches, zu erreichen. Es genügt vielmehr, dass die Amtshandlung nach außen in Erscheinung tritt und erkennbar den Zweck verfolgt, den Anspruch gegen einen bestimmten Abgabenschuldner durchzusetzen. Dass der Abgabenschuldner im Zeitpunkt dieser Amtshandlung nicht mehr existiert und die Geltendmachung des Abgabenanspruches richtigerweise gegen dessen Rechtsnachfolger erfolgen müsste, führt zu keiner anderen Beurteilung (VwGH 27.9.2012, 2009/16/0185). In der Entscheidung werden zwar, wie in der Beschwerde angeführt, die Verjährungsbestimmungen der WAO herangezogen, diese sind jedoch mit jenen in der BAO vergleichbar (siehe auch die im Erkenntnis angeführte Rsp., die sich ebenfalls auf den Anwendungsbereich der mittlerweile auch in solchen Fällen maßgebenden BAO bezieht).

Im gegenständlichen Beschwerdefall ist die Erledigung vom 05.12.2011, entgegen dem Vorbringen in der Beschwerde, eine Amtshandlung zur Durchsetzung eines konkreten Abgabenanspruches, nämlich der Einkommensteuer 2005 bei den Miteigentümern, somit der Bf. Dass das Verfahren zur Feststellung nach § 188 BAO primär auf die Geltendmachung des Einkommensteueranspruches gegenüber den Beteiligten abzielt, hat der VwGH wiederholt festgestellt (vgl. zB. VwGH 27.06.2017, Ro 2015/13/0016).

Das als Feststellungsbescheid bezeichnete Schriftstück ist nach außen in Erscheinung getreten, da es der Bf als Zustellungsvertreterin unstrittig tatsächlich zugekommen ist. Eine rechtswirksame Zustellung ist dabei nicht erforderlich. Der Umstand, dass es sich bei dem Dokument (unstrittig) um einen Nichtescheid handelt, ist unerheblich, da auch eine ins Leere gehende Amtshandlung die Verjährung verlängert, solange sie nach außen wirksam ist und der Geltendmachung eines Abgabenanspruches dient. Es ist auch ohne Bedeutung, ob es sich beim Rechtsnachfolger um einen Gesamtrechtsnachfolger handelt oder nicht. Nach der

Rechtsprechung des VwGH und den zitierten Meinungen in der Literatur ist entscheidend, dass die Amtshandlung nach außen in Erscheinung tritt und erkennbar den Zweck verfolgt, den Anspruch gegen einen bestimmten Abgabenschuldner durchzusetzen. Das Bundesfinanzgericht folgt der Rechtsprechung des VwGH. Im Übrigen ist das Bundesfinanzgericht nicht an die Richtlinien des BMF gebunden und teilt auch die dort vertretene Rechtsansicht, wonach als Feststellungsbescheide gedachte Schriftstücke keine Amtshandlungen im Sinn des § 209 Abs.1 BAO sind, nicht. Die Argumente der Bf gehen aus der Judikatur des VwGH nicht hervor.

Die Erledigung vom 05.12.2011 stellt daher eine die Verjährung um ein weiteres Jahr (bis 31.12.2012) verlängernde Amtshandlung dar.

Im Jahr 2012 wurden weitere Verlängerungshandlungen gesetzt (zB. BVE vom 22.05.2012), welche die Frist wiederum bis zum Ablauf des Jahres 2013 verlängerten. Am 27.03.2013 wurde sodann der mit gegenständlicher Beschwerde angefochtene Bescheid erlassen.

Verjährung ist daher nicht eingetreten.

3.3. Bescheidänderung gemäß § 295 Abs. 1 BAO

Ist ein Bescheid von einem Feststellungsbescheid abzuleiten, so ist er gemäß § 295 Abs. 1 BAO ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, im Fall der nachträglichen Abänderung, Aufhebung oder Erlassung des Feststellungsbescheides von Amts wegen durch einen neuen Bescheid zu ersetzen oder, wenn die Voraussetzungen für die Erlassung des abgeleiteten Bescheides nicht mehr vorliegen, aufzuheben.

Bei Änderungen nach § 295 Abs. 1 BAO kann der Bescheid nach jeder Richtung abgeändert werden (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 295 Rz 8 und die dort zitierte Judikatur des VwGH). Der abgeleitete Bescheid kann daher auch in Belangen abgeändert werden, die über den Änderungsgrund hinausreichen, denn der bisherige abgeleitete Bescheid tritt zur Gänze außer Kraft (VwGH 28.5.1998, 96/15/0083).

Dementsprechend war das Finanzamt grundsätzlich berechtigt, im angefochtenen Bescheid die im geänderten Bescheid vom 10.12.2007 nicht berücksichtigten Einkünfte aus Kapitalvermögen und die ausländischen Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Progressionsvorbehalt) anzusetzen.

Diesbezüglich wendet die Bf, unter Verweis auf § 209a Abs. 3 BAO, Verjährung ein.

§ 209a BAO lautet:

„(1) Einer Abgabefestsetzung, die in einer Beschwerdeentscheidung oder in einem Erkenntnis zu erfolgen hat, steht der Eintritt der Verjährung nicht entgegen.“

(2) Hängt eine Abgabefestsetzung unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Beschwerde oder eines in Abgabenvorschriften vorgesehenen Antrages (§ 85) ab, so steht der Abgabefestsetzung der Eintritt der Verjährung nicht entgegen, wenn die Beschwerde 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 eingebracht wurde.

(3) Sofern nicht Abs 1 oder 2 anzuwenden ist, darf in einem an die Stelle eines früheren Bescheides tretenden Abgabenbescheid, soweit für einen Teil der festzusetzenden Abgabe bereits Verjährung eingetreten ist, vom früheren Bescheid nicht abgewichen werden.“

§ 209a Abs. 3 BAO stellt sicher, dass dann, wenn für eine Abgabe **die Verjährung zum Teil eingetreten ist, sie aber wegen der längeren Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben zum Teil noch offen ist**, bei der Abgabefestsetzung nur der noch nicht verjährte Teil abgeändert werden darf (*Fischerlehner/Brennsteiner*, Abgabenverfahren I³, § 209a Rz 7; *Ritz*, BAO⁶, § 209a Rz 12; vgl. auch Erläuternde Bemerkungen zur Regierungsvorlage betr. StRefG 2005, durch das § 209a BAO der Abs. 3 angefügt wurde, ErlRV 451 BlgNR 22. GP, 32). Der bereits verjährte Teil der Abgabe darf dabei zwar nochmals festgesetzt werden, aber nur in unveränderter Höhe (*Ritz*, BAO⁶, § 209a Rz 12; *Fischerlehner/Brennsteiner*, Abgabenverfahren I³, § 209a Rz 4).

§ 209a Abs. 3 BAO bezieht sich demnach nur auf zum Teil hinterzogene Abgaben und trägt den insoweit unterschiedlichen Verjährungsfristen (§ 207 Abs. 2 BAO) Rechnung. Daher beschränkt diese Bestimmung im gegenständlichen Fall die durch § 295 BAO eingeräumte Abänderungsbefugnis des abgeleiteten Bescheides nicht.

Weiters bringt die Bf vor, dass Feststellungsbescheide (und auch Nichtbescheide) die Verjährungsfrist für die von den Feststellungsbescheiden abgeleiteten Abgabenansprüche, somit gegenständlich nicht für die Progressions- und Kapitaleinkünfte, verlängern.

Dem ist entgegenzuhalten, dass das Verfahren zur Feststellung der Einkünfte – wie unter Pkt. 3.2. bereits ausgeführt – auf die Geltendmachung des Einkommensteueranspruchs gegenüber den Beteiligten abzielt. Der gegenständliche Nichtbescheid ist daher für die Verjährung der (gesamten) Einkommensteuer 2005 bedeutsam. Auch diesbezüglich tritt somit keine Teilrechtskraft des abgeleiteten Einkommensteuerbescheides 2005 ein.

3.3.1. Rechtswirksamkeit Grundlagenbescheid vom 24.07.2008

3.3.1.1. Hinweis nach § 101 Abs. 3 BAO

Damit ein Feststellungsbescheid wirksam wird, muss er denjenigen, gegenüber denen er wirkt, auch zugestellt werden bzw. nach § 101 Abs 3 BAO als zugestellt gelten (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 191 Rz 4; VwGH 26.07.2005, 2005/14/0030).

Gemäß § 101 Abs. 3 BAO sind schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung ohne eigene Rechtspersönlichkeit oder an eine Personengemeinschaft gerichtet sind (§ 191 BAO), einer nach § 81 BAO vertretungsbefugten Person zuzustellen. Mit Zustellung einer Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung (-gemeinschaft) als vollzogen, wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird.

In der Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften der Miteigentümerschaft für das Jahr 2005, ist die Bf als Zustellungsvertreterin genannt.

Nach der Rsp des VwGH, entfaltet ein an „die Miteigentümerschaft, zHd. des Vertreters iSd § 81“ zugestellter Bescheid, der keinen Hinweis nach § 101 Abs. 3 enthält, in seinem Abspruch über die Feststellung (bzw. das Unterbleiben einer Feststellung) von Einkünften nach § 188 im Hinblick auf das durch die Einheitlichkeit einer solchen Feststellung geprägte Wesen insgesamt keine Wirkung (VwGH 02.07.2002, 98/14/0223 VwGH 20.10.2004; 2000/14/0114; 28.10.2004, 2001/15/0028; *Ritz*, BAO⁶, § 101 Rz 9).

Wie bereits in der Beweiswürdigung angeführt, sind die Ausführungen des Finanzamtes in der Stellungnahme vom 03.08.2021, wonach in allen Fällen automatischer Bescheidausfertigungen gemäß § 188 BAO der Hinweis nach § 101 BAO enthalten ist und die sich im Akt befindliche Bescheidabschrift lediglich internen Zwecken dient, glaubhaft. Dies wird durch den am selben Tag ergangenen Bescheid des Folgejahres 2006 und dem oben zitierten Erkenntnis des VwGH bestätigt. Der an die Bf zugestellte, dem angefochtenen Bescheid zugrunde gelegte, Feststellungsbescheid vom 24.07.2008 ist daher soweit wirksam ergangen.

3.3.1.2. Bescheidadressierung

Dem Einwand der Bf der Bescheid vom 24.07.2008 wäre an „***1***“ (anstatt „***3***“) adressiert gewesen, ist entgegenzuhalten, dass die Bezeichnung der Bescheidadressatin der Bezeichnung der Miteigentumsgemeinschaft in der Feststellungserklärung entspricht. Dass an Stelle des Vornamens der Bf „***7***“ die Kurzform „***8***“ angeführt ist, ist unbeachtlich, zumal sich die Personenidentität auch aufgrund der im Bescheid angeführten Steuernummer und Wohnadresse der Bf ergibt. Die Bescheidadressatin steht somit zweifelsfrei fest.

3.3.1.3. Zustellung der Feststellungsbescheide vom 25.05.2007 und 03.07.2007 und Wiederaufnahme vom 24.07.2008

Die in der Stellungnahme vom 13.07.2021 angeführte Adressierung der Feststellungsbescheide vom 25.05.2007 und 03.07.2007 „zHd. Finanzamt ***2***“ ist unerheblich. Selbst wenn es sich um Nichtbescheide gehandelt hätte, wäre der Bescheid vom 24.07.2008, der an die damals noch bestehende Miteigentümergeinschaft zu Händen der Bf als Zustellungsvertreterin adressiert war, zu Recht ergangen, da es sich dann um die erstmalige Festsetzung der Einkünfte gehandelt hätte. Einer Wiederaufnahme hätte es nicht bedurft.

Das Finanzamt war daher zur Erlassung des angefochtenen Bescheides berechtigt, mit dem der Einkommensteuerbescheid 2005 vom 10.12.2007 auf Grund des nachträglich ergangenen Feststellungsbescheides vom 24.07.2008 gemäß § 295 BAO geändert wurde.

3.3.2. Ausländische Kapitaleinkünfte und ausländische Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Progressionsvorbehalt)

Gemäß § 1 Abs. 1 EStG 1988 sind nur natürliche Personen einkommensteuerpflichtig. Nach § 2 Abs. 3 EStG 1988 sind ua. Einkünfte aus Kapitalvermögen einkommensteuerpflichtig (§ 2 Abs. 3 Z 5 leg.cit.).

Nach § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind jene natürlichen Personen unbeschränkt steuerpflichtig, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

§ 37 Abs 8 EStG 1988 (in der im Beschwerdezeitraum geltenden Fassung) bestimmt auszugsweise:

„Folgende Einkünfte oder Kapitalerträge sind bei der Berechnung der Einkommensteuer desselben Einkommensteuerpflichtigen weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen (§ 2 Abs. 2) zu berücksichtigen und mit einem besonderen Steuersatz von 25% zu versteuern:

- 1. Der Sondergewinn im Sinne des § 11 Abs. 1.*
- 2. Ausländische Kapitalerträge im Sinne des § 93 Abs. 2 Z 1 lit. a bis c, die nicht von einer inländischen auszahlenden Stelle (§ 95 Abs. 3 Z 4) ausbezahlt werden.*
- 3. Nicht im Inland bezogene Kapitalerträge iSd. § 93 Abs. 2 Z 3 sowie des § 93 Abs. 3.*
- 4. Ausschüttungsgleiche Erträge ausländischer Kapitalanlagefonds gemäß § 42 Abs. 1 des Investmentfondsgesetzes 1993, einschließlich Substanzgewinne, die im Sinne des § 40 Abs. 1 des Investmentfondsgesetzes 1993 Einkünfte gemäß § 30 darstellen.*

5. Ausschüttungsgleiche Erträge ausländischer Immobilienfonds gemäß § 42 Abs. 1 zweiter Satz des Immobilien-Investmentfondsgesetzes.

Die Kapitalerträge sind ohne jeden Abzug anzusetzen. Im Falle einer Veranlagung gemäß § 97 Abs. 4 ermäßigt sich die Steuer auf jenen Betrag, der sich nach dem allgemeinen Steuertarif ergibt. § 97 Abs. 4 Z 2 ist sinngemäß anzuwenden Die Einkommensteuer gilt durch diese besondere Besteuerung als abgegolten ...“

Demnach sind ausländische Kapitalerträge im Sinne des § 37 Abs 8 EStG bei der Berechnung der Einkommensteuer weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen (§ 2 Abs. 2) zu berücksichtigen und mit einem besonderen Steuersatz von 25% zu versteuern.

Die Bf ist aufgrund ihren Zuzuges im Februar 2005 in Österreich ab diesem Zeitpunkt unbeschränkt steuerpflichtig.

Bei den ausländischen Kapitaleinkünften der Bf in der Höhe von € 28.547,05 handelt es sich nach den vorgelegten Unterlagen um ausländische Kapitalerträge iSd § 37 Abs. 8 EStG und sind diese in Österreich mit dem besonderen Steuersatz von 25% zu besteuern („Quasiendbesteuerung“).

Die ausländischen Kapitaleinkünfte unterliegen auch nicht der teilweisen Verjährung (siehe Punkt 3.3.) und wurden daher im angefochtenen Bescheid zu Recht angesetzt.

Gleiches gilt für die von der Bf in Deutschland erzielten Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Progressionsvorbehalt) in der Höhe von € 7.941,-, die der Höhe und dem Grunde nach unstrittig sind.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

3.4. 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 liegen keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung vor. Das Bundesfinanzgericht folgt hinsichtlich der Fragen der Verjährung und der Teilrechtskraft des abgeleiteten Bescheides der im Erkenntnis dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs bzw. ergeben sich die Rechtsfolgen unmittelbar aus den zitierten gesetzlichen Bestimmungen und den dazu vorliegenden Erläuternden Bemerkungen. Im Übrigen sind Tatfragen, die nach

den Grundsätzen der freien Beweiswürdigung zu beantworten sind, einer (ordentlichen) Revision nicht zugänglich.

Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Salzburg, am 28. Oktober 2021