

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch***StB***, über die Beschwerde vom 7. März 2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes ***FA*** (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 2. Februar 2016 betreffend Antrag vom 29. Dezember 2015 auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2005 vom 14. November 2013 gemäß § 295 Abs. 4 BAO, 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

Der Beschwerdeführer (in weiterer Folge Bf.) war im streitgegenständlichen Jahr 2005 an der ***Bet 1*** beteiligt. Diese hielt ihrerseits wiederum eine Beteiligung an der ***Bet 2***.

Am 14. November 2013 änderte die belangte Behörde aufgrund des Feststellungsbescheides der ***Bet 1*** den Einkommensteuerbescheid 2005 des Bf. gemäß § 295 Abs. 1 BAO ab.

Am 29. Dezember 2015 brachte der Bf. einen Antrag auf Aufhebung gemäß § 295 Abs. 4 BAO des abgeänderten Einkommensteuerbescheid 2005 vom 14. November 2013 ein, da es sich bei den diesem Bescheid zugrundeliegenden „Feststellungsbescheiden“ vom 6. August 2013 (betreffend ***Bet 2***) bzw. vom 7. November 2013 (betreffend die ***Bet 1***) um sogenannte Nichtbescheide handle, die als rechtlich nichtig einzustufen seien und daher auch keine rechtliche Wirkung entfalten könnten.

Mit Bescheid vom 2. Februar 2016 wies die belangte Behörde den Antrag auf Aufhebung ab, da die Voraussetzungen des § 295 Abs. 4 BAO nicht vorliegen würden. Die Beschwerde müsse im

anhängigen Feststellungsverfahren bereits zurückgewiesen worden sein. Erst dann könne ein derartiger Antrag gestellt werden. Ein Antrag pro futuro betreffend ein Verfahren gegen einen eventuellen Nichtbescheid könne noch nicht gestellt werden.

Dagegen brachte der Bf. am 7. März 2016 Beschwerde ein und brachte im Wesentlichen vor, dass der Begründung im Abweisungsbescheid, dass erst nach erfolgter Zurückweisung der Beschwerde im Feststellungsverfahren ein Antrag nach § 295 Abs. 4 BAO erst möglich sei, entgegenzuhalten sei, dass es eine bescheidmäßige Feststellung über die Qualifizierung als Nichtbescheid sowieso nicht geben könne, somit auch keinen abgeleiteten Bescheid. Daher habe die Behörde von sich aus zu prüfen, ob der Feststellungsbescheid ein Nichtbescheid sei und dann entsprechend zu entscheiden.

Ohne Antrag wäre mit 1.1.2016 Verjährung eingetreten und eine Berichtigung des Einkommensteuerbescheides nicht mehr möglich. Der Rechtsschutz wäre somit vollkommen ausgehebelt.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 13. Dezember 2017 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab.

Dagegen brachte der Bf. am 13. Dezember 2017 einen Vorlageantrag ein.

Mit Bescheid vom 26. Juni 2018 setzte die belangte Behörde die Entscheidung über die Beschwerde gemäß § 271 Abs. 1 BAO aus, bis über die Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid der ***Bet 1*** entschieden ist, da der Ausgang des Beschwerdeverfahrens von wesentlicher Bedeutung für die Entscheidung über die Beschwerde des Bf sei.

Am 11. Juni 2021 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. war im streitgegenständlichen Jahr 2005 an der ***Bet 1*** beteiligt. Diese hielt ihrerseits wiederum eine Beteiligung an der ***Bet 2***.

Am 22. Juli 2013 wurde ein vermeintlicher Feststellungsbescheid der ***Bet 2*** erlassen. Gegen diesen wurde am 6. August 2013 Beschwerde erhoben.

Aufgrund dieses vermeintlichen Feststellungsbescheides wurde am 7. November 2013 ein gemäß § 295 Abs. 1 BAO abgeänderter Feststellungsbescheid für 2005 an die ***Bet 1*** erlassen.

Aufgrund dieses Feststellungsbescheides wurde ein gemäß § 295 Abs. 1 BAO abgeänderter Einkommensteuerbescheid 2005 am 14. November 2013 beim Bf. erlassen.

Am 29. Dezember 2015 stellte die ***Bet 1*** einen Antrag auf Aufhebung gemäß § 295 Abs. 4 BAO des Feststellungsbescheides vom 7. November 2013.

Am 29. Dezember 2015 stellte der Bf. den beschwerdegegenständlichen Antrag, den Einkommensteuerbescheid 2005 vom 14. November 2013 gemäß § 295 Abs. 4 BAO aufzuheben.

Mit Erkenntnis vom 7. November 2017, RV/2100002/2014 wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerde vom 6. August 2013 gegen den vermeintlichen Feststellungsbescheid der ***Bet 2*** zurück, da aufgrund fehlerhafter Adressierung ein Nichtbescheid vorlag.

Mit Erkenntnis vom 26. Jänner 2021, RV/7103149/2018 gab das Bundesfinanzgericht dem Antrag auf § 295 Abs. 4 BAO der ***Bet 1*** statt und hob den Feststellungsbescheid vom 7. November 2013 – auf welchen sich der streitgegenständliche Einkommensteuerbescheid des Bf. stützt – auf.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich aus den von der belangten Behörde elektronisch vorgelegten Aktenteilen, insbesondere aus den erlassenen Bescheiden und Erkenntnissen des Bundesfinanzgerichtes, und ist unstrittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

§ 295 Abs. 4 BAO in der ab 8.1.2021 geltenden Fassung lautet:

*„Wird eine Bescheidbeschwerde, die gegen ein Dokument, das Form und Inhalt
- eines Feststellungsbescheides (§ 188) oder
- eines Bescheides, wonach eine solche Feststellung zu unterbleiben hat,
gerichtet ist, als unzulässig zurückgewiesen, sind auf das Dokument gestützte Bescheide auf
Antrag der Partei aufzuheben. Der Antrag ist innerhalb eines Jahres ab Rechtskraft der*

Zurückweisung zu stellen. Der an die Stelle des aufgehobenen Bescheides tretende Abgabefestsetzung steht, soweit sie im das Dokument ersetzenden Bescheid enthaltene Feststellungen übernimmt, der Eintritt der Verjährung nicht entgegen, wenn die Festsetzung innerhalb eines Jahres ab Aufhebung erfolgt. § 209a Abs. 2 erster Satz gilt sinngemäß, wenn gegen den das Dokument ersetzenden Bescheid fristgerecht Beschwerde erhoben wird.“

Der Antrag vom 29. Dezember 2015 auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2005 vom 14. November 2013 gemäß § 295 Abs. 4 BAO ist rechtzeitig gestellt worden.

Eine Aufhebung gem. § 295 Abs. 4 BAO setzt demnach voraus

- Antrag der Partei
- die Zurückweisung einer Bescheidbeschwerde gegen einen „Nichtbescheid“ als unzulässig
- einen auf einen Nichtbescheid gestützten Bescheid.

Da die Zurückweisung einer Bescheidbeschwerde Voraussetzung einer Aufhebung gemäß § 295 Abs. 4 BAO ist, geht der Einwand des Bf., die belangte Behörde habe von sich aus zu prüfen, ob ein Nichtbescheid vorliege, ins Leere.

Im vorliegenden Fall wurde die Beschwerde vom 6. August 2013 gegen den vermeintlichen Feststellungsbescheid der ***Bet 2*** mit Erkenntnis vom 7. November 2017 zurückgewiesen. Betreffend des Feststellungsbescheid vom 7. November 2013 (betreffend die ***Bet 1***), welcher sich auf den vermeintlichen Feststellungsbescheid der ***Bet 2*** stützte, wurde ein Antrag auf Aufhebung gemäß § 295 Abs. 4 BAO eingebracht. Diesem Antrag wurde mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes stattgegeben. Ein Nichtbescheid liegt nicht vor. Somit stützt sich der Einkommensteuerbescheid vom 14. November 2013 nicht unmittelbar, sondern mittelbar auf einen Nichtbescheid.

Es ist somit zu untersuchen, ob ein Bescheid, der sich mittelbar auf einen Nichtbescheid stützt, einer Aufhebung gemäß § 295 Abs. 4 BAO zugänglich ist.

Der Verwaltungsgerichtshof hat zu dieser Thematik im Erkenntnis vom 12. Mai 2022, Ra 2021/13/0155 Folgendes ausgesagt (Hervorhebung durch das Bundesfinanzgericht):

*„Damit stützten sich die Einkommensteuerbescheide 2005, deren Aufhebung vom Mitbeteiligten beantragt wurde, nicht unmittelbar auf jenes Dokument, zu dem eine Bescheidbeschwerde als unzulässig zurückgewiesen worden war. **Dass eine** - wie hier vorliegend - **bloß mittelbare „Stützung“ ebenfalls eine Aufhebung ermöglichen solle, kann nicht angenommen werden.**“ (Tz 29)*

*„Es kann aber - nach dem Wortlaut und der Systematik der Bestimmung - auch nicht angenommen werden, dass die **Aufhebung dieses (mittleren) Grundlagenbescheides nach § 295 Abs. 4 BAO zu einer Aufhebung eines von diesem Grundlagenbescheid abgeleiteten weiteren Bescheides berechtigen solle.** § 295 Abs. 4 BAO sieht nach seinem eindeutigen*

Wortlaut Rechtsfolgen nur für den Fall vor, dass eine Bescheidbeschwerde zurückgewiesen wurde, weil das angefochtene Dokument kein Bescheid ist. § 295 Abs. 1 BAO regelt hingegen Rechtsfolgen, wenn ein Feststellungsbescheid u.a. nachträglich aufgehoben wird. Es ist daher nach der Systematik dieser Bestimmung davon auszugehen, dass die Aufhebung eines Grundlagenbescheides nach § 295 Abs. 4 BAO zu einer (amtswegigen, allenfalls im Wege einer Säumnisbeschwerde gemäß § 284 BAO durchsetzbaren) Abänderung des darauf gestützten Bescheides nach § 295 Abs. 1 BAO zu führen hat.“ (Tz 31)

Im konkreten Fall wurde der abgeleitete und gemäß § 295 Abs. 1 BAO abgeänderte Einkommensteuerbescheid 2005 vom 14. November 2013 auf den Feststellungsbescheid der ***Bet 1*** vom 7. November 2013 gestützt. Dabei handelte es sich um einen rechtswirksam erlassenen Bescheid. Eine Beschwerde gegen diesen Feststellungsbescheid wurde nicht zurückgewiesen, sondern dieser mit Erkenntnis des Bundesfinanzgericht vom 26. Jänner 2021, RV/7103149/2018 gemäß § 295 Abs. 4 BAO aufgehoben.

Somit stützt sich der Einkommensteuerbescheid 2005 des Bf. vom 14. November 2013 nicht unmittelbar auf jenes Dokument, zu dem eine Bescheidbeschwerde als unzulässig zurückgewiesen wurde.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Die gegenständliche Entscheidung folgt dem oben zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes und liegt somit eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vor.

Wien, am 29. Juni 2022