IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Renate Schohaj in der Beschwerdesache ***1***, vertreten durch ***2***, über die Beschwerde vom 3. Jänner 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling betreffend Einkommensteuer 2001 vom 6. Dezember 2011 sowie über die Beschwerde vom 4. März 2012 gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden Mödling betreffend Einkommensteuer 2001 und 2003 vom 9. Februar 2012 zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde vom 3. Jänner 2012 gegen den gemäß § 295 BAO geänderten Einkommensteuerbescheid 2001 vom 6. Dezember 2011 wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

II. Der Beschwerde vom 4. März 2012 gegen den gemäß § 295 BAO geänderten Einkommensteuerbescheid 2001 vom 9. Februar 2012 wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

III. Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

IV. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

I.I. Mit Bescheid vom 6. Dezember 2011 änderte die belangte Behörde den Einkommensteuerbescheid 2001 vom 5. Jänner 2007 gemäß § 295 Abs. 1 BAO ab und

begründete die Änderung mit der zur StNr ***5*** getroffenen Feststellung des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 20. Oktober 2011.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung (nunmehr Beschwerde) wendet der Beschwerdeführer (Bf.) den Eintritt der Festsetzungsverjährung mit 31. Dezember 2007 ein.

I.II. Mit Bescheiden vom 9. Februar 2012 änderte die belangte Behörde die Einkommensteuerbescheide 2001 und 2003 vom 6. Dezember 2011 gemäß § 295 Abs. 1 BAO ab und begründete die Änderung mit den zur StNr ***6*** getroffenen Feststellungen des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 9. November 2011.

Dagegen erhob der Bf. am fristgerecht Berufung (nunmehr Beschwerde) und wendet einerseits den Eintritt von Festsetzungsverjährung (Einkommensteuer 2001: 31. Dezember 2007, Einkommensteuer 2003: 31. Dezember 2009) und andererseits die Nichtigkeit des zugrundeliegenden Feststellungsbescheides (Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO betreffend die ***3***) ein.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 22. März 2019 wies die belangte Behörde beide Beschwerden als unbegründet ab.

Mit Eingabe vom 13. April 2019 beantragte der Bf. die Vorlage seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht sowie die Entscheidung durch den Senat und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Erkenntnis vom 27. Mai 2022, RV/7102483/2013, hat das Bundesfinanzgericht die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO der ***3*** als unbegründet abgewiesen.

Mit Eingabe vom 11. April 2023 hat der Bf. seinen Antrag auf Entscheidung durch den Senat sowie Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgenommen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

I. Die belangte Behörde hat aufgrund des Feststellungsbescheides gemäß § 188 BAO vom 20. Oktober 2011 betreffend die ***4*** (StNr ***5***), in welchem Einkünfteanteile des Bf. enthalten sind, einen gemäß § 295 BAO geänderten Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 erlassen.

II. Die belangte Behörde hat des Weitern aufgrund des Feststellungsbescheides gemäß § 188 BAO vom 9. November 2011 betreffend die ***3*** (StNr ***6***), in welchem

Einkünfteanteile des Bf. enthalten sind, gemäß § 295 BAO geänderte Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2001 und 2003 erlassen.

Die Rechtmäßigkeit des Feststellungsbescheides vom 9. November 2011 wurde durch das die Beschwerde abweisende Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 27. Mai 2022, RV/7102483/2013, bestätigt.

Mit Beschluss vom 2. September 2019, GZ. RV/4100219/2012 hat das Bundesfinanzgericht die Beschwerde gegen den zugrundeliegenden Feststellungsbescheid (***7*** – StNr: ***8***) infolge Vorliegens von Nichtbescheiden zurückgewiesen.

2. Beweiswürdigung

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig. Dagegen sprechende Umstände wurden nicht vorgebracht und sind auch nicht ersichtlich.

Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen annehmen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.-III. (Stattgabe/Abweisung)

Gemäß § 4 BAO entsteht der Abgabenanspruch, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft. Der Abgabenanspruch entsteht bei der zu veranlagenden Einkommensteuer mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird.

Gemäß § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist betreffend die Festsetzung der Einkommensteuer fünf Jahre, wobei § 208 Abs. 1 lit. a BAO den Beginn der Verjährung mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, festlegt.

§ 209 BAO lautet:

"(1) Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches 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. Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3 FinStrG, § 32 Abs. 2 VStG) gelten als solche Amtshandlungen.

(2) Die Verjährung ist gehemmt, solange die Geltendmachung des Anspruches innerhalb der letzten sechs Monate der Verjährungsfrist wegen höherer Gewalt nicht möglich ist.

(3) Das Recht auf Festsetzung einer Abgabe verjährt spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches (§ 4 BAO). […]"

Einkommensteuer 2001:

Für die Einkommensteuerveranlagung 2001 ist der Abgabenanspruch am 31. Dezember 2001 entstanden.

Selbst bei Anwendung der absoluten 10-jährigen Verjährungsfrist nach § 209 BAO ist daher mit 31. Dezember 2011 Verjährung eingetreten, welche dem gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 vom 9. Februar 2012 jedenfalls entgegen steht.

Zudem ist jedoch eine Verlängerung der Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben gemäß § 323 Abs. 27 BAO erstmals auf Abgaben anzuwenden, für die der Abgabenanspruch nach dem 31. Dezember 2002 entstanden ist. Davon ist auch der gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderte Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 vom 6. Dezember 2011 betroffen.

Da der Abgabenanspruch für die Einkommensteuerveranlagung 2001 am 31.12.2001 entstanden ist, kann die 10-jährige absolute Verjährungsfrist wegen hinterzogener Abgaben nach dem eindeutigen Wortlaut des Gesetzes für die Einkommensteuerveranlagung 2001 nicht zur Anwendung kommen.

Beide gemäß § 295 Abs. 1 BAO abgeänderten Einkommensteuerbescheide für das Jahr 2001 (vom 6. Dezember 2011 und vom 9. Februar 2012) sind daher wegen Festsetzungsverjährung ersatzlos zu beheben.

Damit tritt der davor in Geltung gestandene Einkommensteuerbescheid 2001 vom 5. Jänner 2007 wieder in den Rechtsbestand.

Einkommensteuer 2003:

Für die Einkommensteuerveranlagung 2003 ist der Abgabenanspruch am 31. Dezember 2003 entstanden.

Gemäß § 207 Abs. 2 BAO wäre somit am 31. Dezember 2008 Verjährung eingetreten.

Durch den Einkommensteuer Erstbescheid 2003 vom 12. Juli 2005 sowie in der Folge durch den gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheid 2003 vom 1. September 2005, vom 10. April 2006, vom 25. Februar 2008, vom 1. Dezember 2009, den Aufhebungsbescheid gemäß § 299 Abs. 1 BAO vom 18. Dezember 2009, den gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheid 2003 vom 18. Dezember 2009, vom 21. Dezember 2010, den Aufhebungsbescheid gemäß § 299 Abs. 1 BAO vom 13. Oktober 2011, den gemäß § 295 Abs. 1

BAO geänderten Einkommensteuerbescheid 2003 vom 6. Dezember 2011 sowie vom 9. Februar 2012 wurden innerhalb der Verjährungsfrist bzw. innerhalb der jeweils um ein Jahr verlängerten Verjährungsfrist wirksame Verfolgungshandlungen im Sinne des § 209 Abs. 1 BAO vorgenommen, sodass die Verjährung bis zum 31. Dezember 2012 verlängert wurde.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2003 vom 9. Februar 2012 war daher nicht von der Bemessungsverjährung betroffen, weswegen die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 abzuweisen war.

Mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 27. Mai 2022, RV/7102483/2013, wurde für das abgeleitete Einkommensteuerverfahren bindend festgestellt, dass ein rechtswirksamer Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO vorgelegen ist. Die auf Basis dieses Grundlagenbescheides gemäß § 295 BAO durchgeführte Änderung des angefochtenen Einkommensteuerbescheides 2003 erfolgte daher zu Recht.

Festzuhalten ist jedoch, dass aufgrund der Anordnung des § 209a Abs. 2 BAO im Falle einer Aufhebung dieses Grundlagenbescheides (F-Bescheid vom 9. November 2011) in dem beim Verwaltungsgerichtshof anhängigen Revisionsverfahren, der davon abgeleitete, im gegenständlichen Verfahren angefochtene Einkommensteuerbescheid 2003, ohne Geltung einer Verjährungsfrist von der Abgabenbehörde gemäß § 295 BAO abzuändern ist.

Im Hinblick darauf, dass das Bundesfinanzgericht die Beschwerde gegen den ebenfalls zugrundeliegenden Feststellungsbescheid (***7*** – StNr: ***8***) infolge Vorliegens von Nichtbescheiden mit Beschluss vom 2. September 2019, GZ. RV/4100219/2012, gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO zurückgewiesen hat, war die Tangente aus der ***7*** – StNr: ***8*** wieder wie im Erstbescheid vom 12. Juli 2005 in der Höhe von -118.950,00 Euro zu berücksichtigen.

Aus den dargelegten Gründen war daher wie im Spruch zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt IV. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Lösung der zu behandelnden Rechtsfrage der Verjährung folgt bereits aus dem eindeutigen Wortlaut des Gesetzes und entspricht der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Da keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu behandeln war, war die Revision für nicht zulässig zu erklären.

Wien, am 12. April 2023