

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Josef Zwilling in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\* über die Beschwerde vom 10. Mai 2022 gegen den Zurückweisungsbescheid des Finanzamtes Österreich vom 22. März 2022 betreffend Antrag gemäß § 295 Abs 4 BAO auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2003 (ergangen am 17.11.2009), Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\*, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

Der Bf war im Jahr 2003 an der AB beteiligt.

Mit Schriftsatz vom 6.7.2021 stellte er einen Antrag gemäß § 295 Abs 4 BAO auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2003 vom 17.11.2009. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass der Feststellungsbescheid betreffend AB, der zur Änderung des Einkommensteuerbescheides 2003 beim Bf geführt habe, keine Bescheidqualität aufweisen würde. Das Bundesfinanzgericht habe die dagegen eingebrachte Beschwerde aus diesem Grund mit Beschluss zurückgewiesen.

Mit Bescheid vom 22.3.2022 (zugestellt am 12.4.2022) hat das Finanzamt den Antrag als verspätet zurückgewiesen. Zur Begründung wurde zusammengefasst ausgeführt, dass mit Beschluss des Bundesfinanzgerichts vom 11.7.2019, RV/4100231/2012, die Beschwerde der AB vom 10.12.2009 gegen den Feststellungsbescheid 2003 als unzulässig zurückgewiesen worden sei. Der Antrag des Bf nach § 295 Abs 4 BAO auf Aufhebung seines (abgeleiteten) Einkommensteuerbescheides 2003 sei nicht innerhalb eines Jahres ab Zurückweisung der Bescheidbeschwerde gegen den Nichtbescheid gestellt worden und somit verspätet.

Dagegen brachte der Bf mit Schriftsatz vom 10.5.2022 Beschwerde ein und führte begründend aus, dass zwischenzeitig ein weiterer Beschluss des BFG am 10.11.2021 betreffend der CD ergangen sei. Demzufolge sei die vom Finanzamt erlassene Erledigung als Nichtbescheide zu qualifizieren. Daraus sei abzuleiten, dass der Einkommensteuerbescheid 2003, mit dem die Verlustzuweisung aberkannt worden sei, gemäß § 295 Abs 4 BAO aufzuheben sei.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 10.8.2022 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung wurde hinsichtlich der AB zusammengefasst ausgeführt, dass die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 2003 bis 2005 mit Beschluss des Bundesfinanzgerichts vom 11.7.2019, RV/4100231/2012, als unzulässig zurückgewiesen worden sei. Dem Finanzamt als Partei des Beschwerdeverfahrens sowie der AB, zH. EF, sei der Beschluss vom 11.7.2019 zugestellt worden, womit der Beschluss rechtswirksam erlassen wurde. Der Antrag des Bf nach § 295 Abs 4 BAO vom 6.7.2021 sei daher nicht innerhalb eines Jahres eingebracht worden und somit als verspätet zurückzuweisen.

Daraufhin brachte der Bf am 17.9.2022 einen Vorlageantrag ein, in dem zusammengefasst ausgeführt wurde, dass mit einem weiteren Beschluss vom 10.11.2021 das BFG neuerlich über die Beschwerde vom 10.12.2009 im Feststellungsverfahren entschieden habe. Die Frist des § 295 Abs 4 BAO beginne erst mit dieser Erledigung vom 10.11.2021 zu laufen.

Das Finanzamt legte am 19.12.2022 die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Sachverhalt**

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Der Bf war im Jahr 2003 an der AB (im Folgenden kurz: GmbH & Co KG) als atypisch stiller Gesellschafter beteiligt. An der CD war er erst ab dem Jahr 2004 beteiligt.

An die AB erging am 11.7.2019 zur GZ RV/4100231/2012 ein Beschluss des BFG, mit dem die Beschwerde gegen die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2003 bis 2005 mangels Bescheidqualität als unzulässig zurückgewiesen wurde. Dabei wurde im Spruch der Erledigung wie folgt ausgeführt:

„Dieser Beschluss wirkt gegen alle, denen Einkünfte zugerechnet werden (§ 191 Abs 3 BAO). Mit der Zustellung dieses Beschlusses an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs 3 BAO)“.

Der Beschluss des BFG vom 10.11.2021 zur GZ RV/4100213/2012 erging im Beschwerdeverfahren der CD.

Am 30.6.2021 brachte der Bf einen auf § 295 Abs 4 BAO gestützten Antrag auf Aufhebung des an ihn ergangenen Einkommensteuerbescheides 2003 vom 17.11.2009 ein.

## **2. Beweiswürdigung**

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind aktenkundig. Dagegen sprechende Umstände sind nicht ersichtlich.

## **3. Rechtliche Beurteilung**

### **3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)**

§ 295 Abs 4 BAO lautet auszugsweise:

„Wird eine Bescheidbeschwerde, die gegen ein Dokument, das Form und Inhalt

– eines Feststellungsbescheides (§ 188) oder

– eines Bescheides, wonach eine solche Feststellung zu unterbleiben hat,

gerichtet ist, als unzulässig zurückgewiesen, weil das Dokument kein Bescheid ist, sind auf das Dokument gestützte Bescheide auf Antrag der Partei aufzuheben oder insoweit abzuändern, als sie sich auf das Dokument stützen. Der Antrag ist innerhalb eines Jahres ab Rechtskraft der Zurückweisung zu stellen...“

Der VfGH hatte mit Erkenntnis vom 4. 12. 2019, G 159/2019, den letzten Satz des § 295 Abs 4 BAO idF BGBl I 2013/14 („Der Antrag ist vor Ablauf der für Wiederaufnahmsanträge nach § 304 maßgeblichen Frist zu stellen.“) als verfassungswidrig aufgehoben. Begründend hatte der VfGH dabei unter anderem ausgeführt, der Gesetzgeber habe durch Anknüpfen an die Rechtskraft des abgeleiteten Bescheides – ebenso wie durch Anknüpfen an den Eintritt der Verjährung – in unsachlicher Weise nicht berücksichtigt, dass das Antragsrecht seine rechtserhebliche Bedeutung im Zeitpunkt der Zurückweisung der Beschwerde betreffend die als Grundlagenbescheid intendierte Enunziation erlangt.

Mit der daraufhin mit BGBl I 2021/3 eingeführten Antragsbefristung („Der Antrag ist innerhalb eines Jahres ab Rechtskraft der Zurückweisung zu stellen.“) sollte den Gesetzesmaterialien zufolge den Ausführungen des VfGH, wonach das Antragsrecht seine rechtserhebliche Bedeutung im Zeitpunkt der Zurückweisung der Beschwerde erlangt, Rechnung getragen werden (IA 1109/A XXVII. GP. 32; AB 492 BlgNR XXVII. GP 19).

Unter Rechtskraft iSd § 295 Abs 4 BAO ist in diesem Zusammenhang die formelle Rechtskraft

zu verstehen (vgl. *Ritz*, Aufhebung von Nichtbescheiden abgeleiteter Bescheide, AFS 2021, 2). Ein Bescheid ist formell rechtskräftig, wenn er durch ordentliche Rechtsmittel (Beschwerde) nicht oder nicht mehr anfechtbar ist (vgl. zB VwGH 9.9.2013, 2010/17/0274, mwN). Hingegen hindert insbesondere die Möglichkeit einer Revision an den VwGH den Eintritt der Unanfechtbarkeit nicht (vgl. zB VwGH 29.6.2017, Ra 2016/04/0150; *Ritz*, Formelle Rechtskraft in Abgabenvorschriften, taxlex 2015, 204 205 mwN).

Erledigungen werden gemäß § 97 Abs 1 BAO dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekannt gegeben werden, für den sie nach ihrem Inhalt bestimmt sind. Damit ein (Nicht)Feststellungsbescheid die ihm nach § 191 Abs 3 zweiter Satz BAO zukommende Wirkung entfalten kann, muss er den betreffenden Personen nach § 97 Abs 1 BAO zugestellt sein oder als zugestellt gelten.

§ 101 Abs 3 BAO erlaubt eine vereinfachte Zustellung an eine Personenvereinigung ohne eigene Rechtspersönlichkeit oder an eine Personengemeinschaft durch Zustellung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person (vgl. VwGH 24.10.2019, Ra 2018/15/0061). Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung oder Personengemeinschaft als vollzogen, wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird.

Die Wirksamkeit eines Feststellungsbescheides tritt nur beim kumulativen Vorliegen folgender Voraussetzungen ein (vgl. VwGH 22.9.2021, Ra 2020/15/0091):

1. der Bescheid muss in seinem Spruch seinen Adressaten gesetzmäßig bezeichnen (§ 191 Abs 1 lit c bzw § 191 Abs 2 BAO iVm § 93 Abs 2 BAO),
2. der Bescheid muss seinem Adressaten (im Wege eines Vertreters nach § 81 BAO) zugestellt sein und
3. der Bescheid muss allen Personen, denen (gemeinschaftliche) Einkünfte zugerechnet werden, kraft Zustellfiktion als zugestellt gelten (§ 97 Abs 1 BAO iVm § 101 Abs 3 und 4 BAO).

Das Fehlen auch nur einer dieser Voraussetzungen würde dem Grundsatz der Einheitlichkeit des Gewinnfeststellungsverfahrens widersprechen und steht der Wirksamkeit einer behördlichen Erledigung als Bescheid entgegen (VwGH 22.9.2021, Ra 2020/15/0091).

Der Beschluss des BFG vom 11.7.2019 im Beschwerdeverfahren der AB enthält eindeutig den Hinweis auf die Rechtsfolge des § 101 Abs 3 BAO, wodurch er rechtswirksam ergangen ist. Die Erledigung ist daher (formell) rechtskräftig. Die dagegen eingebrachte Revision an den VwGH, die mit Beschluss des VwGH vom 12.10.2021, Ra 2019/15/0140, zurückgewiesen wurde, hindert den Eintritt der Rechtskraft nicht.

Der vom Bf angeführte Beschluss des BFG vom 10.11.2021, RV/4100213/2012, betrifft die CD, an der der Bf im Jahr 2003 nicht beteiligt war.

Der Antrag des Bf vom 6.7.2021 gemäß § 295 Abs 4 BAO auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2003 wurde demnach nicht innerhalb eines Jahres ab Rechtskraft des Beschlusses des BFG vom 11.7.2019, RV/4100231/2012, hinsichtlich der Beschwerde der der AB, gestellt und war vom Finanzamt zu Recht als unzulässig (verspätet) zurückzuweisen.

Die Beschwerde gegen den Zurückweisungsbescheid ist daher abzuweisen.

### **3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)**

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

Die Lösung der gegenständlichen Rechtsfrage ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz und stellt daher keine Rechtsfrage dar, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Aus diesem Grund ist die Revision nicht zuzulassen.

Salzburg, am 12. Dezember 2023