

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht **hat** durch den Richter Mag. Christian Seywald in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. (FH) Gerda Budler, Hochstraße 1, 2563 Pottenstein, **über** die Beschwerden (ursprünglich: Berufungen) des Abgabepflichtigen, hierbei damals vertreten durch FrühereSteuerlicheVertretung,

- vom 23. Dezember 2011 gegen folgende Bescheide des Finanzamtes WohnsitzFA:
 - Einkommensteuerbescheid 2001 vom 6. Dezember 2011,
 - Einkommensteuerbescheid 2002 vom 6. Dezember 2011,
 - Einkommensteuerbescheid 2003 vom 6. Dezember 2011,
 - Einkommensteuerbescheid 2004 vom 6. Dezember 2011,
 - Einkommensteuerbescheid 2006 vom 12. Dezember 2011 und
 - Einkommensteuerbescheid 2007 vom 12. Dezember 2011,wobei die Beschwerde hinsichtlich 2003 und 2004 gemäß § 253 BAO auch als gegen die Einkommensteuerbescheide 2003 und 2004 vom 7. Juli 2016 gerichtet gilt,
- sowie vom 7. Mai 2013 gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 des Finanzamtes WohnsitzFA vom 29. März 2013 zu Steuernummer ***BF1StNr1***, wobei die Beschwerde gemäß § 253 BAO auch als gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 vom 7. Juli 2016 gerichtet gilt,

zu Recht erkannt:

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO wird der Beschwerde vom 23. Dezember 2011 gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 vom 6. Dezember 2011, gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 vom 6. Dezember 2011, gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 vom 12. Dezember 2011 und gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 vom 12. Dezember 2011 stattgegeben; diese Bescheide werden ersatzlos aufgehoben.

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO wird der Beschwerde vom 23. Dezember 2011 gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 und den Einkommensteuerbescheid 2004 teilweise Folge gegeben; diese Bescheide werden abgeändert.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2003 wird mit -4.733,16 € festgesetzt. Die

Bemessungsgrundlagen hierfür sind dem beigefügten Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2004 wird mit -28.991,68 € festgesetzt. Die Bemessungsgrundlagen hierfür sind dem beigefügten Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO wird der Beschwerde vom 7. Mai 2013 gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 teilweise Folge gegeben; dieser Bescheid wird abgeändert.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2005 wird mit -6.499,28 € festgesetzt. Die Bemessungsgrundlagen hierfür sind dem beigefügten Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

A) Verfahrensgang der Einkommensteuerverfahren des Bf. für die Jahre 2001 bis 2007, soweit für die Begründung des vorliegenden Erkenntnisses des BFG noch von Bedeutung (eine detailliertere Darstellung des Verfahrensganges wurde beiden Streitparteien als Beilage zum Schreiben des BFG vom 2. November 2023 zur Kenntnis gebracht):

A/1) ESt 2001:

Der Beschwerdeführer (Bf.) wurde erstmals mit Bescheid vom 2. Juli 2002 zur Einkommensteuer des Jahres 2001 veranlagt. Das Finanzamt WohnsitzFA erließ gemäß § 295 Abs. 1 BAO weitere Einkommensteuerbescheide für das Jahr 2001 an den Bf., und zwar vom 3. Oktober 2005, vom 27. Februar 2006, vom 10. April 2006, vom 14. Dezember 2010 (gemäß § 299 BAO aufgehoben mit Bescheid vom 8. November 2011) und vom 6. Dezember 2011.

Der Einkommensteuerbescheid 2001 vom 10. April 2006 ist (infolge der Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2001 vom 14. Dezember 2010 gemäß § 299 BAO) rechtlich der letzte Einkommensteuerbescheid für 2001 vor dem angefochtenen Bescheid vom 6. Dezember 2011 und hatte die Einkommensteuer für 2001 mit -17.728,47 € festgesetzt, wobei Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von insgesamt -499.756,00 öS berücksichtigt worden waren.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2001 vom 6. Dezember 2011 wurde auf die geänderten Feststellungen gemäß § 188 BAO des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt zu Steuernummer StNrW (KurzbezW = ehemalige LangbezeichnungW) vom 20. Oktober 2011 sowie zu Steuernummer StNrU (KurzbezU = ehemalige LangbezeichnungU) vom 9. November 2011 gestützt und setzte die Einkommensteuer für 2001 mit -8.507,81 € fest, wobei Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von insgesamt -215.395,00 öS berücksichtigt wurden.

A/2) ESt 2002:

Der Bf. wurde erstmals mit Bescheid vom 27. Juni 2003 zur Einkommensteuer des Jahres 2002 veranlagt. Das Finanzamt WohnsitzFA erließ gemäß § 295 Abs. 1 BAO weitere Einkommensteuerbescheide für das Jahr 2002 an den Bf., und zwar vom 11. Februar 2004, vom 27. Februar 2006, vom 10. April 2006, vom 14. Dezember 2010 (gemäß § 299 BAO aufgehoben mit Bescheid vom 8. November 2011) und vom 6. Dezember 2011.

Der Einkommensteuerbescheid 2002 vom 10. April 2006 ist (infolge der Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2002 vom 14. Dezember 2010 gemäß § 299 BAO) rechtlich der letzte Einkommensteuerbescheid für 2002 vor dem angefochtenen Bescheid vom 6. Dezember 2011 und hatte die Einkommensteuer für 2002 mit -10.474,75 € festgesetzt, wobei Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von insgesamt -15.394,74 € berücksichtigt worden waren.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2002 vom 6. Dezember 2011 wurde auf die geänderten Feststellungen gemäß § 188 BAO des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt zu Steuernummer StNrW (KurzbezW) vom 20. Oktober 2011 sowie zu Steuernummer StNrU (KurzbezU) vom 9. November 2011 gestützt und setzte die Einkommensteuer für 2002 mit -6.626,26 € fest, wobei Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von insgesamt -6.779,64 € berücksichtigt wurden.

A/3) ESt 2003:

Der Bf. wurde erstmals mit Bescheid vom 20. Juli 2004 zur Einkommensteuer des Jahres 2003 veranlagt. Das Finanzamt WohnsitzFA erließ gemäß § 295 Abs. 1 BAO weitere Einkommensteuerbescheide für das Jahr 2003 an den Bf., und zwar vom 26. Jänner 2005, vom 3. Oktober 2005, vom 10. April 2006, vom 23. Dezember 2009, vom 14. Dezember 2010 (gemäß § 299 BAO aufgehoben mit Bescheid vom 8. November 2011), vom 6. Dezember 2011 und vom 7. Juli 2016.

Der Einkommensteuerbescheid 2003 vom 23. Dezember 2009 ist (infolge der Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2003 vom 14. Dezember 2010 gemäß § 299 BAO) rechtlich der letzte Einkommensteuerbescheid für 2003 vor dem angefochtenen Bescheid vom 6. Dezember 2011 und hatte die Einkommensteuer für 2003 mit -7.035,79 € festgesetzt, wobei Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von insgesamt -10.168,14 € (darin u.a. enthalten -3.279,11 € aus der Beteiligung an der KurzbezW sowie -9.311,40 € aus der Beteiligung an der KurzbezU) berücksichtigt worden waren.

Der (ursprünglich) angefochtene Einkommensteuerbescheid 2003 vom 6. Dezember 2011 wurde auf die geänderten Feststellungen gemäß § 188 BAO des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt zu Steuernummer StNrW (KurzbezW) vom 20. Oktober 2011 sowie zu Steuernummer StNrU (KurzbezU) vom 9. November 2011 gestützt und setzte die Einkommensteuer für 2003 mit 101,78 € fest, wobei Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von insgesamt 4.489,19 €

(darin u.a. enthalten -3.229,03 € aus der Beteiligung an der KurzbezW sowie 5.477,53 € aus der Beteiligung an der KurzbezU) berücksichtigt wurden.

Der (im Sinne des § 253 BAO angefochtene) Einkommensteuerbescheid 2003 vom 7. Juli 2016 war vom Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes (BFG) vom 1. April 2016, GZ. RV/7100253/2014 abgeleitet und durfte gemäß § 209a Abs. 2 BAO die Einkommensteuer des Jahres 2003 nach Eintritt der Verjährung, und zwar mit -4.706,97 € festsetzen. Die Änderungssperre für das Finanzamt gemäß § 300 Abs. 1 BAO (alter und neuer Fassung) war noch nicht eingetreten. Der Einkommensteuerbescheid 2003 vom 7. Juli 2016 weist Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von -5.510,51 € aus, welche aus folgenden Beteiligungen des Bf. stammen:

- -10.000,00 € aus der ehemaligen XundatypStille (Steuernummer 33-neueStNrX)(„33“ war die Nummer des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt);
- -3.229,03 € aus der ehemaligen LangbezeichnungW (KurzbezW, Steuernummer 33-StNrW);
- +5.477,53 € aus der ehemaligen LangbezeichnungU (KurzbezU, Steuernummer 33-StNrU);
- +2.240,69 € aus Z (Steuernummer 46-StNrZ) („46“ war die Nummer des Finanzamtes Linz).

A/4) ESt 2004:

Der Bf. wurde erstmals mit Bescheid vom 23. Juni 2005 zur Einkommensteuer des Jahres 2004 veranlagt. Das Finanzamt WohnsitzFA erließ gemäß § 295 Abs. 1 BAO weitere Einkommensteuerbescheide für das Jahr 2004 an den Bf., und zwar vom 7. Oktober 2005, vom 17. Jänner 2006, vom 8. Juni 2006, vom 30. Juni 2006, vom 5. Oktober 2006, vom 23. Dezember 2009, vom 14. Dezember 2010 (gemäß § 299 BAO aufgehoben mit Bescheid vom 8. November 2011), vom 6. Dezember 2011 und vom 7. Juli 2016.

Der Einkommensteuerbescheid 2004 vom 23. Dezember 2009 ist (infolge der Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2004 vom 14. Dezember 2010 gemäß § 299 BAO) rechtlich der letzte Einkommensteuerbescheid für 2004 vor dem (ursprünglich) angefochtenen Bescheid vom 6. Dezember 2011 und hatte die Einkommensteuer für 2004 mit -2.003,12 € festgesetzt, wobei Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von insgesamt 937,35 € (darin u.a. enthalten -10.227,97 € aus der Beteiligung an der KurzbezW sowie 3.637,80 € aus der Beteiligung an der KurzbezU) berücksichtigt worden waren.

Der (ursprünglich) angefochtene Einkommensteuerbescheid 2004 vom 6. Dezember 2011 war auf die geänderten Feststellungen gemäß § 188 BAO des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt zu Steuernummer StNrW (KurzbezW) vom 20. Oktober 2011 sowie zu Steuernummer StNrU (KurzbezU) vom 9. November 2011 gestützt und setzte die Einkommensteuer für 2004 mit -786,00 € fest, wobei Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von insgesamt 3.372,19 €

berücksichtigt wurden, worin u.a. -4.155,93 € aus der Beteiligung an der KurzbezW sowie 0,00 € aus der Beteiligung an der KurzbezU enthalten waren.

Der (im Sinne des § 253 BAO angefochtene) Einkommensteuerbescheid 2004 vom 7. Juli 2016 war vom Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes (BFG) vom 1. April 2016, GZ. RV/7100253/2014 abgeleitet und durfte gemäß § 209a Abs. 2 BAO die Einkommensteuer des Jahres 2004 nach Eintritt der Verjährung festsetzen, und zwar mit -1.013,24 €. Die Änderungssperre für das Finanzamt gemäß § 300 Abs. 1 BAO (alter und neuer Fassung) war noch nicht eingetreten. Der Einkommensteuerbescheid 2004 vom 7. Juli 2016 enthält folgende Anteile an Einkünften aus Gewerbebetrieb (in Summe 2.917,71 €):

- -454,48 € aus der ehemaligen XundatypStille (Steuernummer 33-neueStNrX) („33“ war die Nummer des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt);
- 0,00 € aus der ehemaligen YundatypStille (Steuernummer 33-spätereStNrY);
- -4.155,93 € aus der ehemaligen LangbezeichnungW (KurzbezW, Steuernummer 33-StNrW);
- 0,00 € aus der ehemaligen LangbezeichnungU (KurzbezU, Steuernummer 33-StNrU);
- 7.528,12 € aus T (Steuernummer 46-StNrT) („46“ war die Nummer des Finanzamtes Linz).

A/5) ESt 2005:

Der Bf. wurde erstmals mit Bescheid vom 15. September 2006 zur Einkommensteuer des Jahres 2005 veranlagt. Das Finanzamt WohnsitzFA erließ gemäß § 295 Abs. 1 BAO weitere Einkommensteuerbescheide für das Jahr 2005 an den Bf., und zwar vom 31. Jänner 2007, vom 12. Juli 2007, vom 6. August 2007, vom 14. Jänner 2008, vom 19. Februar 2008 (hiergegen wurde Berufung erhoben, worüber mit Berufungsvorentscheidung vom 28. März 2008 entschieden wurde), vom 23. Dezember 2009 (mit Bescheid vom 20. Jänner 2010 gemäß § 293b BAO berichtigt), vom 24. Februar 2010 (hiergegen wurde Berufung erhoben; der Unabhängige Finanzsenat hob den Bescheid vom 24. Februar 2013 mit Berufungsentscheidung vom 28. Februar 2013 auf), vom 29. März 2013 und vom 7. Juli 2016.

Der Einkommensteuerbescheid 2005 vom 23. Dezember 2009 in der Fassung durch den Berichtigungsbescheid vom 20. Jänner 2010 ist (infolge der Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2005 vom 24. Februar 2010) rechtlich der letzte Einkommensteuerbescheid für 2005 vor dem (ursprünglich) angefochtenen Bescheid vom 29. März 2013 und hatte die Einkommensteuer für 2005 mit -29.642,70 € festgesetzt, wobei Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von insgesamt -41.365,69 € berücksichtigt worden waren, worin u.a. -7.011,55 € aus der Beteiligung an der KurzbezW und 17.178,65 € aus der Beteiligung an der KurzbezU enthalten waren.

Der (ursprünglich) angefochtene Einkommensteuerbescheid 2005 vom 29. März 2013 war auf die geänderten Feststellungen gemäß § 188 BAO des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt

zu Steuernummer StNrW (KurzbezW) vom 20. Oktober 2011 sowie Steuernummer 33 StNrU (KurzbezU) vom 9. November 2011 gestützt und setzte die Einkommensteuer für 2005 mit 1.334,30 € fest, wobei Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von insgesamt -3.295,43 € berücksichtigt wurden, worin u.a. 9.094,67 € aus der Beteiligung an der KurzbezW sowie 0,00 € aus der Beteiligung an der KurzbezU enthalten waren.

Der (im Sinne des § 253 BAO angefochtene) Einkommensteuerbescheid 2005 vom 7. Juli 2016 war vom Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes (BFG) vom 1. April 2016, GZ. RV/7100253/2014 abgeleitet und durfte gemäß § 209a Abs. 2 BAO die Einkommensteuer des Jahres 2005 nach Eintritt der Verjährung festsetzen, und zwar mit 1.334,20 €. Die Änderungssperre für das Finanzamt gemäß § 300 Abs. 1 BAO (alter und neuer Fassung) war noch nicht eingetreten. Der Einkommensteuerbescheid 2005 vom 7. Juli 2016 enthält folgende Anteile an Einkünften aus Gewerbebetrieb (in Summe -2.856,37 €):

- 439,06 € aus der ehemaligen XundatypStille (Steuernummer 33-neueStNrX) („33“ war die Nummer des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt);
- 0,00 € aus der ehemaligen YundatypStille (Steuernummer 33-spätereStNrY);
- 9.094,67 € aus der ehemaligen LangbezeichnungW (KurzbezW, Steuernummer 33-StNrW);
- 0,00 € aus der ehemaligen LangbezeichnungU (KurzbezU, Steuernummer 33-StNrU);
- -12.857,31 € aus der K (Steuernummer 04-StNrK) („04“ war die Nummer des FA Wien 4/5/10) nichtausgleichsfähig;
- 121,80 € aus Z (Steuernummer 46-StNrZ) („46“ war die Nummer des Finanzamtes Linz);
- 18,38 € aus L;
- 327,03 € aus M.

A/6) Est 2006:

Der Bf. wurde erstmals mit Bescheid vom 14. August 2007 zur Einkommensteuer des Jahres 2006 veranlagt. Das Finanzamt WohnsitzFA erließ gemäß § 295 Abs. 1 BAO weitere Einkommensteuerbescheide für das Jahr 2006 an den Bf., und zwar vom 4. Dezember 2007, vom 30. Jänner 2008, vom 15. Mai 2008, vom 12. November 2008, vom 23. Dezember 2009, vom 24. Februar 2010, vom 14. Dezember 2010, vom 28. Dezember 2010 (aufgrund einer Berufung gegen den Bescheid vom 14. Dezember 2010 wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 10. November 2011 die Einkommensteuer für 2006 festgesetzt) und vom 12. Dezember 2011.

Der letzte Bescheid zur Veranlagung (Festsetzung) der Einkommensteuer für das Jahr 2006 vor dem angefochtenen Bescheid vom 12. Dezember 2011 ist die Berufungsvorentscheidung vom 10. November 2011.

Der gemäß § 295 Abs. 1 BAO ergangene, angefochtene Einkommensteuerbescheid 2006 vom 12. Dezember 2011 wurde auf folgende bescheidmäßige Änderungen gestützt:

- des Finanzamtes Wien 1/23 zu Steuernummer StNrV (BezeichnungV) vom 2. November 2011 (Änderung des Einkünfteanteiles des Bf. von -36.796,03 € auf 0,00 €);
- des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt zu Steuernummer StNrW (KurzbezW) vom 20. Oktober 2011 (gleichbleibender Einkünfteanteil des Bf.);
- des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt zu Steuernummer StNrU (KurzbezU) vom 9. November 2011 (Änderung des Einkünfteanteiles des Bf. von -2.180,19 € auf 0,00 €).

A/7) Est 2007:

Der Bf. wurde erstmals mit Bescheid vom 6. August 2008 zur Einkommensteuer des Jahres 2007 veranlagt. Das Finanzamt WohnsitzFA erließ gemäß § 295 Abs. 1 BAO weitere Einkommensteuerbescheide für das Jahr 2007 an den Bf., und zwar vom 6. November 2008, vom 16. Dezember 2008, vom 23. Dezember 2009, vom 10. Februar 2010, vom 10. August 2010, vom 14. Dezember 2010, vom 7. Jänner 2011 (aufgrund einer Berufung vom 27. Dezember 2010 wurde die Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2007 mit Berufungsvorentscheidung vom 10. November 2011 vorgenommen) und vom 12. Dezember 2011.

Der letzte Bescheid zur Veranlagung (Festsetzung) der Einkommensteuer für das Jahr 2007 vor dem angefochtenen Bescheid vom 12. Dezember 2011 ist die Berufungsvorentscheidung vom 10. November 2011.

Der angefochtene, gemäß § 295 Abs. 1 BAO ergangene Einkommensteuerbescheid 2007 vom 12. Dezember 2011 wurde auf die bescheidmäßigen Änderungen des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt zu Steuernummer StNrW (KurzbezW) vom 20. Oktober 2011 gestützt.

B) Erhebung der Rechtsmittel und diesbezügliche erstinstanzliche Vorgänge:

Der Bf. – hierbei vertreten durch FrühereSteuerlicheVertretung – erhob mit Schreiben vom 23. Dezember 2011 Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 vom 6. Dezember 2011, den Einkommensteuerbescheid 2002 vom 6. Dezember 2011, den Einkommensteuerbescheid 2003 vom 6. Dezember 2011, den Einkommensteuerbescheid 2004 vom 6. Dezember 2011, den Einkommensteuerbescheid 2006 vom 12. Dezember 2011 und den Einkommensteuerbescheid 2007 vom 12. Dezember 2011 mit dem Antrag auf ersatzlose Aufhebung der Bescheide. Gegen das Ergehen der Bescheide für 2001 bis 2004 wurde Verjährung, Nichtigkeit der Grundlagenbescheide und Ergehen der Feststellungsbescheide nach einem mangelhaften Wiederaufnahmeverfahren vorgebracht. Die entsprechenden Berufungsverfahren seien bereits anhängig.

Gegen das Ergehen der Bescheide für 2006 und 2007 wurde die Nichtigkeit der Grundlagenbescheide und Ergehen der Feststellungsbescheide nach einem mangelhaften Wiederaufnahmeverfahren vorgebracht. Die entsprechenden Berufungsverfahren seien bereits anhängig.

Der Bf. – hierbei vertreten durch FrühereSteuerlicheVertretung – erhob mit Schreiben vom 7. Mai 2013 Berufung gegen den am 9. April 2013 eingelangten Einkommensteuerbescheid 2005 vom 29. März 2013 mit der Beantragung der ersatzlosen Aufhebung des angefochtenen Bescheides. Begründungen: Verjährung und Nichtigkeit der vom Finanzamt zur Folgeänderung herangezogenen Grundlagenbescheide.

Das Finanzamt WohnsitzFA erließ eine abweisende, mit 27. Dezember 2017 datierte Beschwerdeentscheidung zu den Beschwerden (ursprünglich: Berufungen) vom 23. Dezember 2011 und 7. Mai 2013 gegen die Einkommensteuerbescheid 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006 und 2007.

Der Bf. – hierbei vertreten durch umbenannteFrühereSteuerlicheVertretung (umbenannte FrühereSteuerlicheVertretung, Firmenbuchnummer) – stellte mit Schreiben vom 2. Februar 2018 (= auch Datum des Eingangsstempels) und mit Bezug auf die am 3. Jänner 2018 eingelangte Beschwerdeentscheidung vom 27. Dezember 2017 den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerden vom 23. Dezember 2011 und vom 7. Mai 2013 durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag gemäß § 264 BAO).

Das Finanzamt WohnsitzFA legte die Beschwerden des Bf. vom 23. Dezember 2011 und vom 7. Mai 2013 am 14. Mai 2018 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

C) Verfahrensgang der Einkünftefeststellungsverfahren mit Auswirkung für den Bf., soweit für die Begründung des vorliegenden Erkenntnisses des BFG noch von Bedeutung (eine detailliertere Darstellung des Verfahrensganges (Chronologie) wurde beiden Streitparteien als Beilage zum Schreiben des BFG vom 2. November 2023 zur Kenntnis gebracht):

Der Bf. war u.a. an folgenden vier Mitunternehmerschaften (bzw. einer nicht als Mitunternehmerschaft anerkannten Personenmehrheit) beteiligt, aus deren Einkünftefeststellungsverfahren Folgendes hier relevant ist:

C/1) KurzbezW (ehemalige LangbezeichnungW), Steuernummer (33)-StNrW:

Das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt erließ folgende, mit 20.10.2011 datierte Bescheide an die ehemals an der LangbezeichnungW beteiligt gewesenen Personen:

- Bescheide zur Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 2001, 2002, 2003, 2004 und 2005;

- (Feststellungs)Bescheide gemäß §92 iVm § 190 Abs. 1 BAO für die Jahre 2006, 2007, 2008 und 2009 mit dem Ausspruch des Unterbleibens der Feststellung von Einkünften für das jeweilige Jahr.

Das Bundesfinanzgericht wies mit Beschluss vom 5. Juli 2023, GZ. RV/7102231/2013 die Beschwerden gegen die fünf erstgenannten Bescheide vom 20. Oktober 2011 zur Feststellung der Einkünfte der KurzbezW für die Jahre 2001, 2002, 2003, 2004 und 2005 als unzulässig zurück, weil diese Bescheide nichtig sind.

Das Bundesfinanzgericht wies mit Erkenntnis vom 5. Juli 2023, GZ. RV/7102230/2013, die Beschwerden gegen die anderen vier Bescheide vom 20. Oktober 2011, die das Unterbleiben der Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 2006, 2007, 2008 und 2009 aussprachen, ab.

C/2) KurzbezU (ehemalige LangbezeichnungU), Steuernummer (33-)StNrU:

Das Finanzamt Neunkirchen Wiener Neustadt erließ folgende, mit 9. November 2011 datierte Bescheide an die ehemals an der LangbezeichnungU beteiligt gewesenen Personen:

- Bescheide zur Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 2001, 2002 und 2003;
- Feststellungsbescheide nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO, wonach die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2004, 2005, 2006, 2007, 2008 und 2009 unterbleibt.

Das Bundesfinanzgericht wies mit Erkenntnis vom 27. Mai 2022, GZ. RV/7102483/2013, die Beschwerden gegen diese neun Bescheide als unbegründet ab.

C/3) ehemalige XundatypStille, frühere Steuernummer (04-)alteStNrX beim Finanzamt Wien 4/5/10, spätere Steuernummer (33-)neueStNrX beim Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt:

Der Bf. war daran ab 2003 beteiligt.

Die diesbezüglichen Bescheide zur Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO vom 11. November 2009 erwiesen sich als nichtig. Daraufhin erließ das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt mit 13.12.2011 datierte Bescheide zur Feststellung der in den Jahren 2003 bis 2008 (die Bescheide betreffend 2001 und 2002 sind für den Bf. nicht relevant) von der XundatypStille erzielten Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemäß § 188 BAO mit jeweils 0,00 € und des Einkünfteanteiles jedes Beteiligten mit 0,00 €, wobei die Zustellung an jeden Beteiligten erfolgte und die Amtsvorständin jede Ausfertigung unterschrieb.

Dagegen wurden Beschwerden erhoben, worüber das Bundesfinanzgericht mit Erkenntnis vom 1. April 2016, GZ. RV/7100253/2014, entschied und die Einkünfteanteile des Bf. für das Jahr

2003 mit -10.000,00 €, für das Jahr 2004 mit -454,48 € und für das Jahr 2005 mit 439,06 € festsetzte. Mit diesem Erkenntnis änderte das Bundesfinanzgericht aufgrund der Beschwerden die Bescheide zur Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 2006, 2007 und 2008 dahingehend ab, dass das Unterbleiben der Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 2006, 2007 und 2008 ausgesprochen wurde.

Der Verwaltungsgerichtshof hob aufgrund der Revision des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt das vorgenannte Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes – soweit für den Bf. relevant – hinsichtlich der Einkünftefeststellung für die Jahre 2003, 2004 und 2005 mit Erkenntnis vom 21. Februar 2018, GZ. Ro 2016/13/0027 bis 0029, auf.

Daraufhin entschied das Bundesfinanzgericht – soweit für den Bf. relevant – abermals über die Beschwerden gegen die Bescheide zur Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 2003, 2004 und 2005, erweiterte die Begründung nach den Vorgaben des Verwaltungsgerichtshofes und stellte in seinem Erkenntnis vom 12. Oktober 2020, GZ. RV/7101107/2018, wiederum die Einkünfteanteile des Bf. für das Jahr 2003 mit -10.000,00 €, für das Jahr 2004 mit -454,48 € und für das Jahr 2005 mit 439,06 € fest.

C/4) ehemalige YundatypStille, frühere Steuernummer (04-)alteStNrY beim Finanzamt Wien 4/5/10, spätere Steuernummer (33-)spätereStNrY beim Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt:

Der Bf. war daran ab 2004, d.h. von Anfang an, beteiligt.

Die diesbezüglichen Bescheide vom 11. November 2009 gemäß § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO, welche das Unterbleiben der Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO für die Jahre 2004, 2005, 2006, 2007 und 2008 aussprechen sollten, erwiesen sich als nichtig.

Daraufhin erließ das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt mit 21.9.2012 datierte Feststellungsbescheide nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO, die das Unterbleiben der Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO für die Jahre 2004, 2005, 2006, 2007 und 2008 hinsichtlich der ehemaligen YundatypStille aussprachen, wobei die Zustellung an jeden Beteiligten erfolgte und die Amtsvorständin jede Ausfertigung unterschrieb.

Gegen diese Bescheide wurden Beschwerden erhoben, worüber das Bundesfinanzgericht mit Erkenntnis vom 29. November 2022, GZ. RV/7100470/2014 folgendermaßen entschied:

- Soweit die Beschwerden gegen den Bescheid vom 21. September 2012 betreffend das Jahr 2004 gerichtet waren, wurde den Beschwerden Folge gegeben und der angefochtene Bescheid ersatzlos aufgehoben. Dadurch lebte der Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 8. Juni 2006 zur Feststellung der im Jahr 2004 von der YundatypStille erzielten Einkünfte wieder auf, welcher den Anteil des Bf. an diesen Einkünften mit -52.076,70 € feststellte.
- Soweit die Beschwerden gegen den Bescheid vom 21. September 2012 betreffend das Jahr 2005 gerichtet waren, wurden die Beschwerden abgewiesen.

- Soweit die Beschwerden gegen den Bescheid vom 21. September 2012 betreffend das Jahr 2006 gerichtet waren, wurden die Beschwerden gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO als nicht zulässig zurückgewiesen, weil der angefochtene Bescheid betreffend 2006 nicht ist.
- Soweit die Beschwerden gegen die Bescheide vom 21. September 2012 betreffend die Jahre 2007 und 2008 gerichtet waren, wurden die Beschwerden abgewiesen.

Soweit das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes das Jahr 2005 betraf, erhoben einige Beteiligten außerordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof, welcher die Revisionen mit Beschluss vom 19. Oktober 2023, Ra 2023/13/0007 bis 0010, zurückwies.

D) Schreiben des BFG vom 2. November 2023:

Nachdem die Entscheidungen des Bundesfinanzgerichtes vom 27. Mai 2022, GZ. RV/7102483/2013, betreffend KurzbezU, sowie vom 5. Juli 2023, GZ. RV/7102231/2013 und vom 5. Juli 2023, GZ. RV/7102230/2013, betreffend KurzbezW ergangen sind, kann die im Beschwerdeverfahren zur Einkommensteuer des Bf. vorgebrachte Nichtigkeit der Grundlagenbescheide (Bescheide zur Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO und Bescheide zur Feststellung, dass eine Feststellung der Einkünfte unterbleibt, d.h. Nichtfeststellungsbescheide) nunmehr beurteilt werden.

Das Bundesfinanzgericht richtete an beide Streitparteien ein mit 2. November 2023 datiertes Schreiben mit zwei Beilagen. Die beigelegte Chronologie der Verfahren sollte der Beurteilung der vorgebrachten Verjährung und der weiteren Voraussetzungen des § 295 Abs. 1 BAO sowie der Einbeziehung der nunmehr ebenfalls rechtskräftigen Verfahren betreffend XundatypStille sowie YundatypStille dienen. Weiters wurde eine vorläufige Skizzierung der Entscheidung über die Beschwerden des Bf. zur Einkommensteuer 2001 bis 2007, welche den nachfolgenden Erwägungen des Bundesfinanzgerichtes zugrundeliegt, beigelegt. Ein Erörterungstermin gemäß § 269 Abs. 3 BAO wurde angeboten.

Seitens des Bf. wurde mit Eingabe vom 18. Dezember 2023 mitgeteilt, dass kein Erörterungstermin erforderlich sei. Das Bundesfinanzgericht brachte diese Eingabe dem Finanzamt Österreich (Rechtsnachfolger der ursprünglichen belangten Behörde) zur Kenntnis. Seitens des Finanzamt erfolgte keine Reaktion.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

E) In den Beschwerden (ursprünglich: Berufungen) des Beschwerdeführers (abgekürzt: Bf.) vom 23. Dezember 2011 bzw. 7. Mai 2013 wird die Nichtigkeit der Grundlagenbescheide und das Ergehen der Feststellungsbescheide nach einem mangelhaften Wiederaufnahmeverfahren vorgebracht. Für die Streitjahre 2001 bis 2005 wird auch Verjährung eingewendet. Beantragt wird die ersatzlose Aufhebung der angefochtenen Bescheide. Im Ergebnis wird damit

vorgebracht, dass alle angefochtenen Einkommensteuerbescheide vom 6. bzw. 12. Dezember 2011 bzw. 29. März 2013 nicht ergehen hätten dürfen.

Alle angefochtenen Einkommensteuerbescheide (für 2001, für 2002, für 2003 und für 2004 vom 6. Dezember 2011, für 2005 vom 29. März 2013, für 2006 und 2007 vom 12. Dezember 2011) sind gemäß § 295 Abs. 1 BAO erlassen worden. Jeder der angefochtenen Einkommensteuerbescheide war mit einer oder mehreren (geänderten) bescheidmäßigen Feststellungen (eines Finanzamtes zu einer bestimmten Steuernummer) begründet. Eine solche Feststellung, von denen ein Einkommensteuerbescheid (oder ein Körperschaftsteuerbescheid) abgeleitet ist, kann sein:

- ein Bescheid zur Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für ein bestimmtes Jahr; auch als (Einkünfte-)Feststellungsbescheid oder Grundlagenbescheid bezeichnet;
- ein Bescheid gemäß § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO mit dem Ausspruch, dass für ein bestimmtes Jahr die Feststellung von Einkünften nach § 188 BAO unterbleibt (zu unterbleiben hat); auch als Feststellungsbescheid, Nichtfeststellungsbescheid oder Grundlagenbescheid bezeichnet.
- eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes, welche über eine der beiden vorgenannten Angelegenheiten (Feststellung von Einkünften nach § 188 BAO bzw. Unterbleiben einer Feststellung von Einkünften nach § 188 BAO) abspricht, denn gemäß § 93a Satz 1 BAO sind die für Bescheide geltenden Bestimmungen (insbesondere u.a. § 295 BAO) sinngemäß auf Erkenntnisse und Beschlüsse der Verwaltungsgerichte anzuwenden.

§ 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.“*

In den hier relevanten Arten von Feststellungsbescheiden (Grundlagenbescheiden) wird über die Höhe und Verteilung von gemeinschaftlich erzielten Einkünften nach § 188 BAO abgesprochen oder gemäß § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO das Unterbleiben der Feststellung von Einkünften nach § 188 BAO ausgesprochen.

Hingegen spricht ein derartiger Feststellungsbescheid nicht über die eigene Rechtswirksamkeit oder die eigene Nichtigkeit ab. Ebenso spricht ein derartiger Feststellungsbescheid nicht über die eingetretene oder noch nicht eingetretene Festsetzungsverjährung gemäß §§ 207 bis 209a BAO der abgeleiteten Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer ab.

Daher sind die im abgeleiteten Einkommensteuer- oder Körperschaftsteuerverfahren vorgebrachten Beschwerdebegründungen

- der Nichtigkeit des Feststellungsbescheides bzw.
- der Festsetzungsverjährung bei der abgeleiteten Abgabe

nicht gegen eine im Feststellungsbescheid getroffene Entscheidung gerichtet; sie werden nicht von § 252 Abs. 1 BAO erfasst und sind zulässige Beschwerdebegründungen (vgl. mit demselben Ergebnis *Tanzer/Unger* in *Rzeszut/Tanzer/Unger*, BAO², § 252 Rz 9 f).

F) § 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.“*

Es ist zunächst für jeden der angefochtenen Bescheide zu überprüfen, ob er ergehen durfte (und musste, weil § 295 Abs. 1 BAO von Amts wegen zu vollziehen ist), wobei die im Folgenden dargestellten vier Kriterien (G, H, I, J) für ein bestimmtes Jahr kumulativ erfüllt sein müssen, um die Erlassung eines abgeleiteten Einkommensteuerbescheides für dieses Jahr zu ermöglichen.

G) Unter einem Feststellungsbescheid im Sinne des § 295 Abs. 1 BAO ist nur ein wirksam erlassener Bescheid zu verstehen, nicht hingegen ein nichtiger Bescheid (Nichtbescheid).

Aus dem Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 5. Juli 2023, GZ. RV/7102231/2013 geht hervor, dass die Bescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wiener Neustadt zu Steuernummer StNrW, jeweils datiert mit 20.10.2011 betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2001, 2002, 2003, 2004 und 2005 hinsichtlich ehemalige LangbezeichnungW (kurz: KurzbezW) nichtig sind. Diese vermeintlichen Grundlagenbescheide waren somit ungeeignet, die Erlassung der angefochtenen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2001 bis 2005 zu ermöglichen.

Jedoch war das Ergehen der angefochtenen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2001 bis 2005 auch auf die Bescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt zu Steuernummer StNrU hinsichtlich ehemalige LangbezeichnungU (kurz: KurzbezU) vom 9. November 2011 gestützt. Mit dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 27. Mai 2022, GZ. RV/7102483/2013, wurde über die Beschwerden gegen (u.a.) diese Bescheide inhaltlich (meritorisch) durch Abweisung entschieden. Daraus folgt, dass diese Bescheide als wirksam angesehen wurden.

Die angefochtenen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2001 bis 2005 ergingen daher auch aufgrund von Feststellungsbescheiden und nicht nur aufgrund von Nichtbescheiden.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2006 war auf Feststellungsbescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 20. Oktober 2011 hinsichtlich KurzbezW und vom 9. November 2011 hinsichtlich KurzbezU sowie auf Feststellungen des Finanzamtes Wien 1/23

vom gestützt. Mit dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 5. Juli 2023 GZ. RV/7102230/2013, wurde über die Beschwerden gegen (u.a.) den Nichtfeststellungsbescheid hinsichtlich KurzbezW für 2006 inhaltlich (meritorisch) durch Abweisung entschieden. Mit dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 27. Mai 2022, GZ. RV/7102483/2013, wurde über die Beschwerden gegen u.a. den Nichtfeststellungsbescheid hinsichtlich KurzbezU für 2006 inhaltlich (meritorisch) durch Abweisung entschieden. Daraus folgt, dass diese Bescheide als wirksam angesehen wurden. Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2006 erging daher aufgrund von wirksamen Grundlagenbescheiden (Nichtfeststellungsbescheiden) und nicht aufgrund von Nichtbescheiden.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2007 war nur auf den Feststellungsbescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 20. Oktober 2011 hinsichtlich KurzbezW gestützt. Mit dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 5. Juli 2023, GZ. RV/7102230/2013, wurde über die Beschwerden gegen u.a. den Nichtfeststellungsbescheid hinsichtlich KurzbezW für 2007 inhaltlich (meritorisch) durch Abweisung entschieden. Daraus folgt, dass dieser Bescheid als wirksam angesehen wurde. Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2007 erging daher aufgrund eines wirksamen Grundlagenbescheides (Nichtfeststellungsbescheides) und nicht aufgrund eines Nichtbescheides.

Das Kriterium, dass nur ein wirksamer Feststellungsbescheid ein solcher im Sinne des § 295 Abs. 1 BAO ist daher hinsichtlich aller Streitjahre erfüllt, sodass alle sieben angefochtenen Bescheide nach dem nächsten Kriterium zu untersuchen sind.

H) Das Erfordernis der „*nachträglichen Abänderung, Aufhebung oder Erlassung des Feststellungsbescheides*“ (Nachträglichkeit) gemäß § 295 Abs. 1 BAO bedeutet, dass nur ein Grundlagenbescheid (Feststellungsbescheid oder Nichtfeststellungsbescheid), der nach der zuletzt erfolgten Festsetzung der Einkommensteuer (Einkommensteuerveranlagung) für das betreffende Jahr erlassen worden ist, zur Erlassung eines Einkommensteuerbescheides gemäß § 295 Abs. 1 BAO führen kann.

H/1) Vor der Erlassung des angefochtenen Einkommensteuerbescheides 2001 vom 6. Dezember 2011 war der Einkommensteuerbescheid 2001 vom 10. April 2006 in Kraft. Der Grundlagenbescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt zu Steuernummer StNrU (KurzbezU, ehemalige LangbezeichnungU) für 2001 vom 9. November 2011 erfüllt daher das Kriterium der Nachträglichkeit.

H/2) Vor der Erlassung des angefochtenen Einkommensteuerbescheides 2002 vom 6. Dezember 2011 war der Einkommensteuerbescheid 2002 vom 10. April 2006 in Kraft. Der Grundlagenbescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt zu Steuernummer StNrU (KurzbezU) für 2002 vom 9. November 2011 erfüllt daher das Kriterium der Nachträglichkeit.

H/3) Vor der Erlassung des angefochtenen Einkommensteuerbescheides 2003 vom 6. Dezember 2011 war der Einkommensteuerbescheid 2003 vom 23. Dezember 2009 in Kraft. Der Grundlagenbescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt zu Steuernummer StNrU (KurzbezU) für 2003 vom 9. November 2011 erfüllt daher das Kriterium der Nachträglichkeit.

H/4) Vor der Erlassung des angefochtenen Einkommensteuerbescheides 2004 vom 6. Dezember 2011 war der Einkommensteuerbescheid 2004 vom 23. Dezember 2009 in Kraft. Der Grundlagenbescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt zu Steuernummer StNrU (KurzbezU) für 2004 vom 9. November 2011 erfüllt daher das Kriterium der Nachträglichkeit.

H/5) Vor der Erlassung des angefochtenen Einkommensteuerbescheides 2005 vom 29. März 2013 war der Einkommensteuerbescheid 2005 vom 23. Dezember 2009 in der Fassung durch den Berichtigungsbescheid vom 20. Jänner 2010 in Kraft. Der Grundlagenbescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt zu Steuernummer StNrU (KurzbezU) für 2005 vom 9. November 2011 erfüllt daher das Kriterium der Nachträglichkeit.

H/6) Vor der Erlassung des angefochtenen Einkommensteuerbescheides 2006 vom 12. Dezember 2011 war die mit der Berufungsvorentscheidung vom 10. November 2011 vorgenommene Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2006 in Kraft. Die im Sinne des § 295 Abs. 1 BAO herangezogenen Grundlagenbescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt für 2006 zu Steuernummer StNrW (KurzbezW) vom 20. Oktober 2011 und zu Steuernummer StNrU (KurzbezU) vom 9. November 2011 sowie der Grundlagenbescheid des Finanzamtes Wien 1/23 für 2006 vom 2. November 2011 erfüllen daher alle drei das Kriterium der Nachträglichkeit nicht.

Im Übrigen kann die Erlassung des angefochtenen Einkommensteuerbescheides 2006 vom 12. Dezember 2011 auch nicht auf den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 13. Dezember 2011 zur Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2006 hinsichtlich ehemalige XundatypStille gestützt werden, weil letzterer erst nach dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2006 erlassen worden ist. Es ist unzulässig, einen abgeleiteten Bescheid auf einen zukünftigen Grundlagenbescheid zu stützen (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 295 Tz 13, wonach ein nach dem abgeleiteten Bescheid erlassener Grundlagenbescheid keine Sanierung der Nichtigkeit des vor Erlassung des abgeleiteten Bescheides erlassenen, vermeintlichen Grundlagenbescheides bewirkt). Es kann daher dahingestellt bleiben, ob ein im angefochtenen Einkommensteuerbescheid nicht angeführter Grundlagenbescheid (Feststellungsbescheid) das Ergehen des Einkommensteuerbescheides zulässigerweise stützen kann.

H/7) Vor der Erlassung des angefochtenen Einkommensteuerbescheides 2007 vom 12. Dezember 2011 war die mit der Berufungsvorentscheidung vom 10. November 2011 vorgenommene Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2007 in Kraft. Der Grundlagenbescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt zu Steuernummer StNrW

(KurzbezW) für 2007 vom 20. Oktober 2011 erfüllte daher das Kriterium der Nachträglichkeit nicht.

Auch der – im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2007 nicht angeführte – Grundlagenbescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt zu Steuernummer StNrU (KurzbezU) vom 9. November 2011 erfüllte das Kriterium der Nachträglichkeit nicht. Es kann daher dahingestellt bleiben, ob ein im angefochtenen, abgeleiteten Einkommensteuerbescheid nicht angeführter Grundlagenbescheid das Ergehen des Einkommensteuerbescheides zulässigerweise stützen könnte.

Im Übrigen kann die Erlassung des angefochtenen Einkommensteuerbescheides 2007 vom 12. Dezember 2011 auch nicht auf den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 13. Dezember 2011 zur Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2007 hinsichtlich ehemalige XundatypStille gestützt werden, weil letzterer erst nach dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2007 erlassen worden ist. Wie in Abschnitt H/6 bereits dargestellt, ist es unzulässig, den abgeleiteten Bescheid auf einen zukünftigen Grundlagenbescheid zu stützen.

Wegen Nichterfüllung des Kriteriums der Nachträglichkeit sind die angefochtenen Einkommensteuerbescheide für 2006 und 2007 vom 12. Dezember 2011 stattgebend aufzuheben.

I) Die Festsetzung der Einkommensteuer unterliegt der Verjährung. Diese beginnt gemäß § 208 Abs. 1 in Verbindung mit § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO mit dem Ablauf des Jahres, für welches die Veranlagung (Festsetzung) der Einkommensteuer vorgenommen wird. Die Verjährung der Einkommensteuer beträgt gemäß § 207 Abs. 2 (zunächst) fünf Jahre. Zur Verlängerung der Verjährungsfrist bestimmt § 209 Abs. 1 BAO: *„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.“* (Der letzte Satz ist erst nach dem Streitzeitraum eingefügt worden und hat im vorliegenden Fall ohnehin keinen erkennbaren Anwendungsbereich.) Sofern sich ergibt, dass ein angefochtener Einkommensteuerbescheid vor Ablauf der Verjährung (oder zulässigerweise gemäß § 209a BAO) ergangen ist, und seine Erlassung sich auch sonst als zulässig erweist, darf (und muss) das Bundesfinanzgericht die Einkommensteuer für das betreffende Jahr gemäß § 209a Abs. 1 BAO nach Eintritt der Verjährung festsetzen.

I/1) Die Verjährungsfrist der Einkommensteuer für das Jahr 2001 begann mit Ablauf des Jahres 2001 zu laufen. Die Einkommensteuerbescheide für 2001 vom 2. Juli 2002, 3. Oktober

2005 und 27. Februar 2006 verlängerten die zunächst fünfjährige Verjährungsfrist auf sechs Jahre. Das letzte Jahr der verlängerten Verjährungsfrist war somit das Jahr 2007, in welchem aber keine nach außen erkennbaren Amtshandlungen zur Geltendmachung des Anspruches der Republik Österreich auf die Einkommensteuer des Bf. für das Jahr 2001 ersichtlich sind. Damit ist mit Ablauf des Jahres 2007 die Verjährung der Festsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 2001 eingetreten. Weitere Amtshandlungen in den Jahren 2009 bis 2011 können die bereits abgelaufene Verjährungsfrist nicht verlängern.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2001 vom 6. Dezember 2011 setzte somit entgegen der eingetretenen Verjährung die Einkommensteuer für das Jahr 2001 fest und ist daher stattgebend aufzuheben.

I/2) Die Verjährungsfrist der Einkommensteuer für das Jahr 2002 begann mit Ablauf des Jahres 2002 zu laufen. Die Einkommensteuerbescheide für 2002 vom 27. Juni 2003, 11. Februar 2004, 27. Februar 2006 und 10. April 2006 verlängerten die zunächst fünfjährige Verjährungsfrist auf sechs Jahre. Das letzte Jahr der verlängerten Verjährungsfrist war somit das Jahr 2008, in welchem aber keine nach außen erkennbaren Amtshandlungen zur Geltendmachung des Anspruches der Republik Österreich auf die Einkommensteuer des Bf. für das Jahr 2002 ersichtlich sind. Damit ist mit Ablauf des Jahres 2008 die Verjährung der Festsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 2002 eingetreten. Weitere Amtshandlungen in den Jahren 2009 bis 2011 können die bereits abgelaufene Verjährungsfrist nicht verlängern.

Die im Jahr 2008 vorgenommenen Amtshandlungen in den Verfahren zur Feststellung der Einkünfte betreffend XundatypStille sowie betreffend YundatypStille waren keine Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches der Republik Österreich auf die Einkommensteuer des Bf. für die Jahre 2001 und 2002, weil der Bf. erst ab 2003 an der XundatypStille und erst ab 2004 an der YundatypStille beteiligt war.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2002 vom 6. Dezember 2011 setzte somit entgegen der eingetretenen Verjährung die Einkommensteuer für das Jahr 2002 fest und ist daher stattgebend aufzuheben.

I/3) Die Verjährungsfrist der Einkommensteuer für das Jahr 2003 begann mit Ablauf des Jahres 2003 zu laufen. Die Einkommensteuerbescheide für 2003 vom 20. Juli 2004, 26. Jänner 2005, 3. Oktober 2005 und 10. April 2006 verlängerten die zunächst fünfjährige Verjährungsfrist auf sechs Jahre. Das zunächst letzte Jahr der verlängerten Verjährungsfrist war somit das Jahr 2009. Der Einkommensteuerbescheid 2003 vom 23. Dezember 2009 verlängerte die Verjährungsfrist um ein Jahr auf sieben Jahre. Sodann war das zunächst letzte Jahr der verlängerten Verjährungsfrist das Jahr 2010. Der Einkommensteuerbescheid 2003 vom 14. Dezember 2010 verlängerte die Verjährungsfrist um ein Jahr auf acht Jahre. Die Aufhebung dieses Bescheides gemäß § 299 BAO führt nicht dazu, dass dieser Bescheid seinen Charakter als Amtshandlung verliert (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 209 Tz 10). Sodann war das zunächst letzte Jahr

der verlängerten Verjährungsfrist das Jahr 2011. Der Einkommensteuerbescheid 2003 vom 6. Dezember 2011 verlängerte die Verjährungsfrist um ein Jahr auf neun Jahre. Sodann war das letzte Jahr der verlängerten Verjährungsfrist das Jahr 2012.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2003 vom 6. Dezember 2011 wurde somit innerhalb der Verjährungsfrist erlassen.

Die Beschwerde des Bf. vom 16. Jänner 2012 (und anderer Beteiligter) gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 13. Dezember 2011 zur Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO betreffend XundatypStille für das Jahr 2003 wurde innerhalb der Verjährungsfrist erhoben. Deshalb durfte der (für den Bf. gegenüber dem Bescheid vom 6. Dezember 2011 günstigere) Einkommensteuerbescheid 2003 des Finanzamtes WohnsitzFA vom 7. Juli 2016, der vom Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 1. April 2016, GZ. RV/7100253/2014 abgeleitet war, zulässigerweise gemäß § 209a Abs. 2 BAO die Einkommensteuer für das Jahr 2003 nach Eintritt der Verjährung festsetzen.

I/4) Die Verjährungsfrist der Einkommensteuer für das Jahr 2004 begann mit Ablauf des Jahres 2004 zu laufen. Die Einkommensteuerbescheide für 2004 vom 23. Juni 2005, 7. Oktober 2005, 17. Jänner 2006, 8. Juni 2006, 30. Juni 2006, 5. Oktober 2006 und 23. Dezember 2009 verlängerten die zunächst fünfjährige Verjährungsfrist auf sechs Jahre. Das zunächst letzte Jahr der verlängerten Verjährungsfrist war somit das Jahr 2010. Der Einkommensteuerbescheid 2004 vom 14. Dezember 2010 verlängerte die Verjährungsfrist um ein Jahr auf sieben Jahre. Sodann war das zunächst letzte Jahr der verlängerten Verjährungsfrist das Jahr 2011. Der Einkommensteuerbescheid 2004 vom 6. Dezember 2011 verlängerte die Verjährungsfrist um ein Jahr auf acht Jahre. Sodann war das letzte Jahr der verlängerten Verjährungsfrist das Jahr 2012. Der 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 YundatypStille (Steuernummer 33-spätereStNrY) für das Jahr 2004 unterbleibt, verlängerte die Verjährungsfrist um ein Jahr auf neun Jahre. Die Aufhebung dieses Bescheides vom 21. September 2012 durch das Erkenntnis des BFG vom 29. November 2022, GZ. RV/7100470/2014 führt nicht dazu, dass dieser Bescheid seinen Charakter als Amtshandlung verliert (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 209 Rz 10). Sodann war das letzte Jahr der verlängerten Verjährungsfrist das Jahr 2013.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2004 vom 6. Dezember 2011 wurde somit innerhalb der Verjährungsfrist erlassen.

Die Beschwerde des Bf. vom 16. Jänner 2012 (und anderer Beteiligter) gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 13. Dezember 2011 zur Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO betreffend XundatypStille für das Jahr 2004 wurde innerhalb der Verjährungsfrist erhoben. Deshalb durfte der Einkommensteuerbescheid 2004 des Finanzamtes WohnsitzFA vom 7. Juli 2016, der vom Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 1. April 2016, GZ. RV/7100253/2014 abgeleitet war, zulässigerweise gemäß § 209a Abs. 2 BAO die Einkommensteuer für das Jahr 2004 nach Eintritt der Verjährung festsetzen.

I/5) Die Verjährungsfrist der Einkommensteuer für das Jahr 2005 begann mit Ablauf des Jahres 2005 zu laufen. Die Einkommensteuerbescheide für 2005 vom 15. September 2006, 31. Jänner 2007, 12. Juli 2007, 6. August 2007, 14. Jänner 2008, 19. Februar 2008, 23. Dezember 2009 und 24. Februar 2010 verlängerten die zunächst fünfjährige Verjährungsfrist auf sechs Jahre. Das zunächst letzte Jahr der verlängerten Verjährungsfrist war somit das Jahr 2011. Der Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 13. Dezember 2011 zur Feststellung der im Jahre 2005 von der ehemaligen XundatypStille (Steuernummer neueStNrX) erzielten Einkünfte gemäß § 188 BAO verlängerte die Verjährungsfrist um ein Jahr auf sieben Jahre. Sodann war das zunächst letzte Jahr der verlängerten Verjährungsfrist das Jahr 2012. Der 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 YundatypStille (Steuernummer 33-spätereStNrY) für das Jahr 2005 unterbleibt, verlängerte die Verjährungsfrist um ein Jahr auf acht Jahre. Sodann war das zunächst letzte Jahr der verlängerten Verjährungsfrist das Jahr 2013. Der Einkommensteuerbescheid 2005 vom 29. März 2013 verlängerte die Verjährungsfrist um ein Jahr auf neun Jahre. Sodann war das letzte Jahr der verlängerten Verjährungsfrist das Jahr 2014.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2005 vom 29. März 2013 wurde somit innerhalb der Verjährungsfrist erlassen.

Die Beschwerde des Bf. vom 16. Jänner 2012 (und anderer Beteiligter) gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 13. Dezember 2011 zur Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO betreffend XundatypStille für das Jahr 2005 wurde innerhalb der Verjährungsfrist erhoben. Deshalb durfte der Einkommensteuerbescheid 2005 des Finanzamtes WohnsitzFA vom 7. Juli 2016, der vom Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 1. April 2016, GZ. RV/7100253/2014 abgeleitet war, zulässigerweise gemäß § 209a Abs. 2 BAO die Einkommensteuer für das Jahr 2005 nach Eintritt der Verjährung festsetzen.

2006 und 2007: Es ist unmittelbar erkennbar, dass die angefochtenen Einkommensteuerbescheide für 2006 und 2007 vom 12. Dezember 2011 innerhalb der Verjährungsfrist ergangen sind. Gegen diese beiden Bescheide wendet der Bf. die Verjährung nicht ein. Da diese zwei Bescheide schon wegen der Nichterfüllung des Kriteriums der Nachträglichkeit stattdessen aufzuheben sind, braucht hier auf die Verjährung der Einkommensteuer für die Jahre 2006 und 2007 nicht näher eingegangen werden.

J) Wenn ein nachträglich erlassener Grundlagenbescheid zu keiner Änderung der davon abgeleiteten Veranlagung (=Festsetzung) der Einkommensteuer führt, ist kein neuer abgeleiteter Einkommensteuerbescheid gemäß § 295 Abs. 1 BAO zu erlassen (vgl. *Tanzer/Unger in Rzeszut/Tanzer/Unger*, BAO², § 295 Rz 6; *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 295 Rz 9).

Da schon feststeht, dass die angefochtenen Einkommensteuerbescheide für 2001, 2002, 2006 und 2007 stattgebend aufzuheben sind, braucht dieses Kriterium nur mehr hinsichtlich 2003, 2004 und 2005 untersucht zu werden.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2003 ist gemäß § 295 Abs. 1 BAO vom Bescheid zur Feststellung der Einkünfte für das Jahr 2003 betreffend die KurzbezU vom 9. November 2011 abgeleitet. Aufgrund dieses Grundlagenbescheides hat sich der Anteil des Bf. an den Einkünften des Jahres 2003 aus der KurzbezU von -9.311,40 € auf 5.477,53 € geändert. Somit bestand Änderungsbedarf an der Einkommensteuerveranlagung des Bf. für 2003, und der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2003 ist zu Recht ergangen.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2004 ist gemäß § 295 Abs. 1 BAO vom Bescheid nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO vom 9. November 2011 zur Feststellung des Unterbleibens der Feststellung von Einkünften für das Jahr 2004 hinsichtlich KurzbezU abgeleitet. Aufgrund dieses Grundlagenbescheides hat sich der Anteil des Bf. an den Einkünften des Jahres 2004 aus der KurzbezU von 3.637,80 € auf 0,00 € geändert. Somit bestand Änderungsbedarf an der Einkommensteuerveranlagung des Bf. für 2004, und der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2004 ist zu Recht ergangen.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2005 ist gemäß § 295 Abs. 1 BAO vom Bescheid nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO vom 9. November 2011 zur Feststellung des Unterbleibens der Feststellung von Einkünften für das Jahr 2005 hinsichtlich KurzbezU abgeleitet. Aufgrund dieses Grundlagenbescheides hat sich der Anteil des Bf. an den Einkünften des Jahres 2005 aus der KurzbezU von 17.178,65 € auf 0,00 € geändert. Somit bestand Änderungsbedarf an der Einkommensteuerveranlagung des Bf. für 2005, und der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2005 ist zu Recht ergangen.

K) Konsequenzen aus den gemäß § 295 Abs. 1 BAO erlassenen Einkommensteuerbescheiden für 2003, 2004 und 2005 vom 7. Juli 2016:

§ 300 Abs. 1 BAO in der bis 31. Dezember 2016 geltenden (alten) Fassung durch FVwGG 2012, BGBl. I Nr. 14/2013 bestimmte: *„Ab Stellung des Vorlageantrages bzw. in den Fällen des § 262 Abs. 2 bis 4 (Unterbleiben einer Beschwerdeentscheidung) ab Einbringung der Bescheidbeschwerde können Abgabenbehörden beim Verwaltungsgericht mit Bescheidbeschwerde angefochtene Bescheide und allfällige Beschwerdeentscheidungen bei sonstiger Nichtigkeit weder abändern noch aufheben.“*

§ 300 Abs. 1 Satz 1 BAO in der (neuen) Fassung durch AbgÄG 2016, BGBl. I Nr. 117/2016, welche gemäß § 323 Abs. 51 BAO mit 1. Jänner 2017 in Kraft getreten ist, bestimmt: *„Ab Vorlage der Beschwerde (§ 265) bzw. ab Einbringung einer Vorlageerinnerung (§ 264 Abs. 6) bzw. in den Fällen des § 262 Abs. 2 bis 4 (Unterbleiben einer Beschwerdeentscheidung) ab Einbringung der Bescheidbeschwerde können Abgabenbehörden beim Verwaltungsgericht mit*

Bescheidbeschwerde angefochtene Bescheide und allfällige Beschwerdeentscheidungen bei sonstiger Nichtigkeit weder abändern noch aufheben.“

Für die Anwendung von Verfahrensvorschriften im Verwaltungsverfahren, wozu auch das Abgabenverfahren gehört, und wie sie der § 300 Abs. 1 Satz 1 BAO (alter und neuer Fassung) enthält, gilt im Falle ihrer Änderung laut *Mairinger/Twardosz*, ÖStZ 2007/14 (ÖStZ 2007, 16) folgende, allgemeine Regel: *„Ändern sich die Verfahrensvorschriften, so ist das neue Recht ab dem Zeitpunkt des Inkrafttretens anzuwenden, und zwar auch auf Vorgänge, die sich vor Inkrafttreten ereignet haben.“*

Anlässlich des Ergehens der Einkommensteuerbescheide 2003 bis 2005 im Juli 2016 war nach dieser Regel § 300 Abs. 1 Satz 1 BAO in der alten Fassung anzuwenden. Anlässlich der Beurteilung des Ergehens dieser drei Bescheide in der vorliegenden Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes wäre die Anwendung der heute geltenden neuen Fassung denkbar oder der im Juli 2016 geltenden alten Fassung denkbar. Diese Unterscheidung kann aber hier dahingestellt bleiben: Im Sinne der alten Fassung ist der (im Februar 2018 gestellte) Vorlageantrag erst nach dem Juli 2016 gestellt worden. Im Sinne der neuen Fassung sind die Beschwerden im Mai 2018 – somit nach dem Juli 2016 – an das Bundesfinanzgericht vorgelegt worden. In jeder der beiden Varianten waren die Einkommensteuerbescheide 2003 bis 2005 nicht von der Nichtigkeit im Sinne des § 300 Abs. 1 Satz 1 BAO betroffen, sondern führen als wirksame Bescheide zur Anwendung des § 253 BAO.

§ 253 BAO bestimmt: *„Tritt ein Bescheid an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides, so gilt die Bescheidbeschwerde auch als gegen den späteren Bescheid gerichtet. Dies gilt auch dann, wenn der frühere Bescheid einen kürzeren Zeitraum als der ihn ersetzende Bescheid umfasst.“* [Anm.: Eine Bescheidbeschwerde ist eine Beschwerde, die gegen einen Bescheid gerichtet ist.]

Daher gelten die Beschwerden vom 23. Dezember 2011 und vom 7. Mai 2013 – soweit sie gegen die Einkommensteuerbescheide für 2003, 2004 und 2005 vom 6. Dezember 2011 bzw. vom 29. März 2013 gerichtet waren, nunmehr „auch als“ gegen die Einkommensteuerbescheide 2003, 2004 und 2005 vom 7. Juli 2016 gerichtet. Dieses „auch als“ im Normtext des § 253 BAO wird hier so aufgefasst, dass das Ergehen der Bescheide vom 6. Dezember 2011 bzw. vom 29. März 2013 auf die Erfüllung der Voraussetzungen ihrer Erlassung gemäß § 295 Abs. 1 BAO geprüft wurde. Die Erlassung der Bescheide vom 7. Mai 2013 gemäß § 295 Abs. 1 BAO hat sich auch – wie bereits dargestellt – als richtig erwiesen, was im Übrigen unstrittig ist. Strittig sind nur Inhalte der Bescheide.

L) Entscheidung über die Höhe der Einkünfte aus Gewerbebetrieb und damit des Einkommens und der Einkommensteuer der Jahre 2003, 2004 und 2005:

Da die angefochtenen Einkommensteuerbescheide für 2001, 2002, 2006 und 2007 stattgebend aufzuheben sind, kann nur an den Einkommensteuerbescheiden für 2003, 2004 und 2005, deren Erlassung bestätigt wird, eine Änderung vorgenommen werden. Gemäß § 192 BAO sind die Feststellungen in den Grundlagenbescheiden für die Jahre 2003, 2004 und 2005 dem jeweiligen Einkommensteuerbescheid zugrunde zu legen.

§ 279 Abs. 1 BAO bestimmt: „Außer in den Fällen des § 278 hat das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.“

Das vorliegende Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes spricht somit nicht nur über die Beschwerden hinsichtlich 2003, 2004 und 2005 – teilweise stattgebend (denn dem Begehren nach Aufhebung der Bescheide wird nicht entsprochen) – ab, sondern auch über die „Sache“, welche den Gegenstand der angefochtenen Einkommensteuerbescheide für 2003, 2004 und 2005 vom 7. Juli 2016 gebildet hat, d.h. die Veranlagungen des Bf. zur Einkommensteuer für die Jahre 2003, 2004 und 2005. Dies geschieht jeweils durch Abänderung im Sinne des § 279 Abs. 1 BAO, indem folgende Entscheidungen des Bundesfinanzgerichtes in Feststellungsverfahren bei der Berechnung der Einkünfte, des Einkommens und der Einkommensteuer des Bf. jeweils für 2003, 2004 und 2005 einbezogen werden:

- Erkenntnis vom 12. Oktober 2020, GZ. RV/7101107/2018, betreffend XundatypStille;
- Erkenntnis vom 27. Mai 2022, GZ. RV/7102483/2013, betreffend KurzbezU;
- Erkenntnis vom 29. November 2022, GZ. RV/7100470/2014, betreffend YundatypStille (ab 2004);
- Beschluss vom 5. Juli 2023, GZ. RV/7102231/2013, betreffend KurzbezW.

L/1) Berechnungen für 2003:

Der Einkommensteuerbescheid 2003 vom 7. Juli 2016 enthält folgende Anteile an Einkünften aus Gewerbebetrieb:

- -10.000,00 € aus der ehemaligen XundatypStille (Steuernummer 33-neueStNrX) („33“ war die Nummer des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt);
- -3.229,03 € aus der ehemaligen LangbezeichnungW (KurzbezW, Steuernummer 33-StNrW);
- +5.477,53 € aus der ehemaligen LangbezeichnungU (KurzbezU, Steuernummer 33-StNrU);
- +2.240,69 € aus Z (Steuernummer 46-StNrZ) („46“ war die Nummer des Finanzamtes Linz).

In Summe sind dies -5.510,51 €. Hierbei ist der Einkünfteanteil des Bf. an der ehemaligen XundatypStille des Jahres 2003 laut Erkenntnissen des Bundesfinanzgerichtes vom 1. April 2016, RV/7100253/2014 und gleichlautend vom 12. Oktober 2020, GZ. RV/7101107/2018, bereits berücksichtigt.

Der berücksichtigte Anteil des Bf. an den Einkünften der KurzbezU ist durch das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 27. Mai 2022, GZ. RV/7102483/2013 bestätigt worden.

Hingegen haben sich die Bescheide vom 29. November 2010 und vom 20. Oktober 2011 zur Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO des Jahres 2003 für die ehemalige LangbezeichnungW (KurzbezW, Steuernummer 33-StNrW) als nichtig erwiesen, sodass diesbezüglich auf die zeitlich letzte davorliegende Feststellung der Einkünfte durch die Berufungsvorentscheidung vom 30. Mai 2006 zur Feststellung der Einkünfte des Jahres 2003 betreffend KurzbezW zurückzugreifen ist. Darin wurde der Anteil des Bf. an den Einkünften mit -3.279,11 € festgestellt. Dieser Betrag ersetzt den im Einkommensteuerbescheid 2003 vom 7. Juli 2016 berücksichtigten Betrag in Höhe von -3.229,03 €. Daraus resultieren Einkünfte des Bf. aus Gewerbebetrieb des Jahres 2003 in Höhe von insgesamt -5.560,89 €.

L/2 Berechnungen für 2004:

Der Einkommensteuerbescheid 2004 vom 7. Juli 2016 enthält folgende Anteile an Einkünften aus Gewerbebetrieb:

- -454,48 € aus der ehemaligen XundatypStille (Steuernummer 33-neueStNrX) („33“ war die Nummer des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt);
- 0,00 € aus der ehemaligen YundatypStille (Steuernummer 33-spätereStNrY);
- -4.155,93 € aus der ehemaligen LangbezeichnungW (KurzbezW, Steuernummer 33-StNrW);
- 0,00 € aus der ehemaligen LangbezeichnungU (KurzbezU, Steuernummer 33-StNrU);
- +7.528,12 € aus T (Steuernummer 46-StNrT) („46“ war die Nummer des Finanzamtes Linz).

In Summe sind dies +2.917,71 €.

Hierbei ist der Einkünfteanteil des Bf. an der ehemaligen XundatypStille des Jahres 2004 in Höhe von -454,48 € laut Erkenntnissen des Bundesfinanzgerichtes vom 1. April 2016, RV/7100253/2014 und gleichlautend vom 12. Oktober 2020, GZ. RV/7101107/2018 bereits berücksichtigt.

Noch nicht berücksichtigt ist das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 29. November 2022, GZ. RV/7100470/2014, mit welchem der Feststellungsbescheid vom 21. September 2012 mit dem Ausspruch des Unterbleibens einer Einkünftefeststellung für das Jahr 2004 betreffend ehemalige YundatypStille ersatzlos aufgehoben wurde. Dadurch lebte der Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 8. Juni 2006 zur Feststellung der im Jahr 2004 von der

YundatypStille erzielten Einkünfte wieder auf, welcher den Anteil des Bf. an diesen Einkünften mit -52.076,70 € feststellte. Dieser Betrag ersetzt den im Einkommensteuerbescheid 2004 vom 7. Juli 2016 berücksichtigten Betrag in Höhe von 0,00 €.

Die Bescheide vom 29. November 2010 und vom 20. Oktober 2011 zur Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO des Jahres 2004 für die ehemalige LangbezeichnungW (KurzbezW, Steuernummer 33-StNrW) haben sich als nichtig erwiesen, sodass diesbezüglich auf die zeitlich letzte davorliegende Feststellung der Einkünfte durch den Bescheid vom 2. Juni 2006 zur Feststellung der Einkünfte des Jahres 2004 betreffend KurzbezW zurückzugreifen ist. Darin wurde der Anteil des Bf. an den Einkünften

mit -10.227,97 € festgestellt. Dieser Betrag ersetzt den im Einkommensteuerbescheid 2004 vom 7. Juli 2016 berücksichtigten Betrag in Höhe von -4.155,93 € .

Die Berücksichtigung eines Anteiles in Höhe von 0,00 Euro (gleichbedeutend: keinem Anteil) des Bf. an den Einkünften der KurzbezU entspricht dem Feststellungsbescheid nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO vom 9. November 2011, wonach hinsichtlich ehemalige LangbezeichnungU (KurzbezU) die Feststellung von Einkünften für das Jahr 2004 unterbleibt. Dies ist durch das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 27. Mai 2022, GZ. RV/7102483/2013 bestätigt worden.

Die in der vorliegenden Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes zu berücksichtigenden Einkünfte des Bf. aus Gewerbebetrieb des Jahres 2004 betragen somit insgesamt -55.231,03 €. Da der Gesamtbetrag der Einkünfte dadurch unter 36.400,00 € sinkt, ist das Topf-Sonderausgaben-Viertel in (voller) Höhe von 730,00 € (wie im ESt-Bescheid 2004 vom 5. Oktober 2006) zu berücksichtigen. Da das Einkommen unter 35.511,00 € sinkt, ist der allgemeine Steuerabsetzbetrag gemäß der für die Veranlagung zur ESt für 2004 anwendbaren Fassung von § 33 Abs. 3 EStG 1988 unter Anwendung der Ausschleifregelung zu berücksichtigen.

L/3 Berechnungen für 2005:

Der Einkommensteuerbescheid 2005 vom 7. Juli 2016 enthält folgende Anteile an Einkünften aus Gewerbebetrieb:

- +439,06 € aus der ehemaligen XundatypStille (Steuernummer 33-neueStNrX) („33“ war die Nummer des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt);
- 0,00 € aus der ehemaligen YundatypStille (Steuernummer 33-spätereStNrY);
- +9.094,67 € aus der ehemaligen LangbezeichnungW (KurzbezW, Steuernummer 33-StNrW);
- 0,00 € aus der ehemaligen LangbezeichnungU (KurzbezU, Steuernummer 33-StNrU);
- -12.857,31 € aus der K (Steuernummer 04-StNrK) („04“ war die Nummer des FA Wien 4/5/10) nichtausgleichsfähig;
- +121,80 € aus Z (Steuernummer 46-StNrZ) („46“ war die Nummer des Finanzamtes Linz);
- +18,38 € aus L;

- +327,03 € aus M.

In Summe sind dies -2.856,37 €.

Hierbei ist der Einkünfteanteil des Bf. an der ehemaligen XundatypStille des Jahres 2005 in Höhe von +439,06 € laut Erkenntnissen des Bundesfinanzgerichtes vom 1. April 2016, RV/7100253/2014 und gleichlautend vom 12. Oktober 2020, GZ. RV/7101107/2018, bereits berücksichtigt.

Das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 29. November 2022, GZ. RV/7100470/2014, wies die Beschwerden gegen den Feststellungsbescheid vom 21. September 2012 mit dem Ausspruch des Unterbleibens einer Einkünftefeststellung für das Jahr 2005 betreffend ehemalige YundatypStille ab. Dadurch ist bestätigt, dass im Einkommensteuerbescheid 2005 ein Einkünfteanteil in Höhe von 0,00 € (=kein Einkünfteanteil) aus der YundatypStille zu berücksichtigen ist.

Die Bescheide vom 29. November 2010 und vom 20. Oktober 2011 zur Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO des Jahres 2005 für die ehemalige LangbezeichnungW (KurzbezW, Steuernummer 33-StNrW) haben sich als nichtig erwiesen, sodass diesbezüglich auf die zeitlich letzte davorliegende Feststellung der Einkünfte durch den Bescheid vom 8. Jänner 2008 zur Feststellung der Einkünfte des Jahres 2005 betreffend KurzbezW zurückzugreifen ist. Darin wurde der Anteil des Bf. an den Einkünften mit -7.011,55 € festgestellt. Dieser Betrag ersetzt den im Einkommensteuerbescheid 2005 vom 7. Juli 2016 berücksichtigten Betrag in Höhe von +9.094,67 €.

Die Berücksichtigung eines Anteiles in Höhe von 0,00 Euro (gleichbedeutend: keinem Anteil) des Bf. an den Einkünften der KurzbezU entspricht dem Feststellungsbescheid nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO vom 9. November 2011, wonach hinsichtlich ehemalige LangbezeichnungU (KurzbezU) die Feststellung von Einkünften für das Jahr 2005 unterbleibt. Dies ist durch das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 27. Mai 2022, GZ. RV/7102483/2013 bestätigt worden.

Die in der vorliegenden Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes zu berücksichtigenden Einkünfte des Bf. aus Gewerbebetrieb des Jahres 2005 betragen somit insgesamt -18.962,59.

Zur Unzulässigkeit einer 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 (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Die Klärung einiger Rechtsfragen konnte dahingestellt bleiben, weil die jeweiligen beiden Varianten zum selben Ergebnis führten, sodass das Erkenntnis nicht von der Lösung dieser Rechtsfragen abhing. Ansonsten konnten die Rechtsfragen im Einklang mit der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gelöst werden oder ergaben sich unmittelbar aus dem Gesetz.

Angesichts der eindeutigen Rechtslage wäre nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Revisionsverfahren keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zu lösen, weshalb die Revision nicht zulässig ist, selbst dann, wenn zu der anzuwendenden Norm noch keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergangen wäre (vgl. VwGH 28.5.2014, Ro 2014/07/0053; VwGH 27.8.2014, Ra 2014/05/0007; VwGH 27.8.2014, Ra 2014/05/0010; VwGH 1.9.2015, Ra 2015/08/0093; VwGH 6.4.2016, Ro 2016/16/0006, RNr. 10).

Wien, am 24. Jänner 2024