

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht **hat** durch den Richter Ri in der Beschwerdesache ***BfI***, ***BfI-Adr***, (Beschwerdeführer, abgekürzt: Bf.) **über** die Beschwerden des Bf.

A) vom 27. Dezember 2016 (Postaufgabe 29. Dezember 2016) **gegen**

- **A/a)** den Einkommensteuerbescheid 2006 des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 6. Dezember 2016 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** und
- **A/b)** den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 6. Dezember 2016 über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2006 zu Steuernummer ***BF1StNr1***; sowie

B) vom 4. Jänner 2012 **gegen**

- **B/a)** den Einkommensteuerbescheid 2002 des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 22. Dezember 2011, und
- **B/b)** den Einkommensteuerbescheid 2003 des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 22. Dezember 2011, und
- **B/c)** den Einkommensteuerbescheid 2004 des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 22. Dezember 2011, und
- **B/d)** den Einkommensteuerbescheid 2007 des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 22. Dezember 2011, und
- **B/e)** den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 22. Dezember 2011 über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2002, und
- **B/f)** den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 22. Dezember 2011 über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2003, und
- **B/g)** den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 22. Dezember 2011 über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2004, und
- **B/h)** den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 22. Dezember 2011 über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2007

C) vom 2. Jänner 2014 gegen einen Bescheid vom 17.12.2013 über die Festsetzung von Anspruchszinsen, welcher anlässlich der Berufungsvorentscheidungen zu Einkommensteuer und Anspruchszinsen 2002, 2003, 2004 und 2007 ergangen wäre,

ad A und B zu Recht erkannt:

- **A/a)** Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 vom 6. Dezember 2016 wird stattgegeben. Dieser Bescheid wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO ersatzlos aufgehoben.
- **A/b)** Der Beschwerde gegen den Bescheid vom 6. Dezember 2016 über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2006 wird stattgegeben. Dieser Bescheid wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO ersatzlos aufgehoben.
- **B/a)** Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 vom 22. Dezember 2011 wird teilweise stattgegeben. Dieser Bescheid wird abgeändert. Die Einkommensteuer für das Jahr 2002 wird mit -4.774,54 € festgesetzt. Die Bemessungsgrundlagen hierfür sind dem angeschlossenen Berechnungsblatt zur Einkommensteuer 2002 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.
- **B/b)** Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 vom 22. Dezember 2011 wird teilweise stattgegeben. Dieser Bescheid wird abgeändert. Die Einkommensteuer für das Jahr 2003 wird mit -5.031,00 € festgesetzt. Die Bemessungsgrundlagen hierfür sind dem angeschlossenen Berechnungsblatt zur Einkommensteuer 2003 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.
- **B/c)** Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 vom 22. Dezember 2011 wird teilweise stattgegeben. Dieser Bescheid wird abgeändert. Die Einkommensteuer für das Jahr 2004 wird mit - 461,99 € festgesetzt. Die Bemessungsgrundlagen hierfür sind dem angeschlossenen Berechnungsblatt zur Einkommensteuer 2004 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.
- **B/d)** Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 vom 22. Dezember 2011 wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO als unbegründet abgewiesen.
- **B/e)** Die Beschwerde gegen den Bescheid vom 22. Dezember 2011 über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2002 wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO als unbegründet abgewiesen.
- **B/f)** Die Beschwerde gegen den Bescheid vom 22. Dezember 2011 über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2003 wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO als unbegründet abgewiesen.
- **B/g)** Die Beschwerde gegen den Bescheid vom 22. Dezember 2011 über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2004 wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO als unbegründet abgewiesen.
- **B/h)** Die Beschwerde gegen den Bescheid vom 22. Dezember 2011 über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2007 wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO als unbegründet abgewiesen.

ad C beschlossen:

Die Beschwerde vom 2. Jänner 2014 gegen einen Bescheid vom 17.12.2013 über die Festsetzung von Anspruchszinsen, welcher anlässlich der Berufungsvorentscheidungen zu Einkommensteuer und Anspruchszinsen 2002, 2003, 2004 und 2007 ergangen wäre, wird gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO als nicht zulässig zurückgewiesen.

D) Gegen die Entscheidungen ad A, B und C ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

1)

Aus dem Urteil des Landesgerichtes Wiener Neustadt vom 22. März 2013, GZ. Z1 geht hervor, dass der Beschwerdeführer (abgekürzt: Bf.)

- durch das Eingehen von atypisch stillen Beteiligungen an der X Y GmbH im Jahr 2002 mit 10.600,00 € (Faktum 1336) und im Jahr 2003 (Faktum 1337) mit 10.000,00 € geschädigt wurde; sowie
- durch das Eingehen einer atypisch stillen Beteiligung an der X Y-IT F&E GmbH im Jahr 2005 mit 10.600,00 € (Faktum 1338) geschädigt wurde. (BFG-Akt, Bl. 41 ff.)

Neben dem Bf. haben sich weitere Personen atypisch still an der im Jahr 2001 gegründeten X Y GmbH (Firmenbuchnr. ***1***) und an der im Jahr 2004 gegründeten X Y-IT F&E GmbH (Firmenbuchnr. ***2***) beteiligt.

Das Finanzamt Wien 4/5/10 (FA-Nr. 04) erfasste die Mitunternehmerschaft (Personenvereinigung) X Y GmbH und atypisch stille Gesellschafter unter Steuernummer ***4***. Ab 2009 wurde diese – im Jahre 2009 schon ehemalige – Mitunternehmerschaft beim Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt (FA-Nr.: 33) unter St.Nr. ***5*** geführt. Bei dieser Mitunternehmerschaft hatte das Finanzamt Wien 4/5/10 im Jahr 2006 eine Betriebsprüfung begonnen, welche im Jahr 2009 (nach der Abtretung des gegenständlichen Aktes an das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt) mit einer Schlussbesprechung abgeschlossen wurde. Das Finanzamt Wien 4/5/10 (FA Nr. 04) erfasste die (umstrittene) Mitunternehmerschaft X Y-IT F&E GmbH und atypisch stille Gesellschafter unter der St.Nr. ***6***. Ab 2009 wurde diese – umstrittene – Mitunternehmerschaft beim Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt (FA-Nr.: 33) unter St.Nr. ***7*** geführt. Bei dieser hatte das Finanzamt Wien 4/5/10 im Jahr 2006 eine Betriebsprüfung begonnen, welche im Jahr 2009 (nach der Abtretung des gegenständlichen Aktes an das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt) mit einer Schlussbesprechung abgeschlossen wurde.

Der Bf. war im Jahr 2007 an der dritteBeteilgGes Biotechnology beteiligt.

2)

2/1) Im Rahmen der beiden, im Abschnitt 1 erwähnten Betriebsprüfungen (Außenprüfungen) zog das Finanzamt Wien 4/5/10 die 'Systemprüfung' (Großbetriebsprüfung/IT-Prüfungsabteilung) zur Prüfung der Werthaltigkeit von Know-How-Verträgen heran. Es ergingen Vorhalte vom 29. Juni 2007 und vom 14. April 2008. Am 2. September 2008 fand ein Lokalaugenschein statt. (Vgl. S. 8 des IT-Prüfungs-Berichtes vom 1.12.2011 [Beilage g zu dem u.a. an den Bf. ergangenen Vorhalt des BFG zu GZ. RV/7100470/2014 vom 23. Mai 2022 sowie Seiten 58 f [Beilage d6 des zuvor genannten Vorhaltes] des Teiles 80 des Hauptverhandlungsprotokolles vor dem Landesgericht Wiener Neustadt, Zl. Z1).

2/2) Zur Umsetzung der im Jahr 2009 abgeschlossenen Außenprüfung bei X Y GmbH und atypisch Stille wurden mit 11. November 2009 datierte, nichtige Einkünftefeststellungs'bescheide' u.a. für die Jahre 2002 bis 2008 'erlassen', welche jeweils Einkünfte in Höhe von 0,00 € und einen Anteil des Bf. an den Einkünften in Höhe von 0,00 € feststellen sollten und am 12. November 2009 dem Geschäftsführer der X Y GmbH (Geschäftsherrin) übergeben wurden.

Der Bf. erhob Berufung gegen Feststellungsbescheide vom 11.11.2009 betreffend X Y GmbH und atypisch Stille hinsichtlich 2002 bis 2008, welche das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt mit Bescheiden vom 7. April 2010 als verspätet zurückwies. Diesbezügliche Anträge gemäß §§ 299 und 308 BAO wies das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt mit Bescheiden vom 7. April 2010 ab.

Der Bf. erhob Berufung gegen die Bescheide vom 7. April 2010, worüber der Unabhängige Finanzsenat mit Berufungsentscheidung vom 8. Juni 2011, GZ. RV/2133-W/10 entschied und dieser Entscheidung die Nichtigkeit der Feststellungsbescheide vom 11.11.2009 zugrundelegte.

2/3) Zur Umsetzung der im Jahr 2009 abgeschlossenen Außenprüfung bei X Y-IT F&E GmbH und atypisch Stille wurden mit 11. November 2009 datierte, nichtige 'Bescheide' 'erlassen', mit denen ausgesprochen werden sollte, dass eine Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO u.a. für den Bf. hinsichtlich der Jahre 2005 bis 2008 unterbleibe. Diese 'Bescheide' wurden am 12. November 2009 dem Geschäftsführer der X Y-IT F&E GmbH (Geschäftsherrin) übergeben. Der Bf. erhob Berufung gegen Feststellungsbescheide vom 11.11.2009 betreffend X Y-IT F&E GmbH und atypisch Stille hinsichtlich 2005 bis 2008, welche das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt mit Bescheiden vom 7. April 2020 als verspätet zurückwies. Diesbezügliche Anträge gemäß §§ 299 und 308 BAO wies das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt mit Bescheiden vom 7. April 2010 ab.

Der Bf. erhob Berufung gegen die Bescheide vom 7. April 2010, worüber der Unabhängige Finanzsenat mit Berufungsentscheidung vom 8. Juni 2011, GZ. RV/2133-W/10 entschied und dieser Entscheidung die Nichtigkeit der Bescheide vom 11.11.2009 zugrundelegte.

3) Weiteres zur ehemaligen X Y GmbH und atypisch stille Gesellschafter:

Nachdem der 'erste Rechtsgang' (mit vermeintlichen Feststellungsbescheiden betreffend X Y GmbH und atypisch Stille vom 11.11.2009) zur Umsetzung der Ergebnisse der im Jahr 2009 abgeschlossenen Betriebsprüfung gescheitert war, erließ das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt an jeden der ehemaligen Gesellschafter der X Y GmbH & atypisch stille Gesellschafter, der im Jahr 2002 beteiligt war – also auch an den Bf. – einen mit 13.12.2011 datierten, einheitlichen Bescheid zur Feststellung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemäß § 188 BAO für das Jahr 2002 mit 0,00 €, wobei der Anteil des Bf. ebenfalls 0,00 € war.

Nachdem der 'erste Rechtsgang' gescheitert war, erließ das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt an jeden der ehemaligen Gesellschafter der X Y GmbH & atypisch stille Gesellschafter, die ab dem Jahr 2003 beteiligt waren – also auch an den Bf. – mit 13.12.2011 datierte, einheitliche Bescheide zur Feststellung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemäß § 188 BAO für die Jahre 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 und 2008 jeweils mit 0,00 €, wobei der Anteil des Bf. ebenfalls jeweils 0,00 € war.

Gegen diese Bescheide wurden Beschwerden (ursprünglich: Berufungen) erhoben. Darüber entschied das Bundesfinanzgericht mit u.a. an den Bf. gerichteten Erkenntnissen vom 1. April 2016 (GZ. RV/7100239/2014 und RV/7100253/2014) hinsichtlich 2002 bis 2005 teilweise stattgebend, sodass dem Bf. aus seiner Beteiligung an der ehemaligen X Y GmbH und atypisch stille Gesellschafter ein Anteil an den Einkünften aus Gewerbebetrieb

- für das Jahr 2002 in Höhe von -10.000,00 €,
- für das Jahr 2003 in Höhe von -10.434,32 €,
- für das Jahr 2004 in Höhe von -908,96 €,
- für das Jahr 2005 (hier kein Streitjahr) in Höhe von 1.301,48 €

zugerechnet wurde. Hinsichtlich 2006 bis 2008 wurden die Einkünftefeststellungsbescheide betreffend ehemalige X Y GmbH und atypisch stille Gesellschafter dahingehend abgeändert,

dass sie aussprechen, dass für diese Jahre die Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO unterbleibt (BFG-Akt. Bl. 4 ff und 114 ff).

Infolge einer Revision des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt hob der Verwaltungsgerichtshof die vorgenannten Erkenntnisse des BFG vom 1. April 2016 (nur) hinsichtlich der Einkünftefeststellung für die Jahre 2001 bis 2005 auf (2001 ist hier nicht weiter von Interesse). Daraufhin entschied das Bundesfinanzgericht mit einer nach den Anforderungen des Verwaltungsgerichtshofes ergänzten Begründung wiederum hinsichtlich der Jahre 2002 bis 2005 teilweise stattgebend mit u.a. an den Bf. gerichteten, mit 12. Oktober 2020 datierten Erkenntnissen (GZ. RV/7101106/2018 und RV/7101107/2018), wobei dem Bf. wiederum ein Anteil an den Einkünften aus Gewerbebetrieb aufgrund seiner ehemaligen Beteiligung an der X Y GmbH und atypisch stille Gesellschafter

- für das Jahr 2002 in Höhe von -10.000,00 €,
- für das Jahr 2003 in Höhe von -10.434,32 €,
- für das Jahr 2004 in Höhe von -908,96 €,
- für das Jahr 2005 (hier kein Streitjahr) in Höhe von 1.301,48 €

zugerechnet wurde (vgl. BFG-Akt Bl. 186 ff).

4) Weiteres zur ehemaligen X Y-IT F&E GmbH und atypisch stille Gesellschafter:

Nachdem der 'erste Rechtsgang' zur Umsetzung der im Jahr 2009 abgeschlossenen Betriebsprüfung (mit vermeintlichen Feststellungsbescheiden betreffend X Y-IT F&E GmbH und atypisch Stille vom 11.11.2009) u.a. hinsichtlich 2005 gescheitert war, erließ das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt an jede in der Erklärung der Einkünfte der X Y-IT F&E GmbH und atypisch stille Gesellschafter für das Jahr 2005 genannte Person – also auch an den Bf. – einen einheitlichen, mit 21.09.2012 datierten Bescheid, wonach eine diesbezügliche Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO für das Jahr 2005 unterbleibt. 2005 ist kein Streitjahr.

Nachdem der 'erste Rechtsgang' zur Umsetzung der im Jahr 2009 abgeschlossenen Betriebsprüfung u.a. hinsichtlich 2006 gescheitert war, erließ das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt an fast jede in der Erklärung der Einkünfte der X Y-IT F&E GmbH und atypisch stille Gesellschafter für das Jahr 2006 genannte Person – also auch an den Bf. – einen vermeintlich einheitlichen, mit 21.09.2012 datierten Bescheid, wonach eine diesbezügliche Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO für das Jahr 2006 unterbleibe. Bei der Erlassung dieses (nichtigen) Bescheides wurde vergessen, ihn an eine in der Einkünfteerklärung für 2006 genannte Person zu richten.

Nachdem der 'erste Rechtsgang' zur Umsetzung der im Jahr 2009 abgeschlossenen Betriebsprüfung u.a. hinsichtlich 2007 gescheitert war, erließ das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt an fast jede in der Erklärung der Einkünfte der X Y-IT F&E GmbH und atypisch stille Gesellschafter für das Jahr 2006 genannte Person – also auch an den Bf. – einen einheitlichen, mit 21.09.2012 datierten Bescheid, wonach eine diesbezügliche Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO für das Jahr 2007 unterbleibt. Bei der Erlassung dieses Bescheides war zwar eine in der Einkünfteerklärung für 2006 genannte Person nicht angeführt. Nachdem keine Erklärung der Einkünfte für 2007 eingereicht worden war, gab es keinen Vergleichsmaßstab für die Vollständigkeit der in dem Bescheid für 2007 angeführten Personen, sodass dieser Bescheid als wirksam angesehen wird.

U.a. gegen die vorgenannten Bescheide für 2006 und 2007 wurden Beschwerden (ursprünglich: Berufungen) erhoben. Einer der Beschwerdeführer war der Bf.

Das Bundesfinanzgericht erließ hierzu eine einheitliche Entscheidung zu GZ.

RV/7100470/2014, welche u.a. an den Bf. ergangen ist und mit 29. November 2022 datiert ist. Die Zustellung an den Bf. erfolgte laut Rückschein am 5. Dezember 2022. Diese Entscheidung des BFG spricht mit Wirkung für und gegen den Bf. – soweit hier von Interesse –

- für das Jahr 2006 eine Zurückweisung aus (weil der angefochtene vermeintliche Bescheid hinsichtlich 2006 ein unwirksamer 'Nichtbescheid' ist),
- und für das Jahr 2007 eine Abweisung aus.

5) Zur dritteBeteilgGes Biotechnology (laut Bf.), vom Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg mit BeteiligungsGesellschaft3 abgekürzt, übereinstimmend mit Steuernummer ***8*** gekennzeichnet:

Das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf hat anlässlich der Beschwerdevorlage den Einkünftefeststellungsbescheid gemäß § 188 BAO des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 29. Oktober 2008 zur Steuernummer ***8*** für das Jahr 2007 vorgelegt (BFG-Akt Bl. 82 ff). In diesem Bescheid werden dem Bf. (Nummer 33 der Beteiligten) für das Jahr 2007 Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von -21.000,00 Euro zugewiesen. Es ist keine Änderung dieses Bescheides ersichtlich (BFG-Akt Bl. 228).

6) Aktenlage zur Einkommensteuer 2002 und diesbezüglichen Anspruchszinsen:

Das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf erließ an den Bf. den angefochtenen, mit 22. Dezember 2011 datierten Einkommensteuerbescheid 2002 („Änderung gem. § 295 (1) BAO zu Bescheid vom 07.05.2004“) „aufgrund der bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt zu Steuernummer ***5*** vom 13.12.2011“, in welchem Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 0,00 € berücksichtigt wurden (BFG-Akt Bl. 127 f). Zuvor waren im Einkommensteuerbescheid 2002 vom 7. Mai 2004 Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von -22.370,01 € berücksichtigt worden (BFG-Akt Bl. 161 f), welche mit dem Einkünftefeststellungsbescheid 2002 betreffend X Y GmbH & atypisch Stille vom 4. Mai 2004 als Anteil des Bf. festgestellt worden waren (BFG-Akt Bl. 229).

Das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf erließ an den Bf. weiters den angefochtenen, mit 22. Dezember 2011 datierten Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2002 zu Lasten des Bf. mit 1.279,04 € (BFG-Akt Bl. 152).

Davor hatte es – jeweils in Zusammenhang mit einer geänderten Einkommensteuerfestsetzung für 2002 (ggfs. infolge einer Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO) – folgende Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen gegeben:

- Bescheid vom 18. Februar 2010 mit einer Festsetzung der Anspruchszinsen 2002 zu Lasten des Bf. mit 1.279,04 € (BFG-Akt Bl. 163);
- Bescheid vom 25. November 2011 mit einer Festsetzung der Anspruchszinsen 2002 zu Gunsten des Bf. mit 1.279,04 € (BFG-Akt Bl. 164).

Mit Schreiben vom 4. Jänner 2012 (BFG-Akt Bl. 99 f.) erhob der Bf. u.a. Berufung (nunmehr als Beschwerde zu behandeln) gegen den am 27.12.2011 zugestellten Einkommensteuerbescheid 2002 vom 22.12.2011 und den zugehörigen Anspruchszinsenbescheid mit dem Begehren nach Aufhebung der Bescheide. Als Begründung hinsichtlich 2002 wird die Verjährung der Einkommensteuer 2002 spätestens im Jahr 2008 vorgebracht. Spätere Amtshandlungen ließen das Recht auf Abgabefestsetzung nicht mehr aufleben. Die Verjährungsbestimmungen für hinterzogene Abgaben seien nicht anwendbar. Gegen die Grundlagenbescheide würden erfolgversprechende Berufungen eingebracht. Die Berufung gelte auch für den Fall, dass die Berufungsbehörde die Nichtigkeit des Grundlagenbescheides erkennen sollte.

Das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf erließ an den Bf.

- eine abweisende, mit 13.12.2013 datierte Berufungsvorentscheidung u.a. zum Einkommensteuerbescheid 2002 vom 22.11.2011 (gemeint wohl: 22.12.2011; BFG-Akt Bl. 103 f);
- eine abweisende, mit 13.12.2013 datierte Berufungsvorentscheidung u.a. zum Anspruchszinsenbescheid 2002 vom 22.11.2011 (gemeint wohl: 22.12.2011; BFG-Akt Bl. 106).

Der Bf. stellte u.a. dagegen mit Eingabe vom 2. Jänner 2014 den Vorlageantrag (Antrag auf Entscheidung über die nunmehr als Beschwerde zu behandelnde Berufung vom 4. Jänner 2012 durch das Bundesfinanzgericht; BFG-Akt, Bl. 148).

Das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf legte die Beschwerde vom 4. Jänner 2012 gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 und den Anspruchszinsenbescheid 2002, beide vom 22.12.2011, am 12. Februar 2019 dem Bundesfinanzgericht vor.

7) Aktenlage zur Einkommensteuer 2003 und diesbezüglichen Anspruchszinsen:

Das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf erließ an den Bf. den angefochtenen, mit 22.

Dezember 2011 datierten Einkommensteuerbescheid 2003 („*Änderung gem. § 295 (1) BAO zu Bescheid vom 26.01.2005*“) „*aufgrund der bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt zu Steuernummer ***5*** vom 13.12.2011*“, in welchem Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 0,00 € berücksichtigt wurden (BFG-Akt Bl. 192 f).

Zuvor waren im Einkommensteuerbescheid 2003 vom 26. Jänner 2005 Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von -35.169,61 € berücksichtigt worden (BFG-Akt Bl. 194 f), welche mit dem Einkünftefeststellungsbescheid 2003 betreffend X Y GmbH & atypisch Stille vom 21. Jänner 2005 als Anteil des Bf. festgestellt worden waren (BFG-Akt Bl. 230).

Das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf erließ an den Bf. weiters den angefochtenen, mit 22. Dezember 2011 datierten Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2003 zu Lasten des Bf. mit 2.306,36 € (BFG-Akt Bl. 153).

Davor hatte es – jeweils in Zusammenhang mit einer geänderten Einkommensteuerfestsetzung für 2003 (ggfs. infolge einer Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO) – folgende Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen gegeben:

- Bescheid vom 26. Jänner 2005 mit einer Festsetzung der Anspruchszinsen 2003 zu Gunsten des Bf. mit 64,93 € (BFG-Akt Bl. 196);
- Bescheid vom 18. Februar 2010 mit einer Festsetzung der Anspruchszinsen 2003 zu Lasten des Bf. mit 2.306,36 € (BFG-Akt Bl. 197);
- Bescheid vom 25. November 2011 mit einer Festsetzung der Anspruchszinsen 2003 zu Gunsten des Bf. mit 2.306,36 €.

Mit Schreiben vom 4. Jänner 2012 (BFG-Akt Bl. 99 f.) erhob der Bf. u.a. Berufung (nunmehr als Beschwerde zu behandeln) gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 vom 22.12.2011 und den zugehörigen Anspruchszinsenbescheid mit dem Begehren nach Aufhebung der Bescheide. Als Begründung hinsichtlich 2003 wird die Verjährung der Einkommensteuer 2003 spätestens im Jahr 2009 vorgebracht. Spätere Amtshandlungen ließen das Recht auf Abgabefestsetzung nicht mehr aufleben. Die Verjährungsbestimmungen für hinterzogene Abgaben seien nicht anwendbar. Gegen die Grundlagenbescheide würden erfolgversprechende Berufungen eingebracht. Die Berufung gelte auch für den Fall, dass die Berufungsbehörde die Nichtigkeit des Grundlagenbescheides erkennen sollte.

Das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf erließ an den Bf.

- eine abweisende, mit 13.12.2013 datierte Berufungsvorentscheidung u.a. zum Einkommensteuerbescheid 2003 vom 22.11.2011 (gemeint wohl: 22.12.2011; BFG-Akt Bl. 103 f);
- eine abweisende, mit 13.12.2013 datierte Berufungsvorentscheidung u.a. zum Anspruchszinsenbescheid 2003 vom 22.11.2011 (gemeint wohl: 22.12.2011; BFG-Akt Bl. 106).

Der Bf. stellte u.a. dagegen mit Eingabe vom 2. Jänner 2014 den Vorlageantrag (Antrag auf Entscheidung über die nunmehr als Beschwerde zu behandelnde Berufung vom 4. Jänner 2012 durch das Bundesfinanzgericht; BFG-Akt, Bl. 148).

Das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf legte die Beschwerde vom 4. Jänner 2012 gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 und den Anspruchszinsenbescheid 2003, beide vom 22.12.2011, am 12. Februar 2019 dem Bundesfinanzgericht vor.

8) Aktenlage zur Einkommensteuer 2004 und diesbezüglichen Anspruchszinsen:

Das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf erließ an den Bf. den angefochtenen, mit 22. Dezember 2011 datierten Einkommensteuerbescheid 2004 („*Änderung gem. § 295 (1) BAO zu Bescheid vom 17.01.2006*“) „*aufgrund der bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt zu Steuernummer ***5*** vom 13.12.2011*“, in welchem Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 0,00 € berücksichtigt wurden (BFG-Akt Bl. 131 f).

Zuvor waren im Einkommensteuerbescheid 2004 vom 17. Jänner 2006 Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von -15.729,46 € berücksichtigt worden (BFG-Akt Bl. 201 f), welche mit dem Einkünftefeststellungsbescheid 2004 betreffend X Y GmbH & atypisch Stille vom 5. Jänner 2006 als Anteil des Bf. festgestellt worden waren (BFG-Akt Bl. 231).

Das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf erließ an den Bf. weiters den angefochtenen, mit 22. Dezember 2011 datierten Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2004 zu Lasten des Bf. mit 1.219,10 € (BFG-Akt Bl. 154).

Davor hatte es – jeweils in Zusammenhang mit einer geänderten Einkommensteuerfestsetzung für 2004 (ggfs. infolge einer Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO) – folgende Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen gegeben:

- Bescheid vom 21. Dezember 2009 mit einer Festsetzung der Anspruchszinsen 2004 zu Lasten des Bf. mit 1.219,10 € (BFG-Akt Bl. 203);
- Bescheid vom 2. November 2011 mit einer Festsetzung der Anspruchszinsen 2004 zu Gunsten des Bf. mit 1.219,10 € (BFG-Akt Bl. 204).

Mit Schreiben vom 4. Jänner 2012 (BFG-Akt Bl. 99 f.) erhob der Bf. u.a. Berufung (nunmehr als Beschwerde zu behandeln) gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 vom 22.12.2011 und den zugehörigen Anspruchszinsenbescheid mit dem Begehren nach Aufhebung der Bescheide. Als Begründung hinsichtlich 2004 wird die Verjährung der Einkommensteuer 2004 spätestens im Jahr 2010 vorgebracht. Spätere Amtshandlungen ließen das Recht auf Abgabefestsetzung nicht mehr aufleben. Die Verjährungsbestimmungen für hinterzogene Abgaben seien nicht anwendbar. Gegen die Grundlagenbescheide würden erfolgversprechende Berufungen eingebracht. Die Berufung gelte auch für den Fall, dass die Berufungsbehörde die Nichtigkeit des Grundlagenbescheides erkennen sollte.

Das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf erließ an den Bf.

- eine abweisende, mit 13.12.2013 datierte Berufungsvorentscheidung u.a. zum Einkommensteuer Bescheid 2004 vom 22.11.2011 (gemeint wohl: 22.12.2011; BFG-Akt Bl. 103 f);
- eine abweisende, mit 13.12.2013 datierte Berufungsvorentscheidung u.a. zum Anspruchszinsenbescheid 2004 vom 22.11.2011 (gemeint wohl: 22.12.2011; BFG-Akt Bl. 106).

Der Bf. stellte u.a. dagegen mit Eingabe vom 2. Jänner 2014 den Vorlageantrag (Antrag auf Entscheidung über die nunmehr als Beschwerde zu behandelnde Berufung vom 4. Jänner 2012 durch das Bundesfinanzgericht; BFG-Akt, Bl. 148).

Das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf legte die Beschwerde vom 4. Jänner 2012 gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 und den Anspruchszinsenbescheid 2004, beide vom 22.12.2011, am 12. Februar 2019 dem Bundesfinanzgericht vor.

9) Aktenlage zur Einkommensteuer 2006 und diesbezüglichen Anspruchszinsen:

9/1) Das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf erließ an den Bf. den angefochtenen, mit 6. Dezember 2016 datierten Einkommensteuerbescheid 2006 („Änderung gem. § 295 (1) BAO zu Bescheid vom 03.05.2007“) „aufgrund der bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt zu Steuernummer ***5*** vom 01.04.2016“, in welchem Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 0,00 € berücksichtigt wurden (BFG-Akt Bl. 17 f, Versand mit RSb).

Zuvor waren im Einkommensteuerbescheid 2006 vom 3. Mai 2007 Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von -9.000,00 € berücksichtigt worden (BFG-Akt Bl. 36 f, Versand per Post „NORM“), welche laut (elektronischer) Aktenlage aus der Steuernummer 04-***4*** (damalige St.Nr. der X Y GmbH und atypisch stille Gesellschafter) stammen würden (BFG-Akt Bl. 31 f). Das BFG hielt dem Bf. und der belangten Behörde mit Schreiben vom 23. Mai 2017 (BFG-Akt Bl. 49 ff) vor, dass aufgrund folgender Umstände auf eine Vertauschung zwischen den beiden X-Gesellschaften zu schließen sei:

- In der am 28. November 2008 beim Finanzamt Wien 4/5/10 eingelangten Einkünfteerklärung der X Y GmbH & atypisch Stille für das Jahr 2006 (damalige St.Nr. 04-***4***) war für den Bf. ein Anteil an den Einkünften aus Gewerbebetrieb iHv 7.129,49 € ausgewiesen.
- In der am 20. November 2008 beim Finanzamt Wien 4/5/10 eingelangten Einkünfteerklärung der X Y-IT F&E GmbH & Atyp.St.Ges. für das Jahr 2006 (damalige St.Nr. 04-***6***) war für den Beschwerdeführer (St.Nr. ***BF1StNr1***) ein Anteil an den Einkünften aus Gewerbebetrieb iHv -10.851,59 € ausgewiesen.

Es sei davon auszugehen, dass die -9.000,00 € einen Anteil an den Einkünften der X Y-IT F&E GmbH & atypisch stille Gesellschafter dargestellt haben.

9/2) Das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf erließ an den Bf. weiters den angefochtenen, mit 6. Dezember 2016 datierten Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2006 zu Lasten des Bf. mit 605,52 € (BFG-Akt Bl. 19, Versand mit RSb).

Davor hatte es – jeweils in Zusammenhang mit einer geänderten Einkommensteuerfestsetzung für 2006 (ggfs. infolge einer Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO) – folgende Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen gegeben:

- Bescheid vom 21. Dezember 2009 mit einer Festsetzung der Anspruchszinsen 2006 zu Lasten des Bf. mit 410,94 € (BFG-Akt Bl. 211, Versand per Post „NORM“);

- Bescheid vom 2. November 2011 mit einer Festsetzung der Anspruchszinsen 2006 zu Gunsten des Bf. mit 593,24 € (BFG-Akt Bl. 212, Versand per Post „NORM“).

9/3) Mit Schreiben vom 27. Dezember 2016 (BFG-Akt Bl. 20 f.) erhob der Bf. Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 und den zugehörigen Anspruchszinsenbescheid 2006, beide zugestellt am 9. Dezember 2016 mit dem Begehren nach Behebung der Bescheide. Als Begründung wird hinsichtlich Einkommensteuer vorgebracht, dass dem Bf. ein Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 1.4.2016 zu St.Nr. ***5*** unbekannt sei und ihm auch nie zugegangen sei. Unter Steuernummer ***5*** sei die X Y GmbH erfasst und sei mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes über die Beschwerden entschieden worden. Dazu sei eine Revision anhängig. Für das Jahr 2006 sei die Beteiligung an der X Y IT Forschung und Entwicklung GmbH (Steuernummer ***7***) geltend gemacht worden. Gegen die Grundlagenbescheide würden erfolgversprechende Berufungen eingebracht. Aufgrund dieser Begründungen sei auch der Anspruchszinsenbescheid zu beheben.

9/4) Das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf erließ an den Bf.

- eine abweisende, mit 17. Jänner 2017 datierte Beschwerdevorentscheidung hinsichtlich des Einkommensteuerbescheides 2006 vom 06.12.2016 (BFG-Akt Bl. 23, Versand elektronisch);
- eine abweisende, mit 20.01.2017 datierte Beschwerdevorentscheidung hinsichtlich des Anspruchszinsenbescheides 2006 vom 06.12.2016 (BFG-Akt Bl. 24, Versand per Post).

Der Bf. stellte gegen diese Beschwerdevorentscheidungen mit Schreiben vom 18. Februar 2017 (BFG-Akt Bl. 25 f, Postaufgabe 20. Februar 2017) einen Antrag auf Vorlage an das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag bzw. Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde vom 27.12.2016 durch das Bundesfinanzgericht). Der Bf. führte u.a. aus: *„Festgehalten wird, dass die in der Begründung der Beschwerdevorentscheidung [Anm.: zu den Anspruchszinsen 2006] angeführte Abweisung der Beschwerde gegen den Einkommenssteuerbescheid 2006 bis zum heutigen Tage nicht zugestellt worden ist.“*

9/5) Das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf legte die Beschwerde vom 27.12.2016 gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 und den Anspruchszinsenbescheid 2006, beide vom 06.12.2016, am 10.04.2017 dem Bundesfinanzgericht vor. Im diesbezüglichen Vorlagebericht vom 10.04.2017, welcher auch an den Bf. versendet worden sein sollte, führte das Finanzamt u.a. aus: *„... Mit "Feststellungen des Finanzamtes Neunkirchen/Wr. Neustadt zu StNr. ***5*** vom 01.04.2016" ist - wie schon am Datum erkennbar ist - das BFG-Erkenntnis vom 01.04.2016 gemeint. Hierbei handelt es sich um einen automatisierten Textbaustein der Finanzverwaltung, da für den Steuerakt der DMV Y GmbH & atypisch stille Gesellschafter tatsächlich das Finanzamt Neunkirchen/Wr. Neustadt zuständig ist. ...*

... Die BVE zur Einkommensteuer 2006 wurde mittels elektronischer Zustellung in die Databox am 17.01.2017 an den Bf. zugestellt. Die BVE zu den Anspruchszinsen 2006 vom 20.01.2017 wurde mittels postalischer Zustellung per RSb zugestellt. Gegen beide oben genannten Beschwerdevorentscheidungen beantragte der Bf. in einem gemeinsamen Schriftsatz am 20.02.2017 die Vorlage an das BFG. ...

... Nachweis der elektronischen Zustellung der BVE zur ESt 2006 in die Databox am 17.01.2017 siehe elektronische Amtssignatur am Ende des Bescheids (nur bei elektronischer Zustellung mit Uhrzeitstempel) ...

... Die Frist zur Erhebung eines Vorlageantrages beträgt einen Monat ab Zustellung einer Beschwerdevorentscheidung. Die Zustellung der BVE zur ESt 2006 erfolgte - wie oben erwähnt - am 17.01.2017. Damit ist der letzte Tag der Vorlageantragsfrist der 17.02.2017 (ein Freitag).

Das Finanzamt beantragt somit den am 20.02.2017 eingebrachten Vorlageantrag als verspätet zurückzuweisen. Kommt das BFG jedoch zum Schluss, dass dieser Vorlageantrag rechtzeitig sein sollte, beantragt das Finanzamt die Abweisung der Beschwerde wegen Unbegründetheit der Beschwerde. Begründend wird hierzu einerseits auf die BVE verwiesen (Umsetzung des BFG-Erkenntnisses) und erfolgt darüber hinaus auch ein Verweis auf die Bestimmung des § 252 BAO, wonach ein Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden kann dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

Da die BVE zu den Anspruchszinsen 2006 aus technischen Gründen nicht per Databox zugestellt wurde, sondern erst am 20.01.2017 per RSb versendet wurde, ist der am 20.02.2017 erhobene Vorlageantrag zwar rechtzeitig, aber unbegründet. Dies deswegen, da der Vorlageantrag betreffend ESt 2006 - wie oben dargestellt - zurückzuweisen (in eventu abzuweisen) ist und die Anspruchszinsen an der Hauptsache hängen. Wegen der Bindung des Zinsenbescheides an den jeweiligen Abgabenbescheid ist der Zinsenbescheid nicht (mit Aussicht auf Erfolg) mit der Begründung anfechtbar, der maßgebende Einkommensteuerbescheid sei inhaltlich rechtswidrig. ...“

9/6) Mit Schreiben vom 23. Mai 2017 (BFG-Akt Bl. 49 ff) richtete das BFG einen verfahrensleitenden Beschluss mit einem Vorhalt an beide Parteien sowie einem Ermittlungsauftrag an die belangte Behörde. Unter Punkt A dieses Beschlusses wurde u.a. vorgehalten: „... Die belangte Behörde geht in ihrem Vorlagebericht vom 10. April 2017 davon aus, dass sie eine (abweisende) Beschwerdevorentscheidung hinsichtlich Einkommensteuer 2006 erlassen habe und diese am 17. Jänner 2017 elektronisch in die FinanzOnline-Databox des Beschwerdeführers zugestellt habe, sodass der Vorlageantrag hinsichtlich ESt 2006 verspätet sei. Das Einbringen in die Databox und damit den Zustellzeitpunkt (§ 98 Abs. 2 Satz 1 BAO) schließt die belangte Behörde aus dem Zeitstempel „2017-01-17T22:14:58+01:00“ auf der mit 17. Jänner 2017 datierten Beschwerdevorentscheidung zur Einkommensteuer 2006. Der Beschwerdeführer geht in seiner, mit 18. Februar 2017 datierten Eingabe (Vorlageantrag) mit Postaufgabe 20. Februar 2017 davon aus, dass ihm die Beschwerdevorentscheidung zur ESt 2006 „bis zum heutigen Tage“ nicht zugestellt worden sei.

Ohne Zustellung wäre im Sinne des § 97 Abs. 1 lit. a BAO die Beschwerdevorentscheidung zur ESt 2006 nicht wirksam. Es wird daher unter Punkt B dieses Beschlusses der belangten Behörde ein Ermittlungsauftrag zum tatsächlichen Einbringen der Beschwerdevorentscheidung zur Einkommensteuer 2006 in die FinanzOnline-Databox des Beschwerdeführers erteilt.

Beim Bundesfinanzgericht ist zur Feststellung des zeitlichen Aspektes diesbezüglich folgende Information des BMF vom 16. März 2016 bekannt:

„Auf elektronisch zugestellten Abgabenbescheiden ist am Dokumentende die Amtssignatur im Sinn des § 19 E-GovG als Signaturblock abgedruckt. In der Zeile „Datum/Zeit“ erfolgen präzise Angaben, welche folgende Bedeutung haben:

- *Dieser „Zeitstempel“ gibt den Zeitpunkt der Erstellung der elektronischen Signatur an. Es ist daher nicht der Zeitpunkt des Einbringens des Bescheides in die Databox. Das Einbringen des Bescheides in die Databox kann nicht vor diesem Zeitpunkt liegen. Wann das Einbringen des Bescheides in die Databox tatsächlich erfolgt, hängt von mehreren technischen Faktoren ab, es kann in der Regel aber davon ausgegangen werden, dass dies innerhalb einer Stunde ab Erstellung der Amtssignatur erfolgt.“*

Aus den weiteren Ausführungen in der Information des BMF ergibt sich – bezogen auf den hier gegenständlichen Zeitstempel „2017-01-17T22:14:58+01:00“ – folgender Zeitpunkt der Erstellung der elektronischen Signatur: „2017-01-17“ gibt den Tag an, also den 17. Jänner 2017. „T22:14:58“ gibt sekundengenau die Uhrzeit an (=22 Uhr 14 Minuten und 58 Sekunden). Es handelt sich um die „Ortszeit“, also österreichische Zeit. „+01:00“ bedeutet GMT (Greenwich Mean Time) plus 1, also dass es sich bei der Zeitangabe um österreichische Normalzeit (MEZ) handelt. („+02:00“ würde bedeuten GMT plus 2, also dass es sich bei der

Zeitangabe um österreichische Sommerzeit (MESZ) gehandelt hätte – hier nicht gegenständlich.) Die Angabe „+01:00“ hat im vorliegenden Zusammenhang folglich keine Bedeutung (sie ist also nicht zur angegebenen Ortszeit zu addieren). ...

... B) Ermittlungsauftrag an die belangte Behörde:

Dem Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf wird gemäß § 269 Abs. 2 BAO aufgetragen, bis 30. Juni 2017 zu ermitteln und an das Bundesfinanzgericht zu berichten:

- *ob die mit 17. Jänner 2017 datierte Beschwerdeentscheidung zur ESt 2006 in die FinanzOnline-Databox des Beschwerdeführers eingebracht worden ist,*
- *und – wenn ja – wann genau die mit 17. Jänner 2017 datierte Beschwerdeentscheidung zur Einkommensteuer 2006 in die FinanzOnline-Databox des Beschwerdeführers eingebracht worden ist.“*

9/7) Die Ermittlung ergab, dass die Zustellung in die Databox des Bf. am 17.1.2017 um 22:23 Uhr erfolgte (BFG-Akt Bl. 61). Das BFG hielt dieses Ermittlungsergebnis mit Schreiben vom 1. Juni 2017 dem Bf. vor (BFG-Akt Bl. 62 f).

9/8) Der Bf. brachte eine mit 22. Juni 2017 datierte Stellungnahme beim Bundesfinanzgericht ein (BFG-Akt Bl. 65 ff), worin er ausführte:

„Zunächst darf festgehalten werden, dass ein Vorlageantrag nicht gegen die Beschwerdeentscheidung betreffend die Änderung des Einkommenssteuerbescheides 2006 sondern gegen die Beschwerdeentscheidung betreffend die Festsetzung der Anspruchszinsen 2006 gestellt worden ist (siehe Betreff des Beschlusses vom 1. 6. 2017).

Zum Vorhalt vom 23. Mai 2017 bzw. vom 1. Juni 2017 wird innerhalb offener Frist ausgeführt:

A) Vorhalt

Mit Schreiben vom 3. Juni 2009 hat das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf die Zugangskennung für FinanzOnline übermittelt. Die erste Steuererklärung über FinanzOnline war daher frühestens für die Steuererklärung 2008 (Veranlagungszeitraum) möglich und kann sich meine Zustimmung, sofern eine solche überhaupt vorliegt, zur elektronischen Zustellung von Erledigungen (vgl. § 97 Abs. 3 BAO—alt) lediglich für Steuererklärungen ab dem Kalenderjahr 2008 beziehen. Für elektronische Zustellungen von Erledigungen, die sich auf einen Veranlagungszeitraum vor Einrichtung der „Finanzonline“ beziehen, wurde von mir jedenfalls keine Zustimmung erteilt. In diesem Zusammenhang darf festgehalten werden, dass in dieser Angelegenheit zahlreiche Einkommenssteuerbescheide inklusive deren Änderungen und Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen, beginnend ab 2002 nur postalisch (meist ohne Zustellnachweis) zugekommen sind. Auch die Änderung des Einkommenssteuerbescheides 2006 und des Bescheides über die Festsetzung der Anspruchszinsen 2006, beide vom 6. Dezember 2016, wurden postalisch zugestellt. Gegen beide Bescheide wurde postalisch Beschwerde erhoben und die sofortige Vorlage an das Bundesfinanzgericht begehrt. Diesem Begehren wurde von der belangten Behörde nicht nachgekommen (bezweifelt wird, ob in einem solchen Fall eine Beschwerdeentscheidung überhaupt getroffen werden darf). Die belangte Behörde hat mit Beschwerdeentscheidung vom 20. Jänner 2017 die Beschwerde gegen den Anspruchszinsenbescheid 2006 mit der Begründung abgewiesen, dass die eingebrachte Beschwerde gegen die Änderung des Einkommenssteuerbescheides 2006 ebenfalls abgewiesen worden sei (ohne Angabe des Bescheiddatums). Festzuhalten ist, dass die Beschwerdeentscheidung vom 20. Jänner 2017 wiederum postalisch zugestellt worden ist. (Bemerkenswert ist auch die Ausführung in der Begründung des erwähnten postalisch zugestellten Bescheides unter Punkt II.) Gegen diese Vorentscheidung wurde mit Schreiben vom 18. Februar 2017 der Antrag auf Vorlage gestellt und begründend ausgeführt, dass die abweisende Beschwerdeentscheidung zur Änderung des Einkommenssteuerbescheides 2006 nicht zugestellt worden ist. Außerdem wurde neuerlich hingewiesen, dass keine

Beschwerdevorentscheidung (in beiden Fällen) sondern die sofortige Vorlage an das Bundesfinanzgericht begehrt worden ist.

Eine rechtlich wirksame elektronische Zustellung der Beschwerdevorentscheidung zur Änderung des Einkommenssteuerbescheides 2006 kann aus folgenden Gründen nicht nachvollzogen werden:

1. Alle bisherigen Zustellungen in der gegenständlichen Angelegenheit erfolgten postalisch. So wurden auch die Änderung des Einkommenssteuerbescheides 2006 und der Bescheid über die Festsetzung der Anspruchszinsen 2006, beide vom 6.12. 2016, postalisch zugestellt. Auch die Beschwerdevorentscheidung über die Beschwerde betreffend Anspruchszinsen 2006, die Beschwerdevorentscheidung vom 21.3.2017 über die Beschwerde betreffend Abweisung des Aussetzungsantrages wurden postalisch zugestellt. Alle bescheidmäßigen Aufforderungen zur Abgabe der entsprechenden Einkommenssteuerklärung wurden in der Vergangenheit postalisch zugestellt.

2. Eine Zustimmung zur elektronischen Zustellung für die Steuererklärung 2006 und deren Änderungen wurde nie erteilt (vgl. § 97 Abs. 3 BAO alt). Daher hätte auch die Beschwerdevorentscheidung über die Änderung des Einkommenssteuerbescheides 2006 postalisch unter Einhaltung der Bestimmungen des Zustellgesetzes zugestellt werden müssen. Dies kann auch aus § 5 a Z. 1 der FinanzOnline-VO geschlossen werden, zumal ich seit 2008 (wiederum) der Arbeitnehmerveranlagung unterliege.

3. Gemäß § 5b Abs. 1 der FinanzOnline-VO sind Zustellungen an Empfänger elektronisch vorzunehmen, es sei denn, die Zustimmung wurde widerrufen. Zunächst wird auf Punkt zwei verwiesen. Wenn es richtig ist, dass ohne meine Zustimmung elektronische Zustellungen für Veranlagungszeiträume auch vor Einrichtung von FinanzOnline rechtswirksam vorgenommen werden können, dann hätte die belangte Behörde alle Zustellungen seit Einrichtung von FinanzOnline elektronisch zustellen müssen. Es erhebt sich somit die Frage, ob die zahlreichen postalisch zugestellten Erledigungen der belangten Behörde überhaupt wirksam zugestellt sind. Ich darf bereits jetzt festhalten, dass ich eine rechtskonforme Zustellung aller Erledigungen fordere, falls das Gericht zur Ansicht gelangen sollte, dass eine elektronische Zustellung für Erledigungen für Veranlagungszeiträume vor Einrichtung von FinanzOnline zulässig ist. Es liegt nicht im Ermessen der belangten Behörde, ob sie Erledigungen postalisch oder elektronisch zustellt.

4. Da in Beschwerden die sofortige Vorlage an das Bundesfinanzgericht begehrt worden ist, war die belangte Behörde nicht berechtigt, Beschwerdevorentscheidungen zu treffen (vgl. § 262 Abs. 2 BAO).

5. Über die Vorlage an das Bundesfinanzgericht wurde ich nicht unterrichtet. Auch der Bericht zur Vorlage wurde mir nicht zugestellt (vgl. § 265 Abs. 1 und 4 BAO).

6. Gemäß § 98 Abs. 2 BAO hat die Behörde die Tatsache und den Zeitpunkt des Einlangens von Amts wegen festzustellen. Über die Feststellung des Einlangens liegen keine Erhebungsergebnisse vor. Dazu ist anzumerken, dass mein privater WLAN-Anschluss seit geraumer Zeit nicht funktioniert.

B) Aussetzung.

Sollte wider Erwarten das Bundesfinanzgericht zur Ansicht gelangen, dass mir die Beschwerdevorentscheidung über die Änderung des Einkommenssteuerbescheides 2006 rechtswirksam zugestellt worden sei, so wird gemäß § 271 BAO die Aussetzung der Entscheidung begehrt, da ich einen Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand bei der belangten Behörde einbringe. Die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes hängt von der Frage ab, ob bzw. zu welchem Zeitpunkt die Änderung des Einkommenssteuerbescheides 2006 tatsächlich zugekommen ist bzw. mir bekannt wurde, dass die erwähnte Beschwerdevorentscheidung zugestellt worden sei.

C) Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand

Gemäß § 308 BAO beantrage ich die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand, da ich durch die

Versäumung einer Frist einen Rechtsnachteil erlitten habe und ich durch ein unvorhergesehenes Ereignis verhindert war, die Frist einzuhalten.

Versäumt wurde die Frist zur Stellung des Vorlageantrages gegen die Beschwerde vorentscheidung vom 17. Jänner 2017 betreffend die Änderung des Einkommenssteuerbescheides 2006. Da bisher alle Erledigungen in der gegenständlichen Angelegenheit postalisch zugestellt worden sind, so auch die Bescheide über die Änderung des Einkommenssteuerbescheides 2006, die Festsetzung der Anspruchszinsen 2006 und die Vorentscheidung über die Beschwerde betreffend die Anspruchszinsen 2006, war ich durch die überraschende, nicht vorhersehbare elektronische Zustellung der Beschwerde vorentscheidung über den Einkommenssteuerbescheid 2006 gehindert, die Frist wahrzunehmen. Es ist einem Arbeitnehmer nicht zumutbar, dass er täglich auf seinem privaten Computer in FinanzOnline nachsieht, ob die belangte Behörde geneigt ist, eine Erledigung entweder postalisch oder elektronisch zuzustellen. Auf § 5b Abs. 1 der FinanzOnline-VO darf neuerlich hingewiesen werden. Es liegt nicht im Ermessen der belangten Behörde, ob sie Erledigungen postalisch oder elektronisch zustellt. In der Regel wird von mir FinanzOnline pro Jahr nur einmal zum Zwecke der Steuererklärung besucht. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass ich seit 2008 der Arbeitnehmerveranlagung unterliege, da ich keine Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit beziehe. In diesem Zusammenhang darf nochmals auf § 5a Z 1 der FinanzOnline-VO hingewiesen werden. Ein Verschulden bzw. grobes Verschulden liegt jedenfalls nicht vor. Kenntnis von der angeblichen Zustellung habe ich durch den Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 23. Mai 2017 bzw. durch das Schreiben des Bundesfinanzgerichtes vom 1. Juni 2017 erhalten. Der Antrag ist daher rechtzeitig.

Ich beantrage daher die (neuerliche) Vorlage der Beschwerde über die Änderung des Einkommenssteuerbescheides 2006, da ich mit der Beschwerde vorentscheidung über die Änderung des Einkommenssteuerbescheides 2006 vom 17. Jänner 2017 nicht einverstanden bin. Begründend wird auf die Beschwerde und auf den Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 1.6.2017 hingewiesen (vgl. auch Punkt D).

D) Antrag auf Aufhebung und Nichtigkeitsklärung

Falls dem Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nicht stattgegeben wird (Rechtsmittel vorbehalten), wird die Aufhebung und Nichtigkeitsklärung des Änderungsbescheides zur Einkommenssteuer 2006 begehrt. Als Begründung darf auf die Beschwerde und den Beschluss des Bundesfinanzgerichtes hingewiesen werden, in welchem es wörtlich heißt: „Das Ergehen des angefochtenen Bescheides und damit die Durchbrechung der Rechtskraft des Einkommenssteuerbescheides 2006 vom 3. Mai 2007 wird aber auf einen Grund gestützt (Feststellung hinsichtlich der atypisch stillen Beteiligung an der X Y GmbH vom 1. April 2016), welcher im Sinne von Ritz, BAO, § 295 Tz 9, ungeeignet ist.“

E) Beschwerde vorentscheidung vom 21. März 2017 [betrifft nicht die „Sache“ der vorliegenden Entscheidung des BFG] ...

F) Widerruf [Anm.: betrifft nicht die Sache der vorliegenden Entscheidung des BFG.]

Da ich über FinanzOnline (siehe oben) derzeit keinen Zugriff habe, widerrufe ich hiermit auf diesem Wege meine Zustimmung zur elektronischen Übermittlung von Erledigungen, sofern eine solche jemals vorgelegen hat.“

9/9) Das BFG übermittelte das zuvor in Abschnitt 9/8 wiedergegebene Schreiben vom 22. Juni 2017 an das Finanzamt (BFG-Akt Bl. 69 f). Das Finanzamt berichtete dem BFG (BFG-Akt Bl. 73) hinsichtlich des Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zur Einbringung eines (rechtzeitigen) Vorlageantrages gegen die Beschwerde vorentscheidung betr. ESt 2006:

- Abweisung des Antrages auf Wiedereinsetzung mit Bescheid vom 29.8.2017;
- Beschwerde vom 28.9.2017 gegen diesen Bescheid;
- Abweisende Beschwerde vorentscheidung vom 23.7.2018;

- Vorlageantrag vom 20.8.2018.

10) Aktenlage zur Einkommensteuer 2007 und diesbezüglichen Anspruchszinsen:

Das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf erließ an den Bf. den angefochtenen, mit 22. Dezember 2011 datierten Einkommensteuerbescheid 2007 („*Änderung gem. § 295 (1) BAO zu Bescheid vom 30.10.2008*“) „*aufgrund der bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt zu Steuernummer ***5*** vom 07.12.2011*“, in welchem Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von -21.000,00 € berücksichtigt wurden (BFG-Akt Bl. 133 f).

Zuvor waren im Einkommensteuerbescheid 2007 vom 30. Oktober 2008 Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von -34.000,00 € berücksichtigt worden (BFG-Akt Bl. 217 f). Diese hatten sich aus -13.000,00 € betr. St.Nr. 04-***4*** (damalige St.Nr. der X Y GmbH und atypisch Stille) sowie -21.000,00 € betr. St.Nr. 07-***8*** (damalige St.Nr. der BeteiligungsGesellschaft3) zusammengesetzt (BFG-Akt Bl. 222).

Das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf erließ an den Bf. weiters den angefochtenen, mit 22. Dezember 2011 datierten Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2007 zu Lasten des Bf. mit 499,90 € (BFG-Akt Bl. 155).

Davor hatte es – jeweils in Zusammenhang mit einer geänderten Einkommensteuerfestsetzung für 2007 (ggfs. infolge einer Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO) – folgende Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen gegeben:

- Bescheid vom 30. Oktober 2008 mit einer Festsetzung der Anspruchszinsen 2007 zu Gunsten des Bf. mit 50,81 € (BFG-Akt Bl. 219);
- Bescheid vom 21. Dezember 2009 mit einer Festsetzung der Anspruchszinsen 2007 zu Lasten des Bf. mit 217,22 € (BFG-Akt Bl. 220);
- Bescheid vom 2. November 2011 mit einer Festsetzung der Anspruchszinsen 2007 zu Gunsten des Bf. mit 465,29 € (BFG-Akt Bl. 221).

Mit Schreiben vom 4. Jänner 2012 (BFG-Akt Bl. 99 f.) erhob der Bf. u.a. Berufung (nunmehr als Beschwerde zu behandeln) gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 vom 22.12.2011 und den zugehörigen Anspruchszinsenbescheid mit dem Begehren nach Aufhebung der Bescheide. Gegen den Grundlagenbescheid würden erfolgversprechende Berufungen eingebracht. Die Berufung gelte auch für den Fall, dass die Berufungsbehörde die Nichtigkeit des Grundlagenbescheides erkennen sollte. Als weitere Begründung hinsichtlich 2007 wird vorgebracht: „*Zur neuerlichen Änderung des Einkommenssteuerbescheides 2007 wird zunächst auf die in der Berufung vom 20.1.2010 ausgeführte Begründung verwiesen. In der Steuererklärung für das Jahr 2007 sind weder Verluste aus der Beteiligung an der X Y GmbH noch Verluste aus der Beteiligung an der X Y IT F&E GmbH geltend gemacht worden. Geltend gemacht wurden Verluste aus der Beteiligung an der dritteBeteilGes Biotechnology in der Höhe von € 13.000. Tatsächlich ergaben sich anteilige Einkünfte von € - 21.000 und wurde auf der Grundlage eines Feststellungsbescheides des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg zu Strn. ***8*** vom 29.10. 2008 (dritteBeteilGes) von Amtswegen eine Änderung vorgenommen (Bescheid vom 30.10. 2008). In diesem Bescheid ist ein Betrag von € -34.000 ausgewiesen. Mit Bescheid vom 21.12.2009 wurde eine weitere Änderung (zwischenzeitlich aufgehoben) erlassen mit der Begründung, dass die Änderung auf Grund der Feststellungen des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt zu Strn. ***7*** (X & IT!) vom 14. 12. 2009 erfolge. Der nunmehr zugestellte Einkommenssteuerbescheid 2007 vom 22.12. 2011 weist wiederum einen Betrag von € -21.000 aus und führt in der Begründung aus, dass sich die Änderungen aus den Feststellungen des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt zu Strn. ***5*** vom 7.12. 2011 (X Y GmbH!) ergeben würden. Abgesehen davon, dass mir der zuletzt genannte*

Grundlagenbescheid nicht bekannt ist, besteht insofern Verwirrung, dass in allen drei Änderungsbescheiden drei unterschiedliche Grundlagenbescheide als Rechtfertigung für die Änderungen angeführt werden.

Festgehalten wird, dass die neuerliche Änderung des Einkommensteuerbescheides 2007 weder auf den am 13.12.2011 ausgestellten Grundlagenbescheid für das Jahr [2007] betreffend X noch auf einen Grundlagenbescheid betreffend X & IT (liegen mir keine vor) gestützt werden kann, da für das Jahre 2007 Verluste betreffend dieser Unternehmen weder geltend gemacht worden sind noch von Amtswegen zugesprochen werden konnten.“

Laut elektronischer Aktenlage wurden jedoch in der Steuererklärung für 2007 gewerbliche Einkünfte nur aus der Beteiligung an der St.Nr. 04-***4*** (damalige St.Nr. der X Y GmbH und atypisch Stille) erklärt, und zwar in einer Höhe von -13.000,00 € (BFG-Akt Bl. 224). In dieser Höhe wurden Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Einkommensteuerbescheid 2007 vom 16. Juni 2008 angesetzt (BFG-Akt Bl. 225 f). In dem Bescheid zur Feststellung der Einkünfte der BeteiligungsGesellschaft³ gemäß § 188 BAO für das Jahr 2007 des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 29. Oktober 2008 zur Steuernummer ***8*** wurde dem Bf. ein Anteil an den Einkünften aus Gewerbebetrieb in Höhe von -21.000,00 Euro zugewiesen. Daraufhin erließ das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf gemäß § 295 Abs. 1 BAO an den Bf. einen neuen, mit 30. Oktober 2008 datierten Einkommensteuerbescheid 2007, in welchem Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von -34.000,00 € (= -13.000 - 21.000) angesetzt waren.

Das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf erließ an den Bf.

- eine abweisende, mit 13.12.2013 datierte Berufungsvorentscheidung u.a. zum Einkommensteuerbescheid 2007 vom 22.11.2011 (gemeint wohl: 22.12.2011; BFG-Akt Bl. 103 f);
- eine abweisende, mit 13.12.2013 datierte Berufungsvorentscheidung u.a. zum Anspruchszinsenbescheid 2007 vom 22.11.2011 (gemeint wohl: 22.12.2011; BFG-Akt Bl. 106).

Der Bf. stellte u.a. dagegen mit Eingabe vom 2. Jänner 2014 den Vorlageantrag (Antrag auf Entscheidung über die nunmehr als Beschwerde zu behandelnde Berufung vom 4. Jänner 2012 durch das Bundesfinanzgericht; BFG-Akt, Bl. 148).

Das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf legte die Beschwerde vom 4. Jänner 2012 gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 und den Anspruchszinsenbescheid 2007, beide vom 22.12.2011, am 12. Februar 2019 dem Bundesfinanzgericht vor.

11)

Der Bf. hat mit seiner Eingabe vom 2. Jänner 2014 u.a. einen Bescheid vom 17.12.2013 über die Festsetzung von Anspruchszinsen, welcher anlässlich der Berufungsvorentscheidungen zu Einkommensteuer und Anspruchszinsen 2002, 2003, 2004 und 2007 ergangen sei, angefochten (BFG-Akt Bl. 148 f).

Das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf erließ hierzu eine zurückweisende, mit 08.11.2018 datierte Beschwerde vorentscheidung an den Bf. (BFG-Akt Bl. 105).

Der Bf. stellte u.a. dagegen mit Eingabe vom 3. Dezember 2018 den Vorlageantrag (Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (BFG-Akt, Bl. 150).

Das Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf legte die Beschwerde vom 2. Jänner 2014 gegen einen Anspruchszinsenbescheid vom 17.12.2013 am 12. Februar 2019 dem Bundesfinanzgericht vor.

Auf dem Steuerkonto des Bf. wurden am 17.12.2013 nur Zinsen für die Aussetzung der Einhebung verbucht, nicht aber Anspruchszinsen (BFG-Akt Bl. 205 ff)

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

12)

§ 192 BAO bestimmt: „In einem Feststellungsbescheid enthaltene Feststellungen, die für andere Feststellungsbescheide, für Meßbescheide oder für Abgabenbescheide von Bedeutung sind, werden diesen Bescheiden zugrunde gelegt, auch wenn der Feststellungsbescheid noch nicht rechtskräftig geworden ist.“

§ 252 Abs. 1 BAO bestimmt: „Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.“

§ 295 Abs. 1 BAO bestimmt: „Ist ein Bescheid von einem Feststellungsbescheid abzuleiten, so ist er 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. Mit der Änderung oder Aufhebung des abgeleiteten Bescheides kann gewartet werden, bis die Abänderung oder Aufhebung des Feststellungsbescheides oder der nachträglich erlassene Feststellungsbescheid rechtskräftig geworden ist.“ Diese Gesetzesstelle ist hinsichtlich des Charakters eines auf § 295 Abs. 1 BAO gestützten Bescheides uneinheitlich formuliert (neuer Bescheid oder Änderung des vorherigen Bescheides). Auch der Bf. bringt etwas damit Zusammenhängendes vor.

Aus der ständigen Rechtsprechung (*Ellinger et al.*, § 295 BAO, E 10 bis 14 mit Verweisen auf höchstgerichtliche Rechtsprechung) ist jedoch zu schließen, dass es sich um einen neuen Einkommensteuerbescheid handelt, welcher nicht nur einzelne Änderungen am vorhergehenden Einkommensteuerbescheid für das betreffende Jahr vornimmt, sondern den vorhergehenden Einkommensteuerbescheid zur Gänze aus dem Rechtsbestand verdrängt. Jeder der angefochtenen Einkommensteuerbescheide ist ein solcher, komplett neuer Bescheid.

Jedem der angefochtenen Einkommensteuerbescheide ging ein Einkommensteuerbescheid für das betreffende Jahr voraus. Jeder der angefochtenen Einkommensteuerbescheide bezog sich auf § 295 Abs. 1 BAO und durfte nur dann ergehen, wenn die Voraussetzungen des § 295 Abs. 1 BAO vorlagen.

Ritz/Koran, BAO⁷, § 295 Rz 9: „Aus dem zweiten Satz des § 295 Abs 1 (Argument „Änderung und Aufhebung“) ergibt sich, dass ein auf § 295 Abs 1 (oder Abs 2) gestützter Bescheid nur zu erlassen ist, wenn hierdurch ein abgeleiteter Bescheid aufgehoben oder geändert wird. Würde die nachträgliche Erlassung eines Grundlagenbescheides zu keiner Änderung des abgeleiteten Bescheides führen, so ist kein auf § 295 Abs 1 bzw 2 gestützter unveränderter Bescheid zu erlassen ...“ (Vgl. auch VwGH 7.9.2021, Ra 2020/15/0081, Randnummer 19)

Wenn die Eignung des Feststellungsbescheides zur Änderung des von ihm abgeleiteten Einkommensteuerbescheides zunächst gegeben war und eine Rechtsmittelentscheidung (Erkenntnis) den Feststellungsbescheid abändert, so muss auch die mit dem Erkenntnis vorgenommene Feststellung geeignet sein, den abgeleiteten Einkommensteuerbescheid abzuändern.

13) Weiters durfte jeder der angefochtenen Einkommensteuerbescheide nur dann ergehen, wenn die Festsetzungsverjährung für die Einkommensteuer des betreffenden Jahres noch nicht eingetreten war (vgl. *Ellinger et al.*, Anm. 10 zu § 295 BAO), außer es lägen im gegenständlichen Fall die Voraussetzungen für eine Abgabefestsetzung nach dem Eintritt der Verjährung vor.

Gemäß § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO entsteht der Abgabenanspruch bei der veranlagten Einkommensteuer, d.h. bei der mit einem Einkommensteuerbescheid festzusetzenden bzw. festgesetzten Einkommensteuer, mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird.

§ 207 Abs. 2 BAO bestimmt über die Verjährung des Rechtes, eine Abgabe festzusetzen: „Die Verjährungsfrist beträgt bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24a des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre. Das Recht, einen Verspätungszuschlag, Anspruchszinsen, Säumniszuschläge oder Abgabenerhöhungen festzusetzen, verjährt gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe.“

Im vorliegenden Fall geht es um

- Einkommensteuer, welche als 'übrige Abgabe' eine Verjährungsfrist von fünf Jahren hat, wobei die Hinterzogenheit der Abgabe hier nicht relevant ist, und
- Anspruchszinsen, bei welchen gleichzeitig mit dem Recht zur Festsetzung der zugrundeliegenden Einkommensteuer das Recht zur Festsetzung verjährt.

Die Verjährungsfrist des Rechtes, die Einkommensteuer und diesbezügliche Anspruchszinsen festzusetzen, beginnt gemäß § 208 Abs. 1 lit a BAO mit dem Ablauf des Jahres, in welchem der Abgabensanspruch entstanden ist.

Die ersten beiden Sätze von § 209 Abs. 1 BAO bestimmen: „Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabensanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr. 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.“

Nach außen erkennbare Amtshandlungen im Zuge eines Feststellungsverfahrens haben auch auf das abgeleitete Einkommensteuerverfahren verjährungsfristverlängernde Wirkung (vgl. Ellinger et al., Anm. 5 zu § 209 BAO). Eine nach außen erkennbare Amtshandlung zur Geltendmachung des Abgabensanspruches muss nicht unbedingt ein rechtswirksamer Bescheid sein.

§ 209 Abs. 3 Satz 1 BAO bestimmt: „Das Recht auf Festsetzung einer Abgabe verjährt spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabensanspruches (§ 4).“

Dies ist die sogenannte absolute Verjährung.

§ 209a Abs. 1 bestimmt: „Einer Abgabensfestsetzung, die in einer Beschwerdevorentscheidung oder in einem Erkenntnis zu erfolgen hat, steht der Eintritt der Verjährung nicht entgegen.“

Folglich können die (insbesondere niedrigeren) Abgabensfestsetzungen, welche mit der vorliegenden Entscheidung (Erkenntnis) des Bundesfinanzgerichtes erfolgen, außerhalb der Verjährung (auch außerhalb der sogenannten absoluten Verjährung) erfolgen.

14) Erwägungen hinsichtlich Einkommensteuer 2002:

14/1) Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2002 vom 22. Dezember 2011 verdrängte den Einkommensteuerbescheid 2002 vom 7. Mai 2004 aus dem Rechtsbestand. Nur ein nach dem letztgenannten Bescheid ergangener Feststellungsbescheid erfüllt die Voraussetzung der Nachträglichkeit im Sinne des § 295 Abs. 1 BAO (vgl. Ellinger et al., Anm. 7 zu § 295 BAO). Der Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt zur St.Nr. ***5*** vom 13. Dezember 2011 zur Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO betreffend X Y GmbH & atypisch stille Gesellschafter für das Jahr 2002 erfüllt diese Voraussetzung der Nachträglichkeit im Sinne des § 295 Abs. 1 BAO. Mit diesem Bescheid wurde der Anteil des Bf. an den Einkünften der seinerzeitigen X Y GmbH & atypisch stille Gesellschafter für das Jahr 2002 mit 0,00 € festgestellt. Dadurch war dieser Feststellungsbescheid geeignet, eine Änderung der Einkommensteuerveranlagung für 2002 herbeizuführen, weil im Einkommensteuerbescheid 2002 vom 7. Mai 2004 ein Anteil an den Einkünften aus Gewerbebetrieb betreffend X Y GmbH

& atypisch Stille iHv

-22.370,01 € berücksichtigt worden war.

Die auch an den Bf. ergangenen Erkenntnisse des Bundesfinanzgerichtes vom 1. April 2016 und vom 12. Oktober 2020 stellten betreffend X Y GmbH & atypisch Stille übereinstimmend für den Bf. einen Anteil an den Einkünften aus Gewerbebetrieb des Jahres 2002 in Höhe von -10.000,00 € fest (vgl. Abschnitt 3). Diese Feststellung ist – genauso wie der angefochten gewesene Einkünftefeststellungsbescheid für 2002 vom 13. Dezember 2011 – geeignet, eine Änderung der mit dem Bescheid vom 7. Mai 2004 vorgenommenen Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2002 herbeizuführen. Durch die beiden zuvor genannten Erkenntnisse vom 1. April 2016 und vom 12. Oktober 2020 wurde auch das rechtlich wirksame Ergehen des Einkünftefeststellungsbescheides für 2002 vom 13. Dezember 2011 anerkannt.

14/2) Zur Verjährung hinsichtlich Einkommensteuer 2002:

Die Verjährung der Einkommensteuer 2002 des Bf. begann gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO mit dem Ablauf des Jahres, in welchem der Einkommensteueranspruch entstanden ist, d.h. gemäß § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO mit Ablauf des Jahres 2002. Die Verjährungsfrist beträgt gemäß § 207 Abs. 2 BAO zunächst fünf Jahre, was zunächst einen Ablauf der Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres 2007 bedeutet. Die Verjährungsfrist verlängert sich zunächst gemäß § 209 Abs. 1 um ein Jahr durch u.a. folgende, nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches hinsichtlich Einkommensteuer 2002:

- Einkommensteuerbescheid für 2002 vom 9. Juli 2003,
- Einkommensteuerbescheid für 2002 vom 7. Mai 2004.

Damit beträgt die Verjährungsfrist zunächst sechs Jahre (Ablauf Ende 2008).

Eine weitere Verlängerung der Verjährungsfrist um ein Jahr erfordert eine nach außen erkennbare Amtshandlung zur Geltendmachung des Abgabenanspruches (sogenannte Verlängerungshandlung) innerhalb des Jahres 2008. Die vom Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf als Verlängerungshandlung im Jahr 2002 vorgebrachte Betriebsprüfung bei der X Y GmbH & atypisch Stille dauerte von 2006 bis 2009; es ist allerdings zumindest eine konkrete Verlängerungshandlung im Jahr 2008 nötig.

Durch die in Abschnitt 2/1 dargestellten, im Jahr 2008 vorgenommenen Amtshandlungen im Einkünftefeststellungsverfahren betreffend X Y GmbH & atypisch Stille wurde die Verjährung um ein weiteres Jahr auf sieben Jahre bis zunächst Ende 2009 verlängert.

Die Schlussbesprechung im Zuge der bei X Y GmbH & atypisch Stille durchgeführten Betriebsprüfung im Jahr 2009 und der (rechtlich gescheiterte) Versuch, einen Einkünftefeststellungsbescheid für 2002 zu erlassen, waren im letzten Jahr der zunächst Ende 2009 ablaufenden Verjährungsfrist gesetzte, nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches. Dadurch verlängerte sich die Verjährungsfrist zunächst auf acht Jahre (Ablauf Ende 2010).

Die in Abschnitt 2/2 dargestellten Bescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 7. April 2010 zur Zurückweisung der Berufung des Bf. hinsichtlich X Y GmbH & atypisch Stille sowie zur Abweisung der diesbezüglichen Anträge gemäß §§ 299 und 308 BAO stellten eine nach außen erkennbare Amtshandlung zur Geltendmachung des Abgabenanspruches hinsichtlich Einkommensteuer 2002 dar. Dadurch verlängerte sich die Verjährungsfrist zunächst auf neun Jahre (Ablauf Ende 2011).

Der angefochtene, am 27.12.2011 zugestellte Einkommensteuerbescheid 2002 vom 22.12.2011 ist somit innerhalb der bis Ende 2011 reichenden Verjährungsfrist ergangen und stellt eine nach außen erkennbare Amtshandlung zur Geltendmachung des Abgabenanspruches hinsichtlich Einkommensteuer 2002 dar, sodass die Verjährungsfrist auf zehn Jahre (Ablauf Ende 2012) verlängert wurde.

14/3) Somit ist der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2002 vom 22.12.2011 zu Recht ergangen. Gemäß § 192 BAO ist der Anteil des Bf. an den Einkünften aus Gewerbebetrieb der

X Y GmbH in Höhe von -10.000,00 € in der mit der vorliegenden Entscheidung (Erkenntnis) durchgeführten Veranlagung des Bf. zur Einkommensteuer 2002 als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu berücksichtigen, was betragsmäßig eine teilweise Stattgabe darstellt.

15) Erwägungen hinsichtlich Einkommensteuer 2003:

15/1) Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2003 vom 22. Dezember 2011 verdrängte den Einkommensteuerbescheid 2003 vom 26. Jänner 2005 aus dem Rechtsbestand. Nur ein nach dem letztgenannten Bescheid ergangener Feststellungsbescheid erfüllt die Voraussetzung der Nachträglichkeit im Sinne des § 295 Abs. 1 BAO (vgl. *Ellinger et al.*, Anm. 7 zu § 295 BAO). Der Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt zur St.Nr. ***5*** vom 13. Dezember 2011 zur Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO betreffend X Y GmbH & atypisch stille Gesellschafter für das Jahr 2003 erfüllt diese Voraussetzung der Nachträglichkeit im Sinne des § 295 Abs. 1 BAO. Mit diesem Bescheid wurde der Anteil des Bf. an den Einkünften der seinerzeitigen X Y GmbH & atypisch stille Gesellschafter für das Jahr 2003 mit 0,00 € festgestellt. Dadurch war dieser Feststellungsbescheid geeignet, eine Änderung der Einkommensteuerveranlagung für 2003 herbeizuführen, weil im Einkommensteuerbescheid 2003 vom 26. Jänner 2005 ein Anteil an den Einkünften aus Gewerbebetrieb betreffend X Y GmbH & atypisch Stille iHv -35.169,61 € berücksichtigt worden war.

Die auch an den Bf. ergangenen Erkenntnisse des Bundesfinanzgerichtes vom 1. April 2016 und vom 12. Oktober 2020 stellten betreffend X Y GmbH & atypisch Stille übereinstimmend für den Bf. einen Anteil an den Einkünften aus Gewerbebetrieb des Jahres 2003 in Höhe von -10.434,32 € fest (vgl. Abschnitt 3). Diese Feststellung ist – genauso wie der angefochten gewesene Einkünftefeststellungsbescheid für 2003 vom 13. Dezember 2011 – geeignet, eine Änderung der mit dem Bescheid vom 27. Jänner 2005 vorgenommenen Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2003 herbeizuführen. Durch die beiden zuvor genannten Erkenntnisse vom 1. April 2016 und vom 12. Oktober 2020 wurde auch das rechtlich wirksame Ergehen des Einkünftefeststellungsbescheides für 2003 vom 13. Dezember 2011 anerkannt.

15/2) Zur Verjährung hinsichtlich Einkommensteuer 2003:

Die Verjährung der Einkommensteuer 2003 des Bf. begann gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO mit dem Ablauf des Jahres, in welchem der Einkommensteueranspruch entstanden ist, d.h. gemäß § 4 Abs. 2 Z 2 BAO mit Ablauf des Jahres 2003. Die Verjährungsfrist beträgt gemäß § 207 Abs. 2 BAO zunächst fünf Jahre, was zunächst einen Ablauf der Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres 2008 bedeutet. Die Verjährungsfrist verlängert sich zunächst gemäß § 209 Abs. 1 um ein Jahr durch folgende, nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches hinsichtlich Einkommensteuer 2003:

- Einkommensteuerbescheid für 2003 vom 26. Mai 2004,
- Einkommensteuerbescheid für 2003 vom 26. Jänner 2005.

Damit beträgt die Verjährungsfrist zunächst sechs Jahre (Ablauf Ende 2009).

Die Schlussbesprechung im Zuge der bei X Y GmbH & atypisch Stille durchgeführten Betriebsprüfung im Jahr 2009 und der (rechtlich gescheiterte) Versuch, einen Einkünftefeststellungsbescheid für 2003 zu erlassen, waren im letzten Jahr der zunächst Ende 2009 ablaufenden Verjährungsfrist gesetzt, nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches. Dadurch verlängerte sich die Verjährungsfrist zunächst auf sieben Jahre (Ablauf Ende 2010).

Die in Abschnitt 2/2 dargestellten Bescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 7. April 2010 zur Zurückweisung der Berufung des Bf. hinsichtlich X Y GmbH & atypisch Stille sowie zur Abweisung der diesbezüglichen Anträge gemäß §§ 299 und 308 BAO stellten eine nach außen erkennbare Amtshandlung zur Geltendmachung des Abgabenanspruches

hinsichtlich Einkommensteuer 2003 dar. Dadurch verlängerte sich die Verjährungsfrist zunächst auf acht Jahre (Ablauf Ende 2011).

Der angefochtene, am 27.12.2011 zugestellte Einkommensteuerbescheid 2003 vom 22.12.2011 ist somit innerhalb der bis Ende 2011 reichenden Verjährungsfrist ergangen und stellt eine nach außen erkennbare Amtshandlung zur Geltendmachung des Abgabenanspruches hinsichtlich Einkommensteuer 2003 dar, sodass die Verjährungsfrist auf neun Jahre (Ablauf Ende 2012) verlängert wurde.

15/3) Somit ist der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2003 vom 22.12.2011 zu Recht ergangen. Gemäß § 192 BAO ist der Anteil des Bf. an den Einkünften aus Gewerbebetrieb der X Y GmbH in Höhe von -10.434,32 € in der mit der vorliegenden Entscheidung (Erkenntnis) durchgeführten Veranlagung des Bf. zur Einkommensteuer 2003 als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu berücksichtigen, was betragsmäßig eine teilweise Stattgabe darstellt.

16) Erwägungen hinsichtlich Einkommensteuer 2004:

16/1) Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2004 vom 22. Dezember 2011 verdrängte den Einkommensteuerbescheid 2004 vom 17. Jänner 2006 aus dem Rechtsbestand. Nur ein nach dem letztgenannten Bescheid ergangener Feststellungsbescheid erfüllt die Voraussetzung der Nachträglichkeit im Sinne des § 295 Abs. 1 BAO (vgl. *Ellinger et al.*, Anm. 7 zu § 295 BAO). Der Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt zur St.Nr. ***5*** vom 13. Dezember 2011 zur Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO betreffend X Y GmbH & atypisch stille Gesellschafter für das Jahr 2004 erfüllt diese Voraussetzung der Nachträglichkeit im Sinne des § 295 Abs. 1 BAO. Mit diesem Bescheid wurde der Anteil des Bf. an den Einkünften der seinerzeitigen X Y GmbH & atypisch stille Gesellschafter für das Jahr 2004 mit 0,00 € festgestellt. Dadurch war dieser Feststellungsbescheid geeignet, eine Änderung der Einkommensteuerveranlagung für 2004 herbeizuführen, weil im Einkommensteuerbescheid 2004 vom 17. Jänner 2006 ein Anteil an den Einkünften aus Gewerbebetrieb betreffend X Y GmbH & atypisch Stille iHv -15.729,46 € berücksichtigt worden war.

Die auch an den Bf. ergangenen Erkenntnisse des Bundesfinanzgerichtes vom 1. April 2016 und vom 12. Oktober 2020 stellten betreffend X Y GmbH & atypisch Stille übereinstimmend für den Bf. einen Anteil an den Einkünften aus Gewerbebetrieb des Jahres 2004 in Höhe von -908,96 € fest (vgl. Abschnitt 3). Diese Feststellung ist – genauso wie der angefochten gewesene Einkünftefeststellungsbescheid für 2004 vom 13. Dezember 2011 – geeignet, eine Änderung der mit dem Bescheid vom 17. Jänner 2006 vorgenommenen Einkommensteuer-veranlagung für das Jahr 2004 herbeizuführen. Durch die beiden zuvor genannten Erkenntnisse vom 1. April 2016 und vom 12. Oktober 2020 wurde auch das rechtlich wirksame Ergehen des Einkünftefeststellungsbescheides für 2003 vom 13. Dezember 2011 anerkannt.

16/2) Zur Verjährung hinsichtlich Einkommensteuer 2004:

Die Verjährung der Einkommensteuer 2004 des Bf. begann gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO mit dem Ablauf des Jahres, in welchem der Einkommensteueranspruch entstanden ist, d.h. gemäß § 4 Abs. 2 Z 2 BAO mit Ablauf des Jahres 2004. Die Verjährungsfrist beträgt gemäß § 207 Abs. 2 BAO zunächst fünf Jahre, was zunächst einen Ablauf der Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres 2009 bedeutet. Die Verjährungsfrist verlängert sich zunächst gemäß § 209 Abs. 1 um ein Jahr durch folgende, nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches hinsichtlich Einkommensteuer 2004:

- Einkommensteuerbescheid für 2004 vom 13. Mai 2005,
- Einkommensteuerbescheid für 2004 vom 17. Jänner 2006.

Damit beträgt die Verjährungsfrist zunächst sechs Jahre (Ablauf Ende 2010).

Die in Abschnitt 2/2 dargestellten Bescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 7. April 2010 zur Zurückweisung der Berufung des Bf. hinsichtlich X Y GmbH & atypisch Stille sowie zur Abweisung der diesbezüglichen Anträge gemäß §§ 299 und 308 BAO stellten

eine nach außen erkennbare Amtshandlung zur Geltendmachung des Abgabenanspruches hinsichtlich Einkommensteuer 2004 dar. Dadurch verlängerte sich die Verjährungsfrist zunächst auf sieben Jahre (Ablauf Ende 2011).

Der angefochtene, am 27.12.2011 zugestellte Einkommensteuerbescheid 2004 vom 22.12.2011 ist somit innerhalb der zunächst bis Ende 2011 reichenden Verjährungsfrist ergangen und stellte eine nach außen erkennbare Amtshandlung zur Geltendmachung des Abgabenanspruches hinsichtlich Einkommensteuer 2004 dar, sodass die Verjährungsfrist auf acht Jahre (Ablauf Ende 2012) verlängert wurde.

16/3) Somit ist der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2004 vom 22.12.2011 zu Recht ergangen. Gemäß § 192 BAO ist der Anteil des Bf. an den Einkünften aus Gewerbebetrieb der X Y GmbH in Höhe von -908,96 € in der mit der vorliegenden Entscheidung (Erkenntnis) durchgeführten Veranlagung des Bf. zur Einkommensteuer 2004 als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu berücksichtigen, was betragsmäßig eine teilweise Stattgabe darstellt.

17) Erwägungen hinsichtlich Einkommensteuer 2006:

17/1) Zur elektronischen Zustellung der Beschwerdeverentscheidung vom 17. Jänner 2017 betreffend Einkommensteuer 2006:

Diese Beschwerdeverentscheidung wurde am 17. Jänner 2017 um 22:23 Uhr in die FinanzOnline-Databox des Bf. eingebracht. Dieser Vorgang beruhte auf § 5b FinanzOnline-Verordnung in der am 17.1.2017 anzuwendenden Fassung ohne Einschränkung auf Arbeitnehmerveranlagung ab 2008.

Dieser Verordnungs-Paragraph beruhte auf einer Ermächtigung (Kann-Bestimmung) in § 97 Abs. 3 BAO in der am 17.1.2017 anzuwendenden Fassung, welcher ebenfalls keine Einschränkung auf Arbeitnehmerveranlagung ab 2008 hat. Die Zustellung der Beschwerdeverentscheidung betreffend Einkommensteuer ist daher gemäß § 98 Abs. 2 BAO am 17. Jänner 2017 wirksam erfolgt.

§ 5b Abs. 1 FinanzOnline-Verordnung in der am 17.1.2017 geltenden Fassung sah vor, dass die Abgabenbehörden nach Maßgabe ihrer technischen Möglichkeiten Zustellungen an Empfänger, die Teilnehmer von FinanzOnline sind, vorzunehmen haben. Die Zustellungen per Post aufgrund der technischen Gegebenheiten waren daher nicht unwirksam. Zustellungen mit RSb konnten auch gemäß § 102 BAO geboten sein.

Die vom Bf. angesprochene Einschränkung auf Arbeitnehmerveranlagung ab 2008 gemäß § 5a Z 1 FinanzOnline-Verordnung (mittlerweile aufgehoben) betraf die Zulassung von elektronischen Zustellungen gemäß § 99 BAO nach dem dritten Abschnitt des Zustellgesetzes und nicht – wie im vorliegenden Fall – solche gemäß § 97 Abs. 3 BAO iVm FinanzOnline-Verordnung.

17/2) Zum Vorlageantrag (Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde hinsichtlich Einkommensteuer 2006 durch das Bundesfinanzgericht):

Der Bf. stellte in seinen Eingaben vom 18. Februar 2017 (Postaufgabe 20. Februar 2017) und vom 22. Juni 2017 (=Postaufgabe) einen Vorlageantrag hinsichtlich Einkommensteuer 2006 (Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde vom 27.12.2016 gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 vom 6.12.2016 durch das Bundesfinanzgericht).

17/3) Zur Fristversäumnis und zur Wiedereinsetzung in den vorigen Stand:

Das Finanzamt erließ einen abweisenden Bescheid über den Antrag des Bf. auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand. Der Bf. hat dagegen Beschwerde erhoben, welche mit Beschwerdeverentscheidung abgewiesen wurde. Der Bf. hat dagegen einen Vorlageantrag eingebracht.

Der abweisende Bescheid über den Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand ist eine nur das Verfahren betreffende Verfügung im Sinne des § 244 BAO. Gegen einen solchen Bescheid ist gemäß § 244 BAO ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig. Eine solche verfahrensleitende Verfügung kann erst in der Beschwerde gegen den die Angelegenheit

abschließenden Bescheid angefochten werden. Die Situation, dass keine das Verfahren abschließende Entscheidung ergeht, liegt hier nicht vor. Die Berücksichtigung der Beschwerde gegen den Bescheid über die Versagung der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand hat folglich – ohne gesonderten Abspruch – hier im Rahmen des Beschwerdeverfahrens zur Einkommensteuer 2006 stattzufinden, was folgendermaßen geschieht:

Die Frist zur Erhebung eines Vorlageantrages gegen die am Dienstag, 17.1.2017 zugestellte Beschwerdevorentscheidung hinsichtlich Einkommensteuer 2006 endete mit Ablauf des Freitag, 17.2.2017. Die am 20. Februar 2017 und am 22. Juni 2017 eingebrachten, diesbezüglichen Vorlageanträge waren daher verspätet. Durch diese Fristversäumnis würde der Bf. einen Rechtsnachteil erleiden. Diese Fristversäumnis ist für den Bf. unvorhergesehen gekommen, weil die anderen Zustellungen hinsichtlich Einkommensteuer 2006 postalisch erfolgten. In diesem Sinne ist das Unterlassen des Bf., regelmäßig in seiner FinanzOnline-Databox nachzuschauen bzw. eine E-Mail-Adresse anzugeben, unter welcher er vom Einlangen eines Dokumentes in der Databox verständigt würde, nur ein milderer Grad des Versehens. Dem Antrag des Bf. vom 22. Juni 2017 auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO hinsichtlich der Frist zur Stellung eines Vorlageantrages wird daher entsprochen. Deshalb ist über die Beschwerde des Bf. vom 27.12.2016 gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 vom 6.12.2016 inhaltlich zu entscheiden.

17/4) Inhaltliche Entscheidung über die Beschwerde des Bf. vom 27.12.2016 gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 vom 6.12.2016:

Es ist davon auszugehen, dass die für 2006 vom Bf. erklärten Einkünfte aus Gewerbebetrieb des Jahres 2006 in Höhe von -9.000,00 € sowie die im Einkommensteuerbescheid 2006 vom 3. Mai 2007 berücksichtigten Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von -9.000,00 € aus einem Anteil des Bf. an den Einkünften der X Y-IT F&E GmbH und atypisch stille Gesellschafter stammen (vgl. Abschnitt A/2.6 des Beschlusses/Vorhaltes des BFG vom 23. Mai 2017).

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2006 vom 6. Dezember 2016 verdrängte den Einkommensteuerbescheid 2006 vom 3. Mai 2007 aus dem Rechtsbestand. Nur ein nach dem letztgenannten Bescheid ergangener Feststellungsbescheid erfüllt die Voraussetzung der Nachträglichkeit im Sinne des § 295 Abs. 1 BAO (vgl. *Ellinger et al.*, Anm. 7 zu § 295 BAO). Der (vermeintliche) Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 21. September 2012 zur Feststellung gemäß § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO, dass die Einkünftefeststellung gemäß § 188 BAO betreffend ehemalige X Y-IT F&E GmbH und atypisch stille Gesellschafter für das Jahr 2006 unterbleibt, wäre – im Falle seiner Wirksamkeit – ein Anlass gewesen, den angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2006 vom 6. Dezember 2016 zu erlassen.

Mit Spruchpunkt III./a der u.a. an den Bf. ergangenen Entscheidung des BFG vom 29. November 2022, GZ. RV/7100470/2014, ist u.a. die Beschwerde des Bf. – soweit gegen den vorgenannten Bescheid für das Jahr 2006 vom 21. September 2012 gerichtet – als unzulässig zurückgewiesen worden. Dies wurde mit der Nichtigkeit des vorgenannten Bescheides für das Jahr 2006 vom 21. September 2012 begründet (vgl. Abschnitt G/14 der Begründung der Entscheidung des BFG vom 29. November 2022, GZ. RV/7100470/2014). Somit ist auch im Einkommensteuerverfahren des Bf. für 2006 davon auszugehen, dass der Bescheid vom 21. September 2012 zur Feststellung gemäß § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO, dass die Einkünftefeststellung gemäß § 188 BAO betreffend ehemalige X Y-IT F&E GmbH und atypisch stille Gesellschafter für das Jahr 2006 unterbleibt, nichtig ist. Dieser vermeintliche Bescheid war und ist deshalb kein tauglicher Anlass (Grundlagenbescheid), um das auf § 295 Abs. 1 BAO gestützte Ergehen des angefochtenen Einkommensteuerbescheides 2006 vom 6. Dezember 2016 zu rechtfertigen. Letztgenannter Bescheid ist daher stattgebend gemäß § 279 Abs. 1 BAO ersatzlos aufzuheben.

Dasselbe Ergebnis resultiert daraus, dass das Recht zur Festsetzung der Einkommensteuer für 2006 mit Ablauf des Jahres 2013 eingetreten ist, was in Abschnitt 19/3 dargestellt wird.

18) Erwägungen hinsichtlich Einkommensteuer 2007:

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2007 vom 22. Dezember 2011 verdrängte den Einkommensteuerbescheid 2007 vom 30. Oktober 2008 aus dem Rechtsbestand. Nur ein nach dem letztgenannten Bescheid ergangener Feststellungsbescheid erfüllt die Voraussetzung der Nachträglichkeit im Sinne des § 295 Abs. 1 BAO (vgl. *Ellinger et al.*, Anm. 7 zu § 295 BAO). Der Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt zur St.Nr. ***5*** vom 13. Dezember 2011 zur Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO betreffend X Y GmbH & atypisch stille Gesellschafter für das Jahr 2007 erfüllt diese Voraussetzung der Nachträglichkeit im Sinne des § 295 Abs. 1 BAO. Mit diesem Bescheid wurde der Anteil des Bf. an den Einkünften der seinerzeitigen X Y GmbH & atypisch stille Gesellschafter für das Jahr 2007 mit 0,00 € festgestellt. Dadurch war dieser Feststellungsbescheid geeignet, eine Änderung der Einkommensteuerveranlagung für 2007 herbeizuführen, weil im Einkommensteuerbescheid 2007 vom 30. Oktober 2008 ein Anteil an den Einkünften aus Gewerbebetrieb betreffend X Y GmbH & atypisch Stille iHv -13.000,00 € berücksichtigt worden war.

Das auch an den Bf. ergangene Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 1. April 2016 stellte fest, dass eine Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO betreffend X Y GmbH & Mitgesellschafter für das Jahr 2007 unterbleibt. Diese Feststellung ist – genauso wie der angefochten gewesene Einkünftefeststellungsbescheid für 2007 vom 13. Dezember 2011 – geeignet, eine Änderung der mit dem Einkommensteuerbescheid 2007 vom 30. Oktober 2008 vorgenommenen Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2007 herbeizuführen.

Durch das Erkenntnis des BFG vom 29. November 2022, GZ. RV/7100470/2014, ist bestätigt worden, dass eine Einkünftefeststellung gemäß § 188 BAO betreffend ehemalige X Y-IT F&E GmbH und atypisch stille Gesellschafter für das Jahr 2007 unterbleibt. Somit sind bei der Einkommensteuerveranlagung des Bf. für 2007 die Einkünfte aus Gewerbebetrieb genau in derjenigen Höhe (-21.000,00 €) anzusetzen, wie sie dem Anteil des Bf. an den Einkünften aus Gewerbebetrieb der BeteiligungsGesellschaft³ laut dem diesbezüglichen Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 29. Oktober 2008 zur Steuernummer ***8*** entspricht.

Hinsichtlich 2007 wird keine Verjährung eingewendet. Es ist auch unmittelbar erkennbar, dass der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2007 vom 22. Dezember 2011 vor Eintritt der Verjährung ergangen ist.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2007 vom 22. Dezember 2011, welcher die Einkünfte aus Gewerbebetrieb in der richtigen Höhe von -21.000,00 € berücksichtigt hat, ist somit zu bestätigen. Die Beschwerde gegen diesen Bescheid ist daher abzuweisen.

19) Erwägungen hinsichtlich der angefochtenen Anspruchszinsenbescheide für die Jahre 2002, 2003, 2004, 2006 und 2007:**19/1)**

§ 205 Abs. 1 Satz 1 BAO: „*Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (Abs. 3), nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, sind für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen).*“

§ 205 Abs. 2 BAO: „*Die Anspruchszinsen betragen pro Jahr 2% über dem Basiszinssatz. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Anspruchszinsen sind für einen Zeitraum von höchstens 48 Monaten festzusetzen.*“

Während die frühere Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht ganz im Einklang mit Gesetzesmaterialien, Literatur und Verwaltungspraxis stand, ist seit VwGH 31.1.2019, Ro 2018/15/0005 klar, dass das System der Anspruchsverzinsung folgendermaßen abläuft:

Anspruchszinsen gemäß § 205 BAO werden aufgrund der Differenz zwischen der aktuell festgesetzten Einkommensteuer für ein bestimmtes Jahr und der zuletzt festgesetzten Einkommensteuer für dieses Jahr festgesetzt. Wenn die Differenz positiv ist, d.h. bei einer aktuell höheren Einkommensteuerfestsetzung als bei der vorhergehenden Festsetzung, sind die Anspruchszinsen zu Lasten des Steuerpflichtigen (Nachforderungszinsen). Wenn die Differenz negativ ist, d.h. bei einer aktuell niedrigeren Einkommensteuerfestsetzung als bei der vorhergehenden Festsetzung, sind die Anspruchszinsen zu Gunsten des Steuerpflichtigen (Gutschriftszinsen). Bei jeder (geänderten) Einkommensteuerfestsetzung für ein bestimmtes Jahr ist gegebenenfalls (bei Erreichen des Mindestbetrages von 50 Euro für Anspruchszinsen gemäß § 205 Abs. 2 BAO) ein Bescheid zur Festsetzung von Anspruchszinsen zu erlassen. Es kann daher mehrere Anspruchszinsenbescheide für ein Jahr geben, deren „Sache“ sich jeweils in der Steuerdifferenz und ggfs. in der Zinsperiode unterscheidet.

Vgl. auch Erläuterungen der Regierungsvorlage (311 BlgNR XXI.GP betr. Budgetbegleitgesetz 2001), die der Normierung der Anspruchszinsen zugrundelag: „... *Erweist sich (zB im Berufungsverfahren) nachträglich die Rechtswidrigkeit der maßgebenden (Nachforderungszinsen bedingenden) Abgabenfestsetzung, so egalisiert der Gutschriftszinsenbescheid die Belastung mit Nachforderungszinsen. ... Die Anspruchszinsen sind je ihre Festsetzung auslösenden Bescheid jeweils eine Abgabe. Ihre Höhe wird durch einen weiteren Zinsenbescheid (zB als Folge einer Änderung des Einkommensteuerveranlagungsbescheides) nicht berührt.*“

Die durch das vorliegende Erkenntnis geänderten Einkommensteuerfestsetzungen für die Jahre 2002, 2003 und 2004 führen jeweils zu einer niedrigeren Einkommensteuer als laut angefochtenem Bescheid. Dadurch ist die Differenz zwischen aktuell festgesetzter Einkommensteuer für ein bestimmtes Jahr und der zuletzt festgesetzten Einkommensteuer (laut angefochtenen Bescheiden) jeweils negativ. Nach dem zuvor dargestellten System der Anspruchszinsen würde dies zu Anspruchszinsen zu Gunsten des Steuerpflichtigen (Gutschriftszinsen) führen. Diese wären nach dem dargestellten System der Anspruchszinsen durch neue, erstinstanzliche Anspruchszinsenbescheide für 2002, 2003 und 2004 festzusetzen, wenn diese ungeachtet der Verjährung gemäß § 209a BAO festzusetzen wären oder sind. [Für eine Festsetzbarkeit gemäß § 209a BAO sprechen sich *Tanzer in Althuber/Tanzer/Unger*, BAO-Handbuch, S. 585 und *Ellinger et al.*, Anm. 28 zu § 207 BAO aus. Darüber kann aber mit der vorliegenden Entscheidung des BFG nicht entschieden werden.]

Die begehrte Aufhebung oder eine Anpassung der angefochtenen Anspruchszinsenbescheide durch das BFG entspricht jedenfalls nicht dem dargestellten System der Anspruchszinsen. Gemäß § 252 Abs. 1 und 2 BAO kann ein Bescheid über Anspruchszinsen nicht mit der Begründung angefochten werden, dass der zugrundeliegende Einkommensteuerbescheid unrichtig ist.

19/2) Zur Verjährung des Rechtes, die Anspruchszinsen für 2002, 2003, 2004 und 2007 mit den angefochtenen Bescheiden festzusetzen:

Das Recht, Anspruchszinsen festzusetzen, verjährt gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe. Die Festsetzungen der Anspruchszinsen für die Jahre 2002, 2003 und 2004 erfolgten daher vor Eintritt der Verjährung, weil – wie bereits dargestellt wurde (vgl. Abschnitt 14/2, 15/2 und 16/2) – die jeweils zugrundeliegende Einkommensteuerfestsetzung noch nicht verjährt war.

Hinsichtlich 2007 ist unmittelbar erkennbar, dass der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2007 vom 22. Dezember 2011 vor Eintritt der Verjährung ergangen ist, sodass auch der Anspruchszinsenbescheid 2007 vom 22. Dezember 2011 vor Eintritt der Verjährung ergangen ist.

Die Beschwerden gegen die Anspruchszinsenbescheide für 2002, 2003, 2004 und 2007 vom 22. Dezember 2011 sind daher gemäß § 279 Abs. 1 BAO als unbegründet abzuweisen.

19/3) Zur Verjährung des Rechtes, die Anspruchszinsen für 2006 festzusetzen:

Hinsichtlich 2006 ist die Verjährung der Einkommensteuer noch nicht untersucht worden. Die Verjährung der Einkommensteuer 2006 des Bf. begann gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO mit dem Ablauf des Jahres, in welchem der Einkommensteueranspruch entstanden ist, d.h. gemäß § 4 Abs. 2 Z 2 BAO mit Ablauf des Jahres 2006. Die Verjährungsfrist beträgt gemäß § 207 Abs. 2 BAO zunächst fünf Jahre, was zunächst einen Ablauf der Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres 2011 bedeutet. Die Verjährungsfrist verlängert sich zunächst gemäß § 209 Abs. 1 um ein Jahr durch folgende, nach außen erkennbare Amtshandlung zur Geltendmachung des Abgabenanspruches hinsichtlich Einkommensteuer 2006:

- Einkommensteuerbescheid 2006 vom 3. Mai 2007.

Damit beträgt die Verjährungsfrist zunächst sechs Jahre (Ablauf Ende 2012).

Der in Abschnitt 4 dargestellte (vermeintliche) Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 21.09.2012, wonach eine Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO hinsichtlich X Y-IT F&E GmbH und atypisch stille Gesellschafter für das Jahr 2006 unterbleibe, stellte eine nach außen erkennbare Amtshandlung zur Geltendmachung des Abgabenanspruches hinsichtlich Einkommensteuer 2006 gegenüber dem Bf. dar. Dadurch verlängerte sich die Verjährungsfrist auf sieben Jahre (Ablauf Ende 2013).

Eine bis ins Jahr 2016 reichende Kette von Verlängerungshandlungen betr. Einkommensteuer 2006 ist nicht ersichtlich. Vielmehr trat das Recht zur Festsetzung der Einkommensteuer 2006 mit Ablauf des Jahres 2013 ein. Ebenso ist das Recht zur Festsetzung der diesbezüglichen Anspruchszinsen mit Ablauf des Jahres 2013 verjährt. Daher ist der Bescheid vom 6. Dezember 2016 über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2006 nach Eintritt der Verjährung ergangen. Dieser angefochtene Bescheid ist somit stattgebend aufzuheben.

20) Zum Vorbringen des Bf., wonach er zum Ausdruck gebracht habe, keine BVE zu wünschen, jedoch trotzdem Berufungsvorentscheidungen erlassen worden wären, obwohl vor dem 1. Jänner 2014 keine Verpflichtung zur Erlassung einer BVE bestanden habe: Vor dem 1. Jänner 2014 stand es im Ermessen des Finanzamtes, ob es eine Berufungsvorentscheidung (BVE) erlässt.

21) Zum Vorbringen des Bf., die Entscheidung hinsichtlich 2006 gemäß § 271 BAO auszusetzen:

Da mit der vorliegenden Entscheidung (Abschnitt 17/3) über den Antrag des Bf. auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand positiv mitentschieden wurde, besteht kein Anlass zu einer diesbezüglichen Aussetzung der Entscheidung mehr.

22) Zur Unzulässigkeit einer (ordentlichen) 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.

Für die vorliegende Entscheidung waren keine Rechtsfragen zu lösen, denen grundsätzliche Bedeutung zukäme.

Die Entscheidung über die Einkommensteuer 2006 enthielt auch die Mitentscheidung über den Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand, zu welcher aus folgendem Grund die Revision nicht zulässig ist: Nur die Einzelfallgerechtigkeit berührende Wertungsfragen sind keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung (vgl. VwGH 23.9.2014, Ro 2014/01/0033; VwGH 20.12.2017, Ro 2016/10/0021).

Sohin ist die Revision hinsichtlich aller hier getroffenen Entscheidungen nicht zulässig.

Wien, am 17. März 2023