



IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht **hat** durch den Richter Mag. Christian Seywald

- **in** der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***,
- **über** die ursprünglich von Herrn ursprBf (hierbei vertreten durch frühereStbKanzlei, AdrStbKanzlei) erhobene Beschwerde vom 31. März 2015 gegen folgende Bescheide des Finanzamtes V (ursprünglich belangte Behörde) zu St.Nr. ***BF1StNr1***:
 - Einkommensteuerbescheid 2005 vom 5. Dezember 2014,
 - Einkommensteuerbescheid 2006 vom 5. Dezember 2014,
 - Einkommensteuerbescheid 2007 vom 5. Dezember 2014,
 - Einkommensteuerbescheid 2008 vom 10. Dezember 2014,
 - Einkommensteuerbescheid 2009 vom 5. Dezember 2014,
 - Einkommensteuerbescheid 2010 vom 5. Dezember 2014,
 - Einkommensteuerbescheid 2011 vom 5. Dezember 2014,
 - Einkommensteuerbescheid 2012 vom 22. Dezember 2014

nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 20. Februar 2025 im Beisein des Schriftführers ***1***, **zu Recht erkannt:**

- I.) Die Beschwerde vom 31. März 2015 wird – soweit sie sich gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 vom 5. Dezember 2014 richtet – gemäß § 279 Abs. 1 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II.) Der Beschwerde vom 31. März 2015 wird – soweit sie sich gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 vom 5. Dezember 2014 richtet – stattgegeben; der Einkommensteuerbescheid 2006 vom 5. Dezember 2014 wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO aufgehoben.
- III.) Gemäß § 279 Abs. 1 BAO wird die Beschwerde vom 31. März 2015 – soweit sie sich gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 vom 5. Dezember 2014 richtet – als unbegründet abgewiesen und es wird der Einkommensteuerbescheid 2007 vom 5. Dezember 2014 dahingehend (zu Gunsten des Beschwerdeführers) abgeändert, dass die Einkommensteuer für das Jahr 2007 mit 238.923,16 Euro festgesetzt wird

und die Bemessungsgrundlagen hierfür dem beigefügten Berechnungsblatt zu entnehmen sind und einen Teil dieses Spruches darstellen.

- IV.) Der Beschwerde vom 31. März 2015 wird – soweit sie sich gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 vom 10. Dezember 2014 richtet – stattgegeben; der Einkommensteuerbescheid 2008 vom 10. Dezember 2014 wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO aufgehoben.
- V.) Der Beschwerde vom 31. März 2015 wird – soweit sie sich gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 vom 5. Dezember 2014 richtet – stattgegeben; der Einkommensteuerbescheid 2009 vom 5. Dezember 2014 wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO aufgehoben.
- VI.) Der Beschwerde vom 31. März 2015 wird – soweit sie sich gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 vom 5. Dezember 2014 richtet – stattgegeben; der Einkommensteuerbescheid 2010 vom 5. Dezember 2014 wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO aufgehoben.
- VII.) Gemäß § 279 Abs. 1 BAO wird die Beschwerde vom 31. März 2015 – soweit sie sich gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 vom 5. Dezember 2014 richtet – als unbegründet abgewiesen und es wird der Einkommensteuerbescheid 2011 vom 5. Dezember 2014 dahingehend (zu Gunsten des Beschwerdeführers) abgeändert, dass die Einkommensteuer für das Jahr 2011 mit 33.939,00 Euro festgesetzt wird und die Bemessungsgrundlagen hierfür dem beigefügten Berechnungsblatt zu entnehmen sind und einen Teil dieses Spruches darstellen.
- VIII.) Gemäß § 279 Abs. 1 BAO wird die Beschwerde vom 31. März 2015 – soweit sie sich gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 vom 22. Dezember 2014 richtet – als unbegründet abgewiesen und es wird der Einkommensteuerbescheid 2012 vom 22. Dezember 2014 dahingehend (zu Gunsten des Beschwerdeführers) abgeändert, dass die Einkommensteuer für das Jahr 2012 mit 7.189,00 Euro festgesetzt wird und die Bemessungsgrundlagen hierfür dem beigefügten Berechnungsblatt zu entnehmen sind und einen Teil dieses Spruches darstellen.
- IX.) Gegen die Spruchpunkte I. bis VIII. dieses Erkenntnisses ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

A) Für das Beschwerdeverfahren inhaltlich relevante Bescheide (sowohl im persönlichen Einkommensteuerverfahren als auch in zugrundeliegenden Verfahren zur Feststellung von

Einkünften aus Gewerbebetrieb gemäß § 188 BAO) für die Jahre 2005 bis 2012 (ohne nur Verjährungsrelevantes; hierzu Abschnitt B):

A/1) Das Finanzamt V (ursprünglich belangte Behörde) hatte vor dem Dezember 2014 an Herrn ursprBf für das jeweilige Streitjahr zuletzt folgende Einkommensteuerbescheide mit u.a. folgendem Inhalt erlassen:

	Bescheid- datum	Einkünfte aus Gew.betrieb	nichtausgleichs- fähige Verluste	festgesetzte ESt
ESt-Bescheid 2005	3. Juni 2014	-32.100,98 €	7.787,13 €	-6.566,03 €
ESt-Bescheid 2006	22. Juli 2011	185.175,60 €		101.862,07 €
ESt-Bescheid 2007	29. Okt. 2009	28.285,77 €		29.441,98 €
ESt-Bescheid 2008	20. Juni 2013	-39.756,01 €		10.210,19 €
ESt-Bescheid 2009	5. Aug. 2013	-22.030,70 €		15.711,36 €
ESt-Bescheid 2010	5. Aug. 2013	105.293,69 €		73.021,08 €
ESt-Bescheid 2011	19. Juni 2013	14.820,16 €		70.654,00 €
ESt-Bescheid 2012	30. Apr. 2014	-29.189,28 €		1.881,00 €

A/2) Das Finanzamt V (belangte Behörde) erließ an Herrn ursprBf im Dezember 2014 gemäß § 295 Abs. 1 BAO folgende Einkommensteuerbescheide (BFG-Akt Bl. 6 bis 20 und Bl. 53 bis 58):

	Bescheid- datum	Einkünfte aus Gew.betr	nichtausgl.f. Verluste	verre.Verl. aus Vorj.	festgesetzte ESt
ESt-Bescheid 2005	5.12.2014	9.902,55 €	17.029,11 €		16.669,52 €
ESt-Bescheid 2006	5.12.2014	181.252,14 €	5.991,15 €	2.067,69 €	101.862,07 €
ESt-Bescheid 2007	5.12.2014	336.316,26 €	147.969,51 €		257.441,98 €
ESt-Bescheid 2008	10.12.2014	-53.313,86 €	13.557,85 €		10.210,19 €
ESt-Bescheid 2009	5.12.2014	-30.043,30 €	8.445,26 €	432,66 €	15.711,36 €
ESt-Bescheid 2010	5.12.2014	91.735,84 €	13.557,85 €		73.021,08 €
ESt-Bescheid 2011	5.12.2014	-60.780,13 €	845,90 €		34.385,00 €
ESt-Bescheid 2012	5.12.2014	-7.663,66 €			9.400,00 €
ESt-Bescheid 2012	22.12.2014	-7.582,35 €			9.436,00 €

Die gemäß § 295 Abs. 1 BAO erlassenen Einkommensteuerbescheide vom 5. bzw. 10. Dezember 2014 für die Jahre 2005 bis 2009 wurden jeweils wie folgt begründet: „Die Änderung gem. § 295 BAO erfolgte aufgrund der bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Geras[dorf] zu Steuernummer StnX3 vom 11.11.2014.“

Die gemäß § 295 Abs. 1 BAO erlassenen Einkommensteuerbescheide vom 5. Dezember 2014 für die Jahre 2010 bis 2012 wurden jeweils wie folgt begründet: „Die Änderung gem. § 295 BAO erfolgte aufgrund der bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Geras[dorf] zu Steuernummer StnX3 vom 01.12.2014.“

Der gemäß § 295 Abs. 1 BAO erlassene Einkommensteuerbescheid vom 22. Dezember 2014 für 2012 wurde wie folgt begründet: „Die Änderung gem. § 295 BAO erfolgte aufgrund der bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Geras[dorf] zu Steuernummer StnX4 vom 10.12.2014.“

A/3) In den Einkommensteuerbescheiden vom 5. und 10. Dezember 2014 für 2005 bis 2012 wurde die Steuernummer 03-StnX3 angesprochen. Unter dieser Steuernummer führte das Finanzamt (FA) Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf (FA-Nummer 03) die – oft kurz als X3 (oder x3 o.ä.) bezeichnete – Personenvereinigung (Mitunternehmernehmerschaft),

- welche laut Firmenbuch, d.h. zivilrechtlich im Außenverhältnis, aus der vollhaftenden Gesellschafterin (Y GmbH, FN FNY) und der Kommanditistin (Z GmbH, FN FNZ) der Y GmbH und CoJ K(E)G, FN FNJ, besteht,
- und welche abgabenrechtlich insbesondere aus sogenannten Treuhand-Kommanditisten (bzw. Treugeber-Kommanditisten bzw. Unterbeteiligten der Z GmbH) besteht.

Im vorliegenden Fall ist auch die Y GmbH und CoK KEG, FN FNK von Bedeutung. Diese KEG wurde vom Finanzamt (FA) Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf (FA-Nummer 03) unter der Steuernummer 03-StnX2 geführt. Auch diese – oft kurz als X2 (oder x2 o.ä.) bezeichnete – Personenvereinigung (Mitunternehmernehmerschaft)

- bestand laut Firmenbuch, d.h. zivilrechtlich im Außenverhältnis, aus der vollhaftenden Gesellschafterin Y GmbH, FN FNY, und der Kommanditistin Z GmbH, FN FNZ,
- bestand abgabenrechtlich insbesondere aus sogenannten Treuhand-Kommanditisten (bzw. Treugeber-Kommanditisten bzw. Unterbeteiligten der Z GmbH).

Die Komplementärin Y GmbH, FN FNY, trat mit Ablauf des 31.12.2006 aus der Y GmbH und CoK KEG aus. Damit erlosch die Y GmbH und CoK KEG, FN FNK gemäß § 142 UGB (früher: HGB) ohne Liquidation durch Übergang des Gesellschaftsvermögens im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf die Z GmbH, FN FNZ, als letzte verbliebene Gesellschafterin, was am 17. Februar 2007 in das Firmenbuch eingetragen wurde. (Vgl. auch Abschnitt A/7)

Im vorliegenden Fall ist auch die Y GmbH und CoM, FN FNM von Bedeutung. Diese KEG wurde vom FA Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf unter der Steuernummer 03-StnX1 geführt. Auch diese – oft kurz als X1 (oder x1 o.ä.) bezeichnete Personenvereinigung (Mitunternehmernehmerschaft)

- bestand laut Firmenbuch, d.h. zivilrechtlich im Außenverhältnis, aus der vollhaftenden Gesellschafterin Y GmbH, FN FNY, und der Kommanditistin Z GmbH, FN FNZ,

- bestand abgabenrechtlich insbesondere aus sogenannten Treuhand-Kommanditisten (bzw. Treugeber-Kommanditisten bzw. Unterbeteiligten der Z GmbH).

Die Komplementärin Y GmbH, FN FNY, trat mit Ablauf des 31.12.2006 aus der Y GmbH undCoM aus. Damit erlosch die Y GmbH undCoM, FN FNM gemäß § 142 UGB (früher: HGB) ohne Liquidation durch Übergang des Gesellschaftsvermögens im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf die Z GmbH, FN FNZ, als letzte verbliebene Gesellschafterin, was am 17. Februar 2007 in das Firmenbuch eingetragen wurde. (Vgl. auch Abschnitt A/7)

A/4) Im Einkommensteuerbescheid vom 22. Dezember 2014 für 2012 wurde die Steuernummer 03-StnX4 angesprochen. Unter dieser Steuernummer führte das Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf die Personenvereinigung (Mitunternehmerschaft), welche bis August 2007 als N GmbH und atypisch stille Gesellschafter zu bezeichnen war. Im August 2007 wurde der Firmenwortlaut der N GmbH (FN FNO) zu X4 GmbH abgeändert. Ab August 2007 war die Mitunternehmerschaft als X4 GmbH und atypisch stille Gesellschafter (abgekürzt: X4atypStille) zu bezeichnen.

A/5) Details zum vorherigen und zum angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2005 sowie zu Bescheiden zur Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb:

2005	Bescheid-datum	Einkünfte aus Gew.betr.	Nichtausgleichsfähige Verluste	festgesetzte ESt
vorheriger Bescheid	3.6.2014	-32.100,98 €	7.787,13 €	-6.566,03 €
angefochtener B.	5.12.2014	9.902,55 €	17.029,11 €	16.669,52 €
Veränderung		+42.003,53 €	+9.241,98 €	+23.235,55 €

Der vorherige Einkommensteuerbescheid 2005 vom 3. Juni 2014 wies den Gesamtbetrag der Einkünfte mit 16.486,11 € und das Einkommen mit 15.681,11 € aus; der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2005 vom 5. Dezember 2014 weist den Gesamtbetrag der Einkünfte mit 67.731,62 € und das Einkommen mit 67.656,62 € aus.

Der Einkünftefeststellungsbescheid (Bescheid zur Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO) des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf zur St.Nr. 03-StnX3 für 2005 vom 11.11.2014 betreffend Y GmbH undCoJ K(E)G (kurz: X3) weist Herrn ursprBf einen Einkünfteanteil aus Gewerbebetrieb

iHv -3.209,20 € sowie einen Anteil iHv 3.209,20 € an dem nicht ausgleichsfähigen Verlust iSd § 2 Abs. 2a EStG zu.

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf zur St.Nr. 03-StnX2 für 2005 vom 14.11.2014, betreffend die (ehemalige) Personenvereinigung / Mitunternehmerschaft bzw. deren frühere Beteiligte hinsichtlich Einkünften iZm der Y GmbH undCoK KEG (kurz: X2), weist Herrn ursprBf einen Einkünfteanteil aus Gewerbebetrieb iHv -

6.032,78 € und einen Anteil iHv 6.032,78 € an dem gemäß § 2 Abs. 2a EStG nichtausgleichsfähigen Verlust zu.

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf zur St.Nr. 03-StnX1 für 2005 vom 20.2.2014, betreffend die (ehemalige) Personenvereinigung / Mitunternehmerschaft bzw. deren frühere Beteiligte hinsichtlich Einkünften iZm der Y GmbH und CoM (kurz: X1), weist Herrn ursprBf einen Einkünfteanteil aus Gewerbebetrieb iHv - 7.787,13 € und einen Anteil iHv 7.787,13 € an dem gemäß § 2 Abs. 2a EStG nichtausgleichsfähigen Verlust zu.

Die im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2005 vom 5. Dezember 2014 berücksichtigten nichtausgleichsfähigen Verluste iHv 17.029,11 € setzen sich somit aus den diesbezüglichen Anteilen an der X1 (7.787,13 €), an der X2 (6.032,78 €) und an der X3 (3.209,20 €) zusammen. Aufgrund der Höhe der nichtausgleichsfähigen Verluste ist davon auszugehen, dass im vorherigen Einkommensteuerbescheid 2005 vom 3. Juni 2014:

- der Einkünfteanteil (-7.787,13 €) und der Anteil am nichtausgleichsfähigen Verlust (7.787,13 €) aus der Beteiligung an der X1 laut diesbezüglichem Einkünftefeststellungsbescheid vom 20. Februar 2014 berücksichtigt war,
- der Anteil am nichtausgleichsfähigen Verlust (6.032,78 €) aus der Beteiligung an der X2 laut diesbezüglichem Einkünftefeststellungsbescheid vom 14. November 2014 nicht berücksichtigt war und der Einkünfteanteil aus der Beteiligung an der X2 nicht in der Höhe laut diesbezüglichem Einkünftefeststellungsbescheid vom 14. November 2014 (- 6.032,78 €) berücksichtigt war,
- der Anteil am nichtausgleichsfähigen Verlust (3.209,20 €) aus der Beteiligung an der X3 laut diesbezüglichem Einkünftefeststellungsbescheid vom 11. November 2014 nicht berücksichtigt war und der Einkünfteanteil aus der Beteiligung an der X3 nicht in der Höhe laut diesbezüglichem Einkünftefeststellungsbescheid vom 11. November 2014 (- 3.209,20 €) berücksichtigt war,
- die Anteile an den Einkünften aus den Beteiligungen an der X2 und an der X3 insgesamt mit -51.245,51 € berücksichtigt worden sein müssen, damit die Änderung auf insgesamt -9.241,98 € (= -6.032,78 - 3.209,20) laut den diesbezüglichen Einkünftefeststellungsbescheiden vom 11. und 14. November 2014 die Erhöhung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb um 42.003,53 € im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2005 vom 5. Dezember 2014 gegenüber dem vorherigen Einkommensteuerbescheid 2005 vom 3. Juni 2014 erklären kann (eine genauere Nachvollziehung ist wegen diesbezüglich fehlender genauerer Daten nicht möglich).

Die im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2005 vom 5. Dezember 2014 angesetzte Höhe der Einkünfte aus Gewerbebetrieb (9.902,55 €) ist folgendermaßen nachvollziehbar:

Einkunftsquelle aus Gewerbebetrieb	Einkünfte GW
Einzelunternehmen von Herrn ursprBf	91.300,34 €
StnX1 X1	-7.787,13 €
StnX5 X5 KG	1.702,24 €
StnX6 X6 KG	18.164,20 €
StnX7 X7 KG	0,00 €
StnX3 X3	-3.209,20 €
StnX2 X2	-6.032,78 €
StnX8 X8 KG	-13.039,05 €
StnX9 X9 KEG	1.777,24 €
StnX10 X10	-4.962,49 €
StnX11 X11 GmbH u Mitges.	-68.011,27 €
Kennzahl 784 (Mitveranlagung Kapitalanlage)	0,45 €
Summe (Kennzahl 330 Einkünfte aus Gewerbebetrieb)	9.902,55 €

A/6) Details zum vorherigen und zum angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2006 sowie zu Bescheiden zur Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb:

2006	Bescheid-datum	Einkünfte a. Gew.betr.	nichtausgl.f. Verluste	verr.bareVerl aus Vorj.	festgesetzte ESt
vorheriger B.	22.7.2011	185.175,60 €			101.862,07 €
angefocht.B.	5.12.2014	181.252,14 €	5.991,15 €	2.067,69 €	101.862,07 €
Veränderung		-3.923,46 €	+5.991,15 €	+2.067,69 €	0,00 €

Der vorherige Einkommensteuerbescheid 2006 vom 22. Juli 2011 wies den Gesamtbetrag der Einkünfte mit 239.439,37 € und das Einkommen mit 239.339,37 € aus; der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2006 vom 5. Dezember 2014 weist den Gesamtbetrag der Einkünfte mit 239.439,37 € und das Einkommen mit 239.339,37 € aus. Es wurden keine Anteile (bzw. Anteile iHv 0,00 €) aus X1, X2, X3 und P GmbH & atypisch stille Gesellschafter berücksichtigt.

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf zur St.Nr. 03-StnX3 (betr. X3) für 2006 vom 11.11.2014 weist Herrn ursprBf einen Einkünfteanteil aus Gewerbebetrieb iHv -4.784,33 € und einen Anteil iHv 4.784,33 € an nicht ausgleichsfähigen Verlust zu.

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf zur St.Nr. 03-StnX2 (betr. X2) für 2006 vom 14.11.2014 weist Herrn ursprBf einen Einkünfteanteil aus Gewerbebetrieb iHv 860,87 €, einen Anteil iHv 2.067,69 € an dem verrechenbar gewordenen Verlust aus Vorjahren und einen Anteil iHv 1.206,82 € an dem gemäß § 2 Abs. 2a EStG nichtausgleichsfähigen Verlust zu.

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf zur St.Nr. 03-StnX1 (betr. X1) für 2006 vom 20.2.2014 weist Herrn ursprBf einen Einkünfteanteil aus Gewerbebetrieb iHv -241,33 €, einen Anteil iHv 224,57 € an dem verrechenbar gewordenen Verlust aus Vorjahren und einen Anteil iHv 465,90 € an dem gemäß § 2 Abs. 2a EStG nichtausgleichsfähigen Verlust zu.

Die im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2006 vom 5. Dezember 2014 berücksichtigten nichtausgleichsfähigen Verluste iHv 5.991,15 € setzen sich rechnerisch aus den diesbezüglichen Anteilen aus der X2 (1.206,82 €) und aus der X3 (4.784,33 €) zusammen, wogegen der diesbezügliche Anteil aus der X1 (465,90 €) nicht im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2006 berücksichtigt worden ist.

Die im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2006 vom 5. Dezember 2014 berücksichtigten verrechenbar gewordenen Verluste aus Vorjahren iHv 2.067,69 € bestehen rechnerisch aus dem diesbezüglichen Anteil aus der X2 (2.067,69 €), wogegen der diesbezügliche Anteil aus der X1 (224,57 €) nicht im angefochtenen ESt-Bescheid 2006 berücksichtigt worden ist.

Der Gesamtbetrag der Einkünfte hatte im vorherigen Einkommensteuerbescheid 2006 vom 22. Juli 2011 dieselbe Höhe wie im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2006 vom 5. Dezember 2014, nämlich 239.439,37 €. Auch das Einkommen hatte im vorherigen Einkommensteuerbescheid 2006 vom 22. Juli 2011 dieselbe Höhe wie im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2006 vom 5. Dezember 2014, nämlich 239.339,37 €. Dementsprechend ist auch die für 2006 festgesetzte Einkommensteuer mit 101.862,07 € gleich geblieben.

Die im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2006 angesetzte Höhe der Einkünfte aus Gewerbebetrieb (181.252,14 €) ist folgendermaßen nachvollziehbar:

Einkunftsquelle aus Gewerbebetrieb	Einkünfte GW
Einzelunternehmen von Herrn ursprBf	42.574,93 €
StnX5 X5 KG	164.920,61 €
StnX8 X8 KG	3.207,09 €
StnX10 X10	-5.104,52 €
StnX7 X7 KG	0,00 €
StnX11 X11 GmbH u Mitges.	-20.424,05 €
StnP P GmbH&atyp stille Ges	0,00 €
StnX2 X2	860,87 €
StnX3 X3	-4.784,33 €
Kennzahl 784 (Mitveranlagung Kapitalanlage)	1,54 €
Summe (Kennzahl 330 Einkünfte aus Gewerbebetrieb)	181.252,14 €

Herrn ursprBfs Anteil iHv -241,33 € an den Einkünften aus Gewerbebetrieb der X1 ist nicht im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2006 vom 5.12.2014 berücksichtigt worden. Die Berücksichtigung der Anteile aus der X1 im Detail laut dem Einkünftefeststellungsbescheid für 2006 vom 20.2.2014 hätte aber auf die Höhe des Gesamtbetrages der Einkünfte und des Einkommens für 2006 ohnehin keine Auswirkung gehabt: $-241,33 \text{ €} - 224,57 \text{ €} + 465,90 \text{ €} = 0,00 \text{ €}$.

Es ist kein Anteil aus der Q GmbH & atypisch stille Gesellschafter berücksichtigt worden. Der diesbezüglich ergangene Feststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO vom 6. November 2013 sprach betreffend Q1 als Rechtsnachfolgerin der Q2 GmbH (früher: Q GmbH) & atypisch stille Gesellschafter aus, dass eine Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO für das Jahr 2006 unterbleibt.

Es ist kein Anteil aus der P GmbH & atypisch stille Gesellschafter berücksichtigt worden. Das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 2. Juli 2024, GZ. RVP über Beschwerden von ehemaligen Gesellschaftern der mittlerweile beendeten P GmbH & atypisch stille Gesellschafter gegen einen Bescheid des Finanzamtes FAP vom 25. Februar 2011 stellte die diesbezüglichen Einkünfte und Einkünfteanteile gemäß § 188 BAO für das Jahr 2006 mit einem Einkünfteanteil für Herrn ursprBf iHv -9.752,69 € fest.

A/7) Details zum vorherigen und zum angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2007 sowie zu Bescheiden zur Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb:

2007	Bescheid-datum	Einkünfte aus Gew.betr.	Nichtausgleichsfähige Verluste	festgesetzte ESt
vorheriger Bescheid	29.10.2009	28.285,77 €		29.441,98 €
angefochtener B.	5.12.2014	336.316,26 €	147.969,51 €	257.441,98 €
Veränderung		+308.030,49 €	+147.969,51 €	+228.000,00 €

Der vorhergehende Einkommensteuerbescheid 2007 vom 29.10.2009 wies Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit insgesamt 28.285,77 €, den Gesamtbetrag der Einkünfte mit 97.256,07 € und das Einkommen mit 97.156,07 € aus. Nicht ausgleichsfähige Verluste und verrechenbar gewordene Verluste aus Vorjahren wurden keine angesetzt. Innerhalb der Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurde ein aus der X3 stammender Anteil iHv -456.000,00 € berücksichtigt.

Der Einkünftefeststellungsbescheid zur St.Nr. 03-StnX3 betr. X3 für 2007 vom 11.11.2014 weist Herrn ursprBf einen Einkünfteanteil aus Gewerbebetrieb iHv -147.969,51 € zu, davon 147.969,51 € nicht ausgleichsfähige Verluste.

Für das Jahr 2007 (und für die Folgejahre) sind keine Einkünftefeststellungsbescheide betreffend X2 und X1 mehr ergangen, weil in deren Rahmen keine gemeinschaftlichen Einkünfte mehr erzielt worden sind. Dies hing mit Folgendem zusammen:

- Der X2 lag zivilrechtlich im Außenverhältnis die Y GmbH undCoK KEG, FN FNK, zugrunde. Als unbeschränkt haftende Gesellschafterin (Komplementärin) dieser Kommanditerwerbsgesellschaft war im Firmenbuch die Y GmbH, FN FNY eingetragen; als Kommanditistin war im Firmenbuch die Z GmbH, FN FNZ, eingetragen. Die (Kommandit)Beteiligungen der anderen Personen (Treugeber oder Unterbeteiligte) hielt im Außenverhältnis treuhändig die Z GmbH, FN FNZ.
Durch Vereinbarung zwischen Y GmbH und Z GmbH vom 28.12.2006 trat die Y GmbH mit Ablauf des 31.12.2006 als Gesellschafterin aus der Y GmbH undCoK KEG aus und die Z GmbH übernahm als letzte verbliebene Gesellschafterin das Unternehmen der Y GmbH undCoK KEG gemäß § 142 UGB ohne Liquidation mit sämtlichen Aktiven und Passiven im Wege der Gesamtrechtsnachfolge. Damit erlosch die Y GmbH undCoK KEG, FN FNK gemäß § 142 UGB ohne Liquidation. Die diesbezügliche Eintragung in das Firmenbuch erfolgte am 17. Februar 2007.
- Der X1 lag zivilrechtlich im Außenverhältnis die Y GmbH undCoM, FN FNM, zugrunde. Als unbeschränkt haftende Gesellschafterin dieser Kommanditerwerbsgesellschaft war im Firmenbuch die Y GmbH, FN FNY eingetragen; als Kommanditistin war im Firmenbuch die Z GmbH, FN FNZ, eingetragen. Die (Kommandit)Beteiligungen der anderen Personen (Treugeber oder Unterbeteiligte) hielt im Außenverhältnis treuhändig die Z GmbH, FN FNZ.
Durch Vereinbarung zwischen Y GmbH und Z GmbH vom 28.12.2006 trat die Y GmbH mit Ablauf des 31.12.2006 als Gesellschafterin aus der Y GmbH undCoM aus und die Z GmbH übernahm als letzte verbliebene Gesellschafterin das Unternehmen der Y GmbH undCoM gemäß § 142 UGB ohne Liquidation mit sämtlichen Aktiven und Passiven im Wege der Gesamtrechtsnachfolge. Damit erlosch die Y GmbH undCoM, FN FNM gemäß § 142 UGB ohne Liquidation. Die diesbezügliche Eintragung in das Firmenbuch erfolgte am 17. Februar 2007.

Die im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2007 angesetzte Höhe der Einkünfte aus Gewerbebetrieb (336.316,26 €) ist folgendermaßen nachvollziehbar:

Einkunftsquelle aus Gewerbebetrieb	Einkünfte GW
Einzelunternehmen von Herrn ursprBf, ursprünglich als Einkünfte aus selbständiger Arbeit erklärt	359.810,11 €
weiteres Einzelunternehmen von Herrn ursprBf	138.513,64 €
StnX8 X8 KG	458,18 €
StnX6 X6 KG	0,00 €
StnX10 X10	-910,76 €
StnX7 X7 KG	0,00 €
StnX11 X11 GmbH u Mitges.	-13.585,40 €
StnX2 X2	0,00 €

StnX3 X3	-147.969,51 €
Summe (Kennzahl 330 Einkünfte aus Gewerbebetrieb)	336.316,26 €

Es ist kein Anteil aus der Q GmbH & atypisch stille Gesellschafter berücksichtigt worden. Der diesbezüglich ergangene Feststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO vom 6. November 2013 sprach betreffend Q1 als Rechtsnachfolgerin der Q2 GmbH (früher: Q GmbH) & atypisch stille Gesellschafter aus, dass eine Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO für das Jahr 2007 unterbleibt.

Es ist kein Anteil aus der P GmbH & atypisch stille Gesellschafter berücksichtigt worden. Das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 2. Juli 2024, GZ. RVP über Beschwerden von ehemaligen Gesellschaftern der mittlerweile beendeten P GmbH & atypisch stille Gesellschafter gegen einen Bescheid des Finanzamtes FAP vom 25. Februar 2011 stellte die diesbezüglichen Einkünfte und Einkünfteanteile gemäß § 188 BAO für das Jahr 2007 mit einem Einkünfteanteil für Herrn ursprBf iHv von -37.010,47 € fest.

Es ist kein Anteil aus der X4 GmbH und atypisch stille Gesellschafter (frühere Firmenbezeichnung der Geschäftsherrin: N GmbH) berücksichtigt worden. Das Finanzamt Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf stellte zur Steuernummer (03) StnX4 betreffend X4 GmbH und atypisch stille Gesellschafter mit Bescheid vom 23. Dezember 2010 die Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2007 fest, wobei der Anteil von Herrn ursprBf an den Einkünften aus Gewerbebetrieb mit -27,16 € festgestellt wurde.

A/8) Details zum vorherigen und zum angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2008 sowie zu Bescheiden zur Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb:

2008	Bescheid-datum	Einkünfte aus Gew.betr.	Nichtausgleichsfähige Verluste	festgesetzte ESt
vorheriger Bescheid	20.6.2013	-39.756,01 €		10.210,19 €
angefochtener B.	10.12.2014	-53.313,86 €	13.557,85 €	10.210,19 €
Veränderung		-13.557,85 €	+13.557,85 €	0,00 €

Der vorhergehende Einkommensteuerbescheid 2008 vom 20.6.2013 wies Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit insgesamt -39.758,01 €, den Gesamtbetrag der Einkünfte mit 60.525,81 € und das Einkommen mit 60.425,81 € aus. Nicht ausgleichsfähige Verluste und verrechenbar gewordene Verluste aus Vorjahren wurden keine angesetzt. Innerhalb der Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurde kein aus der X3 stammender Anteil berücksichtigt.

Es wurde auch kein aus der Q GmbH & atypisch stille Gesellschafter, Steuernummer 03 StnQ, stammender Anteil berücksichtigt. Der diesbezüglich ergangene Feststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO vom 6. November 2013 sprach betreffend Q1 als Rechtsnachfolgerin der Q2 GmbH (früher: Q

GmbH) & atypisch stille Gesellschafter aus, dass eine Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO für das Jahr 2008 unterbleibt.

Es wurde ein aus der X4 GmbH und atypisch stille Gesellschafter (frühere Firmenbezeichnung der Geschäftsherrin: N GmbH) stammender Anteil an den Einkünften aus Gewerbebetrieb iHv - 26,55 € berücksichtigt. Der diesbezüglich ergangene Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamt Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 19. Juni 2013 stellte zur Steuernummer 03 StnX4 betreffend X4 GmbH und atypisch stille Gesellschafter die Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2008 fest, wobei der Anteil von Herrn ursprBf an den Einkünften aus Gewerbebetrieb mit -26,55 € festgestellt wurde.

Es wurde ein aus der P GmbH & atypisch stille Gesellschafter (Steuernummer 91 StnP) stammender Anteil iHv -21.780,37 € berücksichtigt. Das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 2. Juli 2024, GZ. RVP über Beschwerden von ehemaligen Gesellschaftern der mittlerweile beendeten P GmbH & atypisch stille Gesellschafter gegen einen Bescheid des Finanzamtes FAP vom 13. Juli 2011 stellte die diesbezüglichen Einkünfte und Einkünfteanteile gemäß § 188 BAO für das Jahr 2008 mit einem Anteil für Herrn ursprBf an den Einkünften in Höhe von - 21.780,37 € fest und sprach aus, dass die Verlustausgleichsbeschränkung gemäß § 2 Abs. 2a EStG nicht anzuwenden sei.

Im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2008 vom 10. Dezember 2014 wurden die Anteile von Herrn ursprBf aus dem Einkünftefeststellungsbescheid zur St.Nr. 03-StnX3 betreffend X3 für 2008 vom 11.11.2014 berücksichtigt. Dies war ein Einkünfteanteil aus Gewerbebetrieb iHv -13.557,85 € und davon 13.557,85 € nicht ausgleichsfähige Verluste.

Der Gesamtbetrag der Einkünfte hatte im vorherigen Einkommensteuerbescheid 2008 vom 20. Juni 2013 dieselbe Höhe wie im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2008 vom 10. Dezember 2014, nämlich 60.525,81 €. Auch das Einkommen hatte im vorherigen Einkommensteuerbescheid 2008 vom 20. Juni 2013 dieselbe Höhe wie im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2008 vom 10. Dezember 2014, nämlich 60.425,81 €. Dementsprechend ist auch die für 2008 festgesetzte Einkommensteuer mit 10.210,19 € gleich geblieben.

A/9) Details zum vorherigen und zum angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2009 sowie zu Bescheiden zur Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb:

2009	Bescheid- datum	Einkünfte aus Gew.betr.	nichtausgl.f. Verluste	verre.Verl. aus Vorj.	festgesetzte ESt
vorheriger B.	5.8.2013	-22.030,70 €			15.711,36 €
angefocht.B.	5.12.2014	-30.043,30 €	8.445,26 €	432,66 €	15.711,36 €
Veränderung		-8.012,60 €	+8.445,26 €	+432,66 €	0,00 €

Vor dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2009 vom 5. Dezember 2014 war die Einkommensteuer für 2009 zuletzt mit dem Einkommensteuerbescheid 2009 vom 5. August 2013, welcher den Gesamtbetrag der Einkünfte mit 73.564,99 € und das Einkommen mit 73.304,99 € auswies, festgesetzt worden. Nicht ausgleichsfähige Verluste und verrechenbar gewordene Verluste aus Vorjahren waren keine angesetzt worden. Innerhalb der Einkünfte aus Gewerbebetrieb waren (u.a.) Einkünfteanteile aus der X3 iHv 0,00 €, aus der X4 GmbH (früher: N GmbH) & atypisch stille Gesellschafter iHv -18,84 € und aus der P GmbH & atypisch stille Gesellschafter iHv 11.959,98 € berücksichtigt worden.

Der Einkünftefeststellungsbescheid zur St.Nr. 03-StnX3 betreffend X3 für 2009 vom 11.11.2014 weist Herrn ursprBf einen Einkünfteanteil aus Gewerbebetrieb iHv -8.012,60 € zu, davon 8.445,26 € nicht ausgleichsfähige Verluste, sowie 432,66 € verrechenbar gewordene Verluste aus Vorjahren.

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes FAP vom 9. Dezember 2011 zur Steuernummer (91)StnP betreffend P GmbH & atypisch stille Gesellschafter für 2009 weist Herrn ursprBf einen Einkünfteanteil iHv 11.959,98 € zu.

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 19. Juni 2013 zur Steuernummer 03 StnX4 betreffend X4 GmbH (früher: N GmbH) und atypisch stille Gesellschafter stellte die Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2009 fest, wobei der Anteil von Herrn ursprBf an den Einkünften aus Gewerbebetrieb mit -18,84 € festgestellt wurde.

Aus der Q GmbH & atypisch stille Gesellschafter war kein Anteil berücksichtigt worden. Der Feststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO vom 6. November 2013 sprach betreffend Q1 als Rechtsnachfolgerin der Q2 GmbH (früher: Q GmbH) & atypisch stille Gesellschafter aus, dass eine Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO für das Jahr 2009 unterbleibt.

Der Gesamtbetrag der Einkünfte sowie das Einkommen sind im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2009 vom 5. Dezember 2014 in jeweils derselben Höhe ausgewiesen wie im vorherigen Einkommensteuerbescheid 2009 vom 5. August 2013. Dementsprechend ist auch die für 2009 festgesetzte Einkommensteuer mit 15.711,36 € gleich geblieben.

A/10) Details zum vorherigen und zum angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2010 sowie zu Bescheiden zur Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb:

2010	Bescheid- datum	Einkünfte aus Gew.betr.	nichtausgleichsf. Verluste	festgesetzte ESt
vorheriger Bescheid	5.8.2013	105.293,69 €		73.021,08 €
angefochtener B.	5.12.2014	91.735,84 €	13.557,85 €	73.021,08 €
Veränderung		-13.557,85 €	+13.557,85 €	0,00 €

Vor dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2010 vom 5. Dezember 2014 war die Einkommensteuer für 2010 zuletzt mit dem Einkommensteuerbescheid 2010 vom 5. August 2013, welcher den Gesamtbetrag der Einkünfte mit 188.676,41 € und das Einkommen mit 188.616,41 € auswies, festgesetzt worden. Nicht ausgleichsfähige Verluste und verrechenbar gewordene Verluste aus Vorjahren waren keine angesetzt worden. Innerhalb der Einkünfte aus Gewerbebetrieb waren (u.a.) Einkünfteanteile aus der X3 iHv 0,00 € und aus der P GmbH & atypisch stille Gesellschafter iHv 34.765,54 € und aus der X4 GmbH (früher: N GmbH) und atypisch stille Gesellschafter iHv -18,53 € berücksichtigt worden.

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes FAP vom 27. November 2012 zur Steuernummer (91)StnP betreffend P GmbH & atypisch stille Gesellschafter für 2010 weist Herrn ursprBf einen Einkünfteanteil iHv 34.765,54 € zu.

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 11. Dezember 2013 stellt zur Steuernummer 03 StnX4 betreffend X4 GmbH (früher: N GmbH) und atypisch stille Gesellschafter die Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2010 fest, wobei der Anteil von Herrn ursprBf an den Einkünften aus Gewerbebetrieb -18,53 € beträgt.

Der Einkünftefeststellungsbescheid zur St.Nr. 03-StnX3 betreffend X3 für 2010 vom 1. Dezember 2014 weist Herrn ursprBf einen Einkünfteanteil aus Gewerbebetrieb iHv -1.673,91 € zu, davon 4.029,14 € nicht ausgleichsfähige Verluste iSd § 2 Abs. 2a EStG, sowie 2.355,23 € verrechenbar gewordene Verluste aus Vorjahren. Anstatt dieser Beträge wurden im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2010 vom 5. Dezember 2014 ein Einkünfteanteil aus der X3 in der vermeintlichen Höhe von -13.557,85 € und ein Anteil an den nichtausgleichsfähigen Verlusten aus der X3 in der vermeintlichen Höhe von 13.557,85 € und kein Anteil an den verrechenbar gewordenen Verlusten aus Vorjahren übernommen, wie auch aus der folgenden Nachvollziehung der Veränderung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu ersehen ist:

Einkunftsquelle aus Gewerbebetrieb	B.v.5.8.2013	B.v.5.12.2014
Einzelunternehmen von Herrn ursprBf	76.681,36 €	76.681,36 €
StnR R GmbH&Co KG	279,95 €	279,95 €
StnP P GmbH&atyp stille Ges	34.765,54 €	34.765,54 €
StnX8 X8 KG	-1.924,49 €	-1.924,49 €
StnX4 AbkX4 GmbH&atypisch Stille	-18,53 €	-18,53 €
StnX3 X3	0,00 €	-13.557,85 €

StnT TundStille	-4.493,42	-4.493,42
Kennzahl 784 (Mitveranlagung Kapitalanlage)	3,28 €	3,28 €
Summe (Kennzahl 330 Einkünfte aus Gewerbebetrieb)	105.293,69 €	91.735,84 €

Die Berücksichtigung der vermeintlichen Beträge des Einkünfteanteiles und des Anteiles an den nichtausgleichsfähigen Verlusten aus der X3 im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2010 vom 5. Dezember 2014 hatte auf den Gesamtbetrag der Einkünfte (188.676,41 €) und auf das Einkommen (188.616,41 €) keine Auswirkung, welche jeweils gleich hoch wie im Einkommensteuerbescheid 2010 vom 5. August 2013 blieben. Auch die für 2010 festgesetzte Einkommensteuer ist mit 73.021,08 € gleichgeblieben.

A/11) Details zum vorherigen und zum angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2011 sowie zu Bescheiden zur Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb:

2011	Bescheid-datum	Einkünfte aus Gew.betr.	nichtausgleichsf. Verluste	festgesetzte ESt
vorheriger Bescheid	19.6.2013	14.820,16 €		70.654,00 €
angefochtener B.	5.12.2014	-60.780,13 €	845,90 €	34.385,00 €
Veränderung		-75.600,29 €	+845,90 €	-36.269,00 €

Vor dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2011 vom 5. Dezember 2014 war die Einkommensteuer für 2011 zuletzt mit dem Einkommensteuerbescheid 2011 vom 19. Juni 2013, welcher den Gesamtbetrag der Einkünfte mit 275.424,21 € und das Einkommen mit 275.364,21 € auswies, festgesetzt worden. Nicht ausgleichsfähige Verluste und verrechenbar gewordene Verluste aus Vorjahren waren keine angesetzt worden. Innerhalb der Einkünfte aus Gewerbebetrieb waren (u.a.) Einkünfteanteile aus der X3 iHv 73.951,94 € und aus der P GmbH & atypisch stille Gesellschafter iHv -9.429,22 € und aus der X4 GmbH (früher: N GmbH) und atypisch stille Gesellschafter iHv -34,51 € berücksichtigt worden.

Der Einkünftefeststellungsbescheid zur St.Nr. 03-StnX3 (X3) für 2011 vom 1. Dezember 2014 weist Herrn ursprBf einen Einkünfteanteil aus Gewerbebetrieb iHv -845,90 € zu, davon 845,90 € nicht ausgleichsfähige Verluste. Daraus ist die Herkunft der nichtausgleichsfähigen Verluste im angefochtenen Bescheid nachvollziehbar.

Die Veränderung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb des Jahres 2011 ist folgendermaßen aus dem im vorherigen und im angefochtenen Bescheid berücksichtigten Einkünfteanteil aus der X3 nachvollziehbar (es gab auch Änderungen aus zwei anderen Beteiligungen):

Einkunftsquelle aus Gewerbebetrieb	B.v.19.6.2013	B.v.5.12.2014
Einzelunternehmen von Herrn ursprBf	-30.956,30 €	-30.956,30 €
StnR R GmbH&Co KG	259,39 €	268,47 €
StnX3 X3	73.951,94 €	-845,90 €
StnU U1 u Mitges	0,00 €	0,00 €

StnX4 X4atypStille	-34,51 €	-19,64 €
StnP P GmbH&atyp stille Ges	-9.429,22 €	-9.429,22 €
StnS S GmbH & Atyp Still T I	-4.893,21 €	-5.719,61 €
StnX8 X8 KG	4.821,33 €	4.821,33 €
StnW1 W1 KG	0,00 €	0,00 €
StnW2 W2 GmbH & Mitges	-18.985,98 €	-18.985,98 €
Kennzahl 784 (Mitveranlagung Kapitalanlage)	86,72 €	86,72 €
Summe (Kennzahl 330 Einkünfte aus Gewerbebetrieb)	14.820,16 €	-60.780,13 €

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes FAP vom 26. Juni 2018 zur Steuernummer StnP betreffend P GmbH & atypisch stille Gesellschafter für 2011 weist Herrn ursprBf einen Einkünfteanteil iHv -10.341,53 € zu. Diese Änderung konnte aus chronologischen Gründen naturgemäß im angefochtenen Bescheid nicht berücksichtigt werden.

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 11. Dezember 2013 zur Steuernummer 03 StnX4 betreffend X4 GmbH (früher: N GmbH) und atypisch stille Gesellschafter für 2011 weist Herrn ursprBf einen Einkünfteanteil iHv - 19,64 € zu.

A/12) Details zum vorvorherigen, zum vorherigen und zum angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2012 sowie zu Bescheiden zur Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb:

Da im Dezember 2014 zwei Einkommensteuerbescheide 2012 gemäß § 295 Abs. 1 BAO an Herrn ursprBf ergingen (mit jeweils unterschiedlicher Begründung: 5.12. mit Feststellung zu X3 bzw. 22.12 mit Feststellung zu X4atypStille) soll hier nicht nur der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2012 vom 22. Dezember 2014, sondern auch der Einkommensteuerbescheid 2012 vom 5. Dezember 2014 hinsichtlich der Veränderungen zum jeweiligen Vorbescheid betrachtet werden:

2012	Bescheid- datum	Einkünfte aus Gew.betr.	nichtausgleichsf. Verl., verre.V.	festgesetzte ESt
vorvorheriger B.	30.4.2014	-29.189,28 €		1.881,00 €
vorheriger Bescheid	5.12.2014	-7.663,66 €		9.400,00 €
Veränderung		+21.525,62 €		+7.519,00 €
letzter Bescheid	22.12.2014	-7.582,35 €		9.436,00 €
Veränderung		+81,31 €		+36,00 €

Im Bescheid vom 30.4.2014 wurde der Gesamtbetrag der Einkünfte mit 22.130,53 € und das Einkommen mit 21.400,53 € angesetzt. Im Bescheid vom 5.12.2014 wurde der Gesamtbetrag der Einkünfte mit 39.986,91 € und das Einkommen mit 39.358,74 € angesetzt. Im Bescheid vom

22.12.2014 ist der Gesamtbetrag der Einkünfte mit 40.068,22 € und das Einkommen mit 39.442,36 € angesetzt.

Der Einkünftefeststellungsbescheid zur St.Nr. StnX3 (X3) für 2012 vom 1. Dezember 2014 weist Herrn ursprBf einen Einkünfteanteil aus Gewerbebetrieb iHv 5.372,55 € zu, sowie 4.088,68 € verrechenbar gewordene Verluste aus Vorjahren. Ein Anteil von Herrn ursprBf an den verrechenbar gewordenen Verlusten ist weder im Einkommensteuerbescheid 2012 vom 5. Dezember 2014 noch im Einkommensteuerbescheid 2012 vom 22. Dezember 2014 angesetzt.

Die Veränderung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb ist folgendermaßen aus den im vorvorherigen, im vorherigen und im angefochtenen Bescheid berücksichtigten Einkünften bzw. Einkünfteanteilen nachvollziehbar:

Einkunftsquelle aus Gewerbebetrieb	B.v.30.4.2014	B.v.5.12.2014	B.v.22.12.2014
Einzelunternehmen von Herrn ursprBf	-31.351,31 €	-31.351,31 €	-31.351,31 €
StnR R GmbH&Co KG	0,00 €	395,97 €	395,97 €
StnX3 X3	5.142,90 €	5.372,55 €	5.372,55 €
StnX4 X4atypStille	-25,77 €	-25,77 €	55,54 €
StnP P GmbH&atyp stille Ges	4.423,56 €	4.423,56 €	4.423,56 €
StnX8 X8 KG	15.087,75 €	15.087,75 €	15.087,75 €
StnW2 W2 GmbH & Mitges	-1.566,41 €	-1.566,41 €	-1.566,41 €
StnW3 W3 GmbH & atyp Stille	-20.900,00 €	0,00 €	0,00 €
Summe (Kennzahl 330 Einkünfte aus Gewerbebetrieb)	-29.189,28 €	-7.663,66 €	-7.582,35 €

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes FAP vom 26. Juni 2018 zur Steuernummer StnP betreffend P GmbH & atypisch stille Gesellschafter für 2012 weist Herrn ursprBf einen Einkünfteanteil iHv 3.455,78 € zu.

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 10. Dezember 2014 zur Steuernummer StnX4 betreffend X4 GmbH (früher: N GmbH) und atypisch stille Gesellschafter für 2012 weist Herrn ursprBf einen Einkünfteanteil iHv 55,54 € zu.

B) Potentiell verjährungsrelevante, nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches:

B/1) betreffend Einkommensteuer **2005** (vor dem 5.12.2014) gesetzte Amtshandlungen:

- ESt-Bescheid 2005 des FA V vom 7.12.2006;
- ESt-Bescheid 2005 des FA V vom 29.10.2009;
- ESt-Bescheid 2005 des FA V vom 3.6.2014.

- Im Einkünftefeststellungsverfahren der ehemaligen W4 GmbH und atypisch stille Gesellschafter, an welcher laut Einkünfteerklärung 2005 die X1 und die X2 und die X3 beteiligt waren, wobei ursprBf im Jahr 2005 an X1 und X2 und X3 beteiligt war (vgl. A/5), gesetzte Amtshandlungen:
 - 12.11.2009: gescheiterter Versuch der Erlassung eines mit 11. November 2009 datierten Feststellungsbescheides nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO, der das Unterbleiben der Feststellung der gewerblichen Einkünfte nach § 188 BAO für das Jahr 2005 aussprechen sollte. Dieser namens des Finanzamtes V5 ergehen sollende Nichtbescheid wurde durch die Übergabe einer Ausfertigung an den Geschäftsführer der W4 GmbH am 12. November 2009 vermeintlich zugestellt. Die übergebene Ausfertigung war von einem Beamten unterschrieben, welcher nicht für das Finanzamt V5 approbationsbefugt war, denn der Erlass (internes Organisationshandbuch), der diesen (in einem anderen Finanzamt tätigen) Beamten vermeintlich zur Approbation für das Finanzamt V5 ermächtigte, erwies sich in über 100 Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat und dem Bundesfinanzgericht als unwirksam. Weiters sollte der vermeintliche Bescheid an eine hierzu ungeeignete materielle Bescheidadressatin gerichtet werden.
 - 14.11.2012: Laut Rückschein Zustellung an Herrn ursprBf einer Ausfertigung des mit 21.09.2012 datierten Feststellungsbescheides des Finanzamtes V5 nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO für das Jahr 2005, mit welchem u.a. für Herrn ursprBf ausgesprochen wurde, dass für das Jahr 2005 eine Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO betreffend W4 GmbH und atypisch stille Gesellschafter unterbleibt, wobei die Amtsvorständin die Ausfertigung unterschrieben hatte.
 - 30.12.2013: Vorlage der Berufungen u.a. des Herrn ursprBf gegen (u.a.) den vorgenannten Feststellungsbescheid vom 21.09.2012 für das Jahr 2005 zusammen mit Vorlageberichten vom 16. Dezember 2013 durch das Finanzamt V5 an den Unabhängigen Finanzsenat, wo sie am 30. Dezember 2013 einlangten.
(Die – zumindest geplante – steuerliche Struktur betreffend X1, X2 und X3 in Verbindung mit W4 GmbH und atypisch stille Gesellschafter war eine doppelstöckige Mitunternehmerschaft, d.h. die – negativen – Einkunftsanteile der X1, X2 und X3 aus ihren Beteiligungen an der W4 GmbH und atypisch stille Gesellschafter sollten im Einkünftefeststellungsverfahren der letztgenannten zunächst der jeweiligen Xgesellschaft zugewiesen werden; sodann sollten im jeweiligen Einkünftefeststellungsverfahren der *Xgesellschaften* die negativen Einkunftsanteile steuerlich an die beteiligten Personen verteilt werden.)
- Im Einkünftefeststellungsverfahren der ehemaligen N GmbH (Firmenwortlaut bis August 2007, FN FNO) und atypisch stille Gesellschafter, bzw. der damit identen, ehemaligen X4 GmbH (FN FNO, Firmenwortlaut ab August 2007) und atypisch stille Gesellschafter,

an welcher laut Bescheid zur Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für 2005 die X2 beteiligt war, wobei ursprBf im Jahr 2005 an der X2 beteiligt war (vgl. A/5), gesetzte Amtshandlungen:

- 23.9.2010: (abgebrochene) Schlussbesprechung zur Außenprüfung über die Jahre 2004 bis 2007.

[- mit 23.12.2010 datierter Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf zur Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für 2005. Diesbezüglich ist ein Berufungsfristverlängerungsantrag vom 11.2.2011 gestellt worden. Ob der mit 23.12.2010 datierte Bescheid im Jahr 2010 oder im Jahr 2011 zugestellt wurde, ist unklar, weshalb diese Amtshandlung betreffend Verjährung nicht verwendbar ist.]

- Im Einkünftefeststellungsverfahren der ehemaligen U1 (Firmenwortlaut ab November 2013; davor Firmenwortlaut: U2 GmbH) und Mitgesellschafter, St.Nr. StnU, an welcher die X2 beteiligt war, wobei ursprBf im Jahr 2005 an der X2 beteiligt war (vgl. A/5), gesetzte Amtshandlung:

Bescheid des Finanzamtes V6 vom 24.3.2011 über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2005.

- In den Einkünftefeststellungsverfahren der X1 bzw. X2 bzw. X3, an welchen Herr ursprBf im Jahr 2005 beteiligt war, gesetzte Amtshandlungen während der diesbezüglichen Außenprüfungen:
 - Mitteilung von für den Abschluss der Außenprüfungen notwendigen Unterlagen und Informationen in einer E-Mail vom 28. Oktober 2011.
 - Ansetzung einer (dann verschobenen) Schlussbesprechung für den 23. November 2011 mit Schreiben vom 7. November 2011.
 - Schlussbesprechung am 26. Juni 2012.
- Im Jahr 2005 war die X2 an der Q GmbH atypisch still beteiligt. Per 31. Dezember 2005 übertrug die X2 ihre Beteiligung an die X3. Die Geschäftsherrin wurde später in Q2 GmbH umbenannt und auf die Q1 verschmolzen.
Im Einkünftefeststellungsverfahren der Q GmbH & atypisch stille Gesellschafter, Steuernummer 03 StnQ, gesetzte Amtshandlungen:
 - Bericht vom 5. November 2013 über die hinsichtlich der Jahre 2004 bis 2009 durchgeführte Außenprüfung;
 - Feststellungsbescheid nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO vom 6. November 2013, mit welchem das Unterbleiben einer Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO für das Jahr 2005 mit Wirkung u.a. für Herrn ursprBf ausgesprochen wurde.

B/2) betreffend Einkommensteuer 2006 (vor dem 5.12.2014) gesetzte Amtshandlungen:

- ESt-Bescheid 2006 des FA V vom 1.7.2008;
- ESt-Bescheid 2006 des FA V vom 29.10.2009;
- ESt-Bescheid 2006 des FA V vom 22.7.2011.

- Im Einkünftefeststellungsverfahren der ehemaligen W4 GmbH und atypisch stille Gesellschafter, an welcher im Jahr 2006 (zumindest*) die X2 beteiligt war, wobei Herr ursprBf im Jahr 2006 an X2 beteiligt war (vgl. A/6), gesetzte Amtshandlungen:
 - 12.11.2009: gescheiterter Versuch der Erlassung eines mit 11. November 2009 datierten Feststellungsbescheides nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO, der das Unterbleiben der Feststellung der gewerblichen Einkünfte nach § 188 BAO für das Jahr 2006 aussprechen sollte. Dieser namens des Finanzamtes V5 ergehen sollende Nichtbescheid wurde durch die Übergabe einer Ausfertigung an den Geschäftsführer der W4 GmbH am 12. November 2009 vermeintlich zugestellt. Die übergebene Ausfertigung war von einem Beamten unterschrieben, welcher nicht für das Finanzamt V5 approbationsbefugt war, denn der Erlass (internes Organisationshandbuch), der diesen (in einem anderen Finanzamt tätigen) Beamten vermeintlich zur Approbation für das Finanzamt V5 ermächtigte, erwies sich in über 100 Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat und dem Bundesfinanzgericht als unwirksam. Weiters sollte der vermeintliche Bescheid an eine hierzu ungeeignete materielle Bescheidadressatin gerichtet werden.
 - 14.11.2012: Laut Rückschein Zustellung an Herrn ursprBf einer Ausfertigung des mit 21.09.2012 datierten Feststellungsbescheides des Finanzamtes V5 nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO für das Jahr 2006, mit welchem u.a. für Herrn ursprBf ausgesprochen wurde, dass für das Jahr 2006 eine Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO unterbleibt, wobei die Amtsvorständin die Ausfertigung unterschrieben hatte.
 - 30.12.2013: Vorlage der Berufungen u.a. des Herrn ursprBf u.a. gegen den vorgenannten Feststellungsbescheid vom 21.09.2012 für das Jahr 2006 zusammen mit Vorlageberichten vom 16. Dezember 2013 durch das Finanzamt V5 an den Unabhängigen Finanzsenat, wo sie am 30. Dezember 2013 einlangten.

*) Die X1 hatte ihre atypisch stille Beteiligung an der W4 GmbH am 30. Dezember 2005 an die X3 verkauft. Die X3 war in der Einkünfteerklärung 2006 der W4 GmbH und atypisch stille Gesellschafter nicht angeführt, obwohl sie im Jahr 2006 an der W4 GmbH atypisch still beteiligt war.
- Im Einkünftefeststellungsverfahren der ehemaligen U1 (Firmenwortlaut ab November 2013; davor Firmenwortlaut: U2 GmbH) und Mitgesellschafter, St.Nr. StnU, an welcher die X2 und ab 2006 auch die X3 beteiligt waren, wobei Herr ursprBf im Jahr 2006 an der X2 und an der X3 beteiligt war (vgl. A/6), gesetzte Amtshandlungen:

Bescheid des Finanzamtes V6 vom 24.3.2011 über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2006.
- In den Einkünftefeststellungsverfahren der X1 bzw. X2 bzw. X3, an welchen Herr ursprBf im Jahr 2006 beteiligt war, gesetzte Amtshandlungen während der diesbezüglichen Außenprüfungen:
 - Mitteilung von für den Abschluss der Außenprüfungen notwendigen Unterlagen und Informationen in einer E-Mail vom 28. Oktober 2011.

- Ansetzung einer (dann verschobenen) Schlussbesprechung für den 23. November 2011 mit Schreiben vom 7. November 2011.
- Schlussbesprechung am 26. Juni 2012.
- Im Jahr 2006 war die X3 an der Q GmbH atypisch still beteiligt. Die Geschäftsherrin wurde später in Q2 GmbH umbenannt und auf die Q1 verschmolzen. Im Einkünftefeststellungsverfahren der Q GmbH & atypisch stille Gesellschafter, Steuernummer StnQ, gesetzte Amtshandlungen:
 - Bericht vom 5. November 2013 über die hinsichtlich der Jahre 2004 bis 2009 durchgeführte Außenprüfung;
 - Feststellungsbescheid nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO vom 6. November 2013, mit welchem das Unterbleiben einer Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO für das Jahr 2006 mit Wirkung u.a. für Herrn ursprBf ausgesprochen wurde.

B/3) betreffend Einkommensteuer 2007 (vor dem 5.12.2014) gesetzte Amtshandlungen:

- ESt-Bescheid 2007 des FA V vom 17.7.2008;
- ESt-Bescheid 2007 des FA V vom 30.10.2008;
- ESt-Bescheid 2007 des FA V vom 11.11.2008;
- ESt-Bescheid 2007 des FA V vom 28.1.2009;
- ESt-Bescheid 2007 des FA V vom 29.10.2009.
- Im Einkünftefeststellungsverfahren der ehemaligen W4 GmbH und atypisch stille Gesellschafter, an welcher im Jahr 2007 die X3 beteiligt war, wobei Herr ursprBf im Jahr 2007 an X3 beteiligt war und infolge des Erlöschens der X2 per 31. Dezember 2006 direkt an der W4 GmbH atypisch still beteiligt war (vgl. A/7), gesetzte Amtshandlungen:
 - 12.11.2009: gescheiterter Versuch der Erlassung eines mit 11. November 2009 datierten Feststellungsbescheides nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO, der das Unterbleiben der Feststellung der gewerblichen Einkünfte nach § 188 BAO für das Jahr 2007 aussprechen sollte. Dieser namens des Finanzamtes V5 ergehen sollende Nichtbescheid wurde durch die Übergabe einer Ausfertigung an den Geschäftsführer der W4 GmbH am 12. November 2009 vermeintlich zugestellt. Die übergebene Ausfertigung war von einem Beamten unterschrieben, welcher nicht für das Finanzamt V5 approbationsbefugt war, denn der Erlass (internes Organisationshandbuch), der diesen (in einem anderen Finanzamt tätigen) Beamten vermeintlich zur Approbation für das Finanzamt V5 ermächtigte, erwies sich in über 100 Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat und dem Bundesfinanzgericht als unwirksam. Weiters sollte der vermeintliche Bescheid an eine hierzu ungeeignete materielle Bescheidadressatin gerichtet werden.
 - 14.11.2012: Laut Rückschein Zustellung an ursprBf einer Ausfertigung des mit 21.09.2012 datierten Feststellungsbescheides des Finanzamtes V5 nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO für das Jahr 2007, mit welchem u.a. für Herrn ursprBf ausgesprochen wurde, dass für das Jahr 2007 eine Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO

unterbleibt, wobei die Amtsvorständin die Ausfertigung unterschrieben hatte.

- 30.12.2013: Vorlage der Berufungen u.a. des Herrn ursprBf u.a. gegen den vorgenannten Feststellungsbescheid vom 21.09.2012 für das Jahr 2007 zusammen mit Vorlageberichten vom 16. Dezember 2013 durch das Finanzamt V5 an den Unabhängigen Finanzsenat, wo sie am 30. Dezember 2013 einlangten.

- im Einkünftefeststellungsverfahren der ehemaligen U1 (Firmenwortlaut ab November 2013; davor Firmenwortlaut: U2 GmbH) und Mitgesellschafter, St.Nr. StnU, an welcher die X3 beteiligt war, wobei Herr ursprBf im Jahr 2007 an der X3 beteiligt war (vgl. A/7), gesetzte Amtshandlungen:
Feststellungsbescheid nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO des Finanzamtes V6 vom 24.3.2011 für das Jahr 2007 (Nichtfeststellung von Einkünften).
- Im Einkünftefeststellungsverfahren der X3, an welcher Herr ursprBf im Jahr 2007 beteiligt war, gesetzte Amtshandlungen während der diesbezüglichen Außenprüfungen:
 - Mitteilung von für den Abschluss der Außenprüfungen notwendigen Unterlagen und Informationen in einer E-Mail vom 28. Oktober 2011.
 - Ansetzung einer (dann verschobenen) Schlussbesprechung für den 23. November 2011 mit Schreiben vom 7. November 2011.
 - Schlussbesprechung am 26. Juni 2012.
- Im Einkünftefeststellungsverfahren der ehemaligen N GmbH (Firmenwortlaut bis August 2007, FN FNO) und atypisch stille Gesellschafter, bzw. der damit identen, ehemaligen X4 GmbH (FN FNO, Firmenwortlaut ab August 2007) und atypisch stille Gesellschafter, gesetzte Amtshandlungen:
 - 23.9.2010: unterbrochene Schlussbesprechung zur Außenprüfung über die Jahre 2004 bis 2007.
- Im Jahr 2007 war die X3 an der Q GmbH atypisch still beteiligt. (Die Geschäftsherrin wurde später in Q2 GmbH umbenannt und auf die Q1 verschmolzen.)
Im Einkünftefeststellungsverfahren der Q GmbH & atypisch stille Gesellschafter, Steuernummer 03 StnQ, gesetzte Amtshandlungen:
 - Bericht vom 5. November 2013 über die hinsichtlich der Jahre 2004 bis 2009 durchgeführte Außenprüfung;
 - Feststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO vom 6. November 2013, mit welchem das Unterbleiben einer Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO für das Jahr 2007 ausgesprochen wurde.

B/4) betreffend Einkommensteuer 2008 (vor dem 10.12.2014) gesetzte Handlungen:

- ESt-Bescheid 2008 des FA V vom 6.4.2010;
- ESt-Bescheid 2008 des FA V vom 12.5.2010;
- ESt-Bescheid 2008 des FA V vom 9.9.2010;

- ESt-Bescheid 2008 des FA V vom 30.3.2011;
- ESt-Bescheid 2008 des FA V vom 20.7.2011;
- ESt-Bescheid 2008 des FA V vom 1.10.2012;
- ESt-Bescheid 2008 des FA V vom 20.6.2013.

Da jede dieser Amtshandlungen die Verlängerung der Verjährungsfrist auf sechs Jahre bewirkte, welche daher erst mit Ende 2014 ablief, ist die Auflistung von Verjährungshandlungen in Einkünftefeststellungsverfahren entbehrlich.

B/5) Es ist unmittelbar erkennbar, dass die zumindest fünfjährige Verjährungsfrist zur Festsetzung der Einkommensteuer für die Jahre 2009, 2010, 2011 und 2012 bei der Bescheiderlassung im Dezember 2014 noch nicht abgelaufen sein kann, sodass diesbezüglich auf keine Details eingegangen wird. Das Vorbringen in der Beschwerde hinsichtlich Verjährung betrifft nur die Jahre 2005 bis 2007.

C) Beschwerde:

Herr ursprBf – hierbei vertreten durch frühereStbKanzlei – beantragte mit Schreiben vom 14. Jänner 2015 (BFG-Akt Bl. 21) die Verlängerung der Beschwerdefristen

- betreffend die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010 und 2011, alle vom 5. Dezember 2014, zugestellt am 15. Dezember 2014
- sowie betreffend den Einkommensteuerbescheid 2012 vom 22. Dezember 2014 bis 31. März 2015. Weiters wurde gemäß § 245 Abs. 2 BAO die Mitteilung der fehlenden Begründung der Bescheide beantragt.

(Anm.: Mit dem Einkommensteuerbescheid für 2008 vom 5. Dezember 2014 kann nur der Einkommensteuerbescheid für 2008 vom 10. Dezember 2014 gemeint sein.)

Über den Fristverlängerungsantrag vom 14. Jänner 2014 sprach die (ursprünglich) belangte Behörde (Finanzamt V) laut Aktenlage nicht bescheidmäßig ab. Daher wurden die Beschwerdefristen zu den vorgenannten Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2005 bis 2012 durch Hemmung gemäß § 245 Abs. 3 und 4 BAO im Ergebnis bis 31. März 2015 verlängert.

Herr ursprBf – hierbei vertreten durch frühereStbKanzlei – erhob mit Schreiben vom 31. März 2015 (BFG-Akt Bl. 23 f) Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2011 vom 5. Dezember 2014 sowie gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 vom 22. Dezember 2014.

(Anm.: Mit dem Einkommensteuerbescheid für 2008 vom 5. Dezember 2014 kann nur der Einkommensteuerbescheid für 2008 vom 10. Dezember 2014 gemeint sein.)

Mit der Beschwerde wurde die ersatzlose Aufhebung der angefochtenen Bescheide beantragt. Weiters wurde betreffend das Beschwerdeverfahren die Entscheidung durch den gesamten Senat gemäß § 272 Abs. 2 Z 1 BAO und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung

gemäß § 274 Abs. 1 Z 1 BAO beantragt. Begründend wurde vorgebracht:

„Ad Verjährung:

Die Verjährungsfrist beträgt aufgrund der Generalklausel in § 207 Abs. 2 BAO grundsätzlich fünf Jahre. Eine Verlängerung der Verjährungsfrist um ein weiteres Jahr kommt nur nach Maßgabe des § 209 Abs 1 BAO in Betracht.

Nach Würdigung der vorliegenden Unterlagen und Informationen ist der Abgabenanspruch betreffend die Jahre 2005-2007 bereits verjährt, da betreffend die Einkommensteuer 2005 ab 2010, die Einkommensteuer 2006 ab 2012 sowie die Einkommensteuer 2007 ab 2010 keine Verlängerungshandlungen gesetzt wurden.

Die Abänderung der Einkommensteuerbescheide 2005-2007 mit Bescheiden vom 5. Dezember 2014, zugestellt am 15. Dezember 2014, war somit nicht mehr zulässig.

Ad mangelhafte Begründung:

Die Darstellung der nicht ausgleichsfähigen Verluste gem. § 2 Abs. 2a EStG sowie deren Verrechnung in den einzelnen Jahren ist aufgrund der vorliegenden Unterlagen und Informationen in keinsten Weise nachvollziehbar noch kontrollierbar (vgl. Ritz BAO, § 93 RZ 10).“

D) Beschwerdeentscheidungen gemäß § 262 f BAO:

Das Finanzamt V erließ abweisende, mit 2. Februar 2016 datierte, abweisende Beschwerdeentscheidungen zur Beschwerde vom 31. März 2015 gegen die Einkommensteuerbescheide 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011 und 2012. In einer gesonderten Begründung zu diesen Beschwerdeentscheidungen führte das Finanzamt V aus:

„a) Zur fehlenden bzw. mangelhaften Begründung

Die bekämpften Einkommensteuerbescheide enthalten alle die Begründung ‘Die Änderung gem. § 295 BAO erfolgte aufgrund der bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Geras zu Steuernummer StnX3 vom 11.11.2014’

Damit sind die Bescheide ausreichend begründet – es ist nicht Aufgabe im abgeleiteten Einkommensteuerverfahren, die Begründung im Feststellungsverfahren zu wiederholen (siehe insbesondere § 101 Abs 3 Bundesabgabenordnung - demnach ist der Feststellungsbescheid zur St.Nr. StnX3 mit der Zustellung an eine vertretungsbefugte Person an alle Beteiligten und damit auch an Sie ergangen).

Dem Antrag gem. § 245 Abs 2 BAO vom 14.1.2015 auf Mitteilung der fehlenden Begründung fehlte daher jedwede Berechtigung.

b) Zur eingewendeten Verjährung für die Jahre 2005 bis 2007

Gemäß § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist grundsätzlich fünf Jahre. Die Verjährung beginnt gemäß § 208 Abs. 1 lit a BAO mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist.

Der Abgabenanspruch betreffend Einkommensteuer entsteht nach § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wurde.

Gemäß § 209 Abs. 1 BAO verlängern innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare, zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommene Amtshandlungen 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.

Abgabenbehördliche Prüfungen, deren Gegenstand Feststellungsverfahren (Feststellungsbescheide) sind, verlängern die Verjährungsfrist der von den Feststellungsbescheiden jeweils abgeleiteten Abgaben (VwGH 24.2.1999 98/13/0235; 22.11.2001 98/15/0056). Dies gilt auch für auf Erlassung solcher Feststellungsbescheide gerichtete Amtshandlungen, wie zB Vorhalte (VwGH 26.7.2006, 2001/14/0212) oder Außenprüfungen (Ritz, BAO4, § 209 Tz 9 mit Verweis auf VwGH 21.9.2005, 2001/13/0059, 0060, 0061).

Nach der dargestellten Rechtslage kommt es bei der Beurteilung der Frage, ob die Einwendung der Verjährung betreffend Einkommensteuer 2005, 2006 und 2007 berechtigt ist, nicht ausschließlich darauf an, ob nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches in den Einkommensteuerverfahren unternommen wurden.

Entsprechend dem Grundsatz, dass zur Geltendmachung des Abgabenanspruches erlassene Grundlagenbescheide (gegenüber der Xx3, St.Nr. StnX3 erlassene Feststellungsbescheide gemäß § 188 BAO) sowie auch auf Erlassung solcher Feststellungsbescheide gerichtete Amtshandlungen hinsichtlich der Ihnen gegenüber erlassenen abgeleiteten

Einkommensteuerbescheide Verlängerungswirkung entfalten, ist im beschwerdegegenständlichen Fall zu prüfen, ob in den die xX3 betreffenden Verfahren zur Feststellung des Abgabenanspruches verlängerungsrelevante Amtshandlungen iSd § 209 Abs. 1 BAO unternommen wurden.

Die xX3 wurde ab 2009 geprüft und es wurden jährlich Verlängerungshandlungen gesetzt - einige dieser Handlungen sind beispielsweise:

17.6.2009 Beginn der Außenprüfung

17.11.2010 Prüfungshandlungen beim Steuerberater

28.10.2011 schriftlicher Vorhalt zur Nachreichung von Unterlagen

26.6.2012 Schlussbesprechung

2013 Abschluss der Betriebsprüfungen der Gesellschaften, an denen die XX3 beteiligt war (zB q1 als RNF der Q2 GmbH vormal Q GmbH & atyp. Stille Gesellschaft)

Es sind daher auch die Jahre 2005 bis 2007 nicht verjährt.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen

Hinweis: Einwendungen gegen die zugrundeliegenden Feststellungsbescheide können nicht mit Beschwerde gegen die abgeleiteten Einkommensteuerbescheide geltend gemacht werden (§ 252 BAO)“

E) Vorlageantrag gemäß § 264 BAO:

Mit Schreiben vom 26. Februar 2016 stellte Herr ursprBf – hierbei vertreten durch frühereStbKanzlei – den Antrag gemäß § 264 BAO, seine Beschwerde vom 31. März 2015 gegen die Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2012 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen und wiederholte die Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Senat gemäß § 272 Abs. 2 Z 1 BAO und auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 Abs. 1 Z 1 BAO.

F) Weiteres:

F/1) Das Finanzamt V legte die Beschwerde des Herrn ursprBf vom 31. März 2015 am 18. Mai 2016 an das Bundesfinanzgericht vor und erstattete gemäß § 265 Abs. 3 BAO einen mit 18. Mai 2016 datierten Vorlagebericht.

F/2) Die Beschwerde (ursprünglich: Berufung) von Herrn ursprBf vom 10. Dezember 2012 gegen die Feststellungsbescheide nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO des Finanzamtes *** vom 21. September 2012 hinsichtlich Unterbleiben der Feststellung von Einkünften hinsichtlich ehemalige W4 GmbH & atypisch stille Gesellschafter u.a. für die Jahre 2005 bis 2007 (vgl. B/1, B/2 und B/3) wurde mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 5. November 2018, GZ. RV/7100472/2014, wegen Nichterfüllung eines Mängelbehebungsauftrages für zurückgenommen erklärt. (Vgl. auch F/4 zu der auch für Herrn ursprBf wirksamen inhaltlichen Entscheidung)

F/3) Mit 1. Jänner 2021 trat das Finanzamt Österreich an die Stelle des Finanzamtes V als belangte Behörde.

F/4) Über die Beschwerden (ursprünglich: Berufungen) anderer Bescheidadressaten als ursprBf (vgl. F/2) gegen die mit 21.9.2012 datierten Feststellungsbescheide nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO des Finanzamtes V5, wonach eine Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO u.a. für die Jahre 2005 bis 2008 hinsichtlich der ehemaligen W4 GmbH & atypisch stille Gesellschafter unterbleibe, erging eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom 29. November 2022, GZ. RVW4, welche an über 500 Bescheidadressaten zugestellt wurde und folgendes für die Streitjahre aussprach: Abweisung betreffend 2005, 2007 und 2008 sowie Zurückweisung betreffend 2006, weil der Bescheid vom 21.9.2012 für das Jahr 2006 nichtig war.

F/5) Mit Erkenntnis vom 2. Juli 2024 entschied das Bundesfinanzgericht unter GZ. RVP über Beschwerden von ehemaligen Gesellschaftern der mittlerweile beendeten P GmbH & atypisch stille Gesellschafter gegen Bescheide des Finanzamtes FAP vom 25. Februar 2011 bzw. 13. Juli 2011 zu Steuernummer StnP betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2005 bis 2008 mit folgenden Auswirkungen für Herrn ursprBf:

- Jahr 2005: keine, weil kein Anteil an den Einkünften für Herrn ursprBf festgestellt wurde und auch im Einkommensteuerverfahren 2005 für Herrn ursprBf kein Einkünfteanteil aus der P GmbH & atypisch stille Gesellschafter berücksichtigt worden ist.
- Jahr 2006: Für Herrn ursprBf wurde ein Anteil an den Einkünften in Höhe von -9.752,69 € festgestellt und die Verlustausgleichsbeschränkung gemäß § 2 Abs. 2a EStG nicht angewendet. Im Einkommensteuerverfahren 2006 war davor ein diesbezüglicher Anteil an den Einkünften iHv 0,00 € berücksichtigt worden.
- Jahr 2007: Für Herrn ursprBf wurde ein Anteil an den Einkünften in Höhe von -37.010,47 € festgestellt und die Verlustausgleichsbeschränkung gemäß § 2 Abs. 2a EStG nicht angewendet. Im Einkommensteuerverfahren 2007 war davor kein diesbezüglicher Anteil berücksichtigt worden.
- Jahr 2008: Für Herrn ursprBf wurde ein Anteil an den Einkünften in Höhe von -21.780,37 € festgestellt und die Verlustausgleichsbeschränkung gemäß § 2 Abs. 2a EStG nicht angewendet. Im Einkommensteuerverfahren 2008 war davor ein diesbezüglicher Anteil an den Einkünften iHv -21.780,37 € und keine diesbezüglichen Verlustausgleichsbeschränkungen berücksichtigt worden.

F/6) Über Herrn ursprBf wurde das Schuldenregulierungsverfahren ohne Eigenverwaltung eröffnet und HerrMV zum Masseverwalter bestimmt. Letzterer ist somit als Insolvenzverwalter die beschwerdeführende Partei des beim Bundesfinanzgericht zu führenden Verfahrens.

F/7) Der Ladung der beiden Parteien vom 15. Jänner 2025 für die mündliche Verhandlung am 20. Februar 2025 wurden die Darstellungen der (potentiell) relevanten Aktenlage (Abschnitte A, B und F/1 bis F/5) sowie der Beschwerde, der Beschwerdevorentscheidung und des Vorlageantrages (Abschnitte C, D und E) sowie eine Skizzierung der Rechtslage beigelegt.

F/8) Mündliche Verhandlung am 20. Februar 2025:

Der Antrag auf Entscheidung durch den Senat wurde zurückgezogen.

Der vom Insolvenzverwalter zur Fortführung der mündlichen Verhandlung bevollmächtigte Herr ursprBf führte ergänzend aus: Im Inventar der X3 seien auch die W5 und ein Anteil an der p gewesen. Zum Erkenntnis betreffend p sei eine außerordentliche Revision anhängig. Das Erkenntnis habe nur die Jahre bis 2008 betroffen. Die nichtanerkannten Aufwendungen in den Jahren 2005 bis 2008 hätten zu Gewinnen in den Folgejahren geführt. Wenn der Revision stattgegeben werde, könne dies Auswirkungen auf die Jahre 2009 ff haben. Spätestens bei der Auflösung der p müsse ein Aufgabeverlust oder Aufgabegewinn entstehen.

Die Vertreterin der belangten Behörde führte aus, dass das derzeitige Verfahren das abgeleitete Verfahren sei, in welchem eine Begründung nur durch den Verweis auf Feststellungsbescheide möglich sei. Inhaltliche Einwendungen könnten nur gegen den Feststellungsbescheid geltend gemacht werden. Zu den Verlängerungshandlungen, die in der

Beschwerdevorentscheidung (BVE) angeführt worden seien: Diese seien der aktenführenden Dienststelle durch E-Mail von der BP-Stelle mitgeteilt worden.

Herr ursprBf teilte hierzu mit, dass er mangels Informationen keine Ausführungen machen könne.

Die Vertreterin der belangten Behörde verwies auf § 252 BAO. Sie legte zwei E-Mails von Herrn Betriebsprüfer (Betriebsprüfer) vom 24. und vom 25. November 2014 (betreffend X3 und X2) vor, aus denen die Angaben zu den Verlängerungshandlungen laut BVE stammten. Diese E-Mails wurden Herrn ursprBf zur Einsicht übergeben und dann zum Akt genommen.

Abschließend wurde verkündet, dass die Entscheidung gemäß § 277 Abs. 4 BAO der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibe.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

G) Sachverhalt:

G/1) für die Entscheidung relevante Beteiligungsverhältnisse:

Herr ursprBf war ab dem Jahr 2006 (u.a.) an der (mittlerweile beendeten) P GmbH & atypisch stille Gesellschafter beteiligt.

Herr ursprBf war in den Jahren 2005 sowie 2006 (u.a.)

- an der Y GmbH und CoM (kurz: X1) und
- an der Y GmbH und CoK KEG (kurz: X2) und
- an der Y GmbH und CoJ K(E)G (kurz: X3)

als einer von mehreren sogenannten Treuhandkommanditisten beteiligt. Herr ursprBf und weitere Anleger (Investoren) waren Treugeber und die im Firmenbuch einzige eingetragene Kommanditistin der vorgenannten drei Gesellschaften war die Treuhänderin. Man kann Herrn ursprBf und die anderen Anleger (Investoren) auch als Unterbeteiligte der im Firmenbuch bei den vorgenannten drei Gesellschaften eingetragenen Kommanditistin sehen.

Ab 2007 war Herr ursprBf (u.a.) an der X3 als einer von mehreren sogenannten Treuhandkommanditisten beteiligt, aber nicht mehr an der X1 und der X2, denn die beiden letzteren gab es nicht mehr:

Die X1 war per Ende 2006 gemäß § 142 UGB beendet worden, indem die (einzige) Komplementärin aus der KEG ausgeschieden war und die letzte, im Außenverhältnis (laut Firmenbuch) einzige verbliebene Gesellschafterin das Unternehmen der X1 ohne Liquidation mit sämtlichen Aktiven und Passiven im Wege der Gesamtrechtsnachfolge übernommen hatte. Die X2 war per Ende 2006 gemäß § 142 UGB beendet worden, indem die (einzige)

Komplementärin aus der KEG ausgeschieden war und die letzte, im Außenverhältnis (laut Firmenbuch) einzige verbliebene Gesellschafterin das Unternehmen der X2 ohne Liquidation mit sämtlichen Aktiven und Passiven im Wege der Gesamtrechtsnachfolge übernommen hatte.

Die X1, die X2 und die X3 beteiligten sich ihrerseits – insbesondere als atypisch stille Gesellschafter – an Unternehmen. Hier sind relevant:

- Die im Jahr 2005 bestanden habende atypisch stille Beteiligung der X1 an der W4 GmbH. Die X1 verkaufte diese Beteiligung Ende 2005 an die X3.
- Die in den Jahren 2005 und 2006 bestanden habende atypisch stille Beteiligung der X2 an der W4 GmbH. Durch die Beendigung der X2 am Ende des Jahres 2006 hielt ursprBf ab 2007 die bisher von der X2 gehaltene atypisch stille Beteiligung an der W4 GmbH anteilig direkt.
- Die in den Jahren 2005 bis (maximal) 2009 bestanden habende atypisch stille Beteiligung der X3 an der W4 GmbH. Spätestens mit den Hausdurchsuchungen und Beschlagnahmen am 24. Juni 2009 bei der Fa. W4a in W4b sowie den Verhaftungen am 24. Juni 2009 endete die Geschäftstätigkeit der W4 GmbH und fielen damit die Grundlagen für die auf atypischen stillen Beteiligungen beruhende (behauptete) Mitunternehmerschaft jedenfalls weg. Dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 29. November 2022, GZ. RVW4 lag zugrunde, dass eine solche Mitunternehmerschaft nicht bestanden hatte.
- Die im Jahr 2005 bestanden habende atypisch stille (mitunternehmerische) Beteiligung der X2 an der q GmbH. Die X2 übertrug diese Beteiligung per 31. Dezember 2005 an die X3.
- Die ab dem Jahr 2006 bestanden habende atypisch stille Beteiligung der X3 an der q GmbH, welche später in Q2 GmbH umbenannt und dann auf die Q1 verschmolzen wurde.
- Die in den Jahren 2005 und 2006 bestanden habende atypisch stille (mitunternehmerische) Beteiligung der X2 an der N GmbH (Firmenwortlaut bis August 2007, FN FNO; Firmenwortlaut ab August 2007: X4 GmbH). Durch die Beendigung der X2 am Ende des Jahres 2006 hielt ursprBf ab 2007 die bisher von der X2 gehaltene atypisch stille Beteiligung an der N GmbH anteilig direkt.
- Die in den Jahren 2005 und 2006 bestanden habende mitunternehmerische Beteiligung der X2 an der U2 GmbH (Firmenwortlaut bis November 2013, FN FnU; Firmenwortlaut ab November 2013: U1). Durch die Beendigung der X2 am Ende des Jahres 2006 hielt ursprBf ab 2007 die bisher von der X2 gehaltene mitunternehmerische Beteiligung an der U2 GmbH anteilig direkt.
- Die in den Jahren 2006 ff bestanden habende mitunternehmerische Beteiligung der X3 an der U2 GmbH (Firmenwortlaut bis November 2013, FN FnU; Firmenwortlaut ab November 2013: U1).

- Die in den Jahren ab 2005 bestanden habende Beteiligung der X3 an der P GmbH & atypisch stille Gesellschafter.

G/2) Grundlagenbescheide und deren Abweichung von den (vorherigen)

Einkommensteuerbescheiden, welche das Finanzamt V jeweils unmittelbar vor dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid des betreffenden Streitjahres erlassen hatte:

G/2.1) Betreffend Einkommensteuer 2005:

Der vorherige Einkommensteuerbescheid 2005 vom 3. Juni 2014 wies die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit insgesamt -32.100,98 €, den Gesamtbetrag der Einkünfte mit 16.486,11 € und das Einkommen mit 15.681,11 € aus. Innerhalb der Einkünfte aus Gewerbebetrieb war (u.a.) berücksichtigt: Aus der X1 ein Anteil an den Einkünften aus Gewerbebetrieb iHv -7.787,13 € und ein Anteil an den nicht ausgleichsfähigen Verlusten iHv 7.787,13 €; aus der X2 und der X3 Anteile an den Einkünften aus Gewerbebetrieb iHv insgesamt -51.245,51 € und jeweils Anteile an den nicht ausgleichsfähigen Verlusten iHv 0,00 €.

Der Einkünftefeststellungsbescheid (Bescheid zur Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO) des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf zur St.Nr. 03-StnX1 für 2005 vom 20.2.2014, betreffend die (ehemalige) Personenvereinigung / Mitunternehmerschaft bzw. deren frühere Beteiligte hinsichtlich Einkünften iZm der Y GmbH undCoM (kurz: X1), weist Herrn ursprBf einen Anteil an den Einkünften aus Gewerbebetrieb iHv -7.787,13 € und einen Anteil iHv 7.787,13 € an dem gemäß § 2 Abs. 2a EStG nichtausgleichsfähigen Verlust zu. Folglich weicht der Einkommensteuerbescheid 2005 vom 3. Juni 2014 nicht vom Einkünftefeststellungsbescheid 2005 betreffend X1 vom 20. Februar 2014 ab.

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf zur St.Nr. 03-StnX2 für 2005 vom 14.11.2014, betreffend die (ehemalige) Personenvereinigung / Mitunternehmerschaft bzw. deren frühere Beteiligte hinsichtlich Einkünften iZm der Y GmbH undCoK KEG (kurz: X2), weist Herrn ursprBf einen Anteil an Einkünften aus Gewerbebetrieb iHv -6.032,78 € und einen Anteil iHv 6.032,78 € an dem gemäß § 2 Abs. 2a EStG nichtausgleichsfähigen Verlust zu.

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf zur St.Nr. StnX3 für 2005 vom 11.11.2014 betreffend Y GmbH undCoJ KEG (kurz: X3) weist Herrn ursprBf einen Einkünfteanteil aus Gewerbebetrieb iHv -3.209,20 € sowie einen Anteil iHv 3.209,20 € an dem nicht ausgleichsfähigen Verlust iSd § 2 Abs. 2a EStG zu.

Folglich weicht der vorherige Einkommensteuerbescheid 2005 vom 3. Juni 2014 von den Einkünftefeststellungsbescheiden für 2005 betreffend X2 vom 14. November 2014 und betreffend X3 vom 11. November 2014 ab.

G/2.2) Betreffend Einkommensteuer 2006:

Der vorherige Einkommensteuerbescheid 2006 vom 22. Juli 2011 wies Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit insgesamt 185.175,60 €, den Gesamtbetrag der Einkünfte mit 239.439,37 € und das Einkommen mit 239.339,37 € aus. Nicht ausgleichsfähige Verluste und verrechenbar gewordene Verluste aus Vorjahren wurden keine angesetzt. Innerhalb der Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurden (u.a.) berücksichtigt bzw. nicht berücksichtigt: Aus der X1 und der X2 und der X3 wurden keine Anteile an Einkünften aus Gewerbebetrieb und keine Anteile an nicht ausgleichsfähigen Verlusten und keine Anteile an verrechenbar gewordenen Verlusten aus Vorjahren berücksichtigt. Aus der P GmbH & atypisch stille Gesellschafter sowie aus der q GmbH & atypisch stille Gesellschafter sind keine Anteile berücksichtigt worden. Die mit dem vorherigen Bescheid für 2006 festgesetzte Einkommensteuer (101.862,07 €) ist gleich hoch wie die mit dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2006 festgesetzte Steuer.

Der Einkünftefeststellungsbescheid (Bescheid zur Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO) des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf zur St.Nr. 03-StnX1 (betr. X1) für 2006 vom 20.2.2014 weist Herrn ursprBf einen Anteil an den Einkünften aus Gewerbebetrieb iHv -241,33 €, einen Anteil iHv 224,57 € an dem verrechenbar gewordenen Verlust aus Vorjahren und einen Anteil iHv 465,90 € an dem gemäß § 2 Abs. 2a EStG nichtausgleichsfähigen Verlust zu. Die rechnerische Zusammenfassung dieser drei Anteile ergibt Null: $-241,33 - 224,57 + 465,90 = 0,00$.

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf zur St.Nr. StnX2 (betr. X2) für 2006 vom 14.11.2014 weist Herrn ursprBf einen Anteil an den Einkünften aus Gewerbebetrieb iHv 860,87 €, einen Anteil iHv 2.067,69 € an dem verrechenbar gewordenen Verlust aus Vorjahren und einen Anteil iHv 1.206,82 € an dem nichtausgleichsfähigen Verlust zu. Die rechnerische Zusammenfassung dieser drei Anteile ergibt Null: $860,87 - 2.067,69 + 1.206,82 = 0,00$

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf zur St.Nr. StnX3 (betr. X3) für 2006 vom 11.11.2014 weist Herrn ursprBf einen Anteil an den Einkünften aus Gewerbebetrieb iHv -4.784,33 € und einen Anteil iHv 4.784,33 € an dem nicht ausgleichsfähigen Verlust zu. Die rechnerische Zusammenfassung dieser beiden Anteile ergibt Null: $-4.784,33 + 4.784,33 = 0,00$.

Folglich weicht der vorherige Einkommensteuerbescheid 2006 vom 22. Juli 2011 von jedem der vorgenannten Einkünftefeststellungsbescheide in Details ab, jedoch rechnerisch zusammengefasst nicht ab.

Im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2006 vom 5. Dezember 2014 sind die Anteile von Herrn ursprBf an den Einkünften aus Gewerbebetrieb aus der X2 und der X3 berücksichtigt, nicht aber der Anteil an den Einkünften aus der X1.

Die im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2006 vom 5. Dezember 2014 berücksichtigten nichtausgleichsfähigen Verluste iHv 5.991,15 € setzen sich rechnerisch aus

den diesbezüglichen Anteilen aus der X2 (1.206,82 €) und aus der X3 (4.784,33 €) zusammen, wogegen der diesbezügliche Anteil aus der X1 (465,90 €) nicht im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2006 berücksichtigt worden ist.

Die im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2006 vom 5. Dezember 2014 berücksichtigten verrechenbar gewordenen Verluste aus Vorjahren iHv 2.067,69 € bestehen nur aus dem diesbezüglichen Anteil aus der X2 (2.067,69 €), wogegen der diesbezügliche Anteil aus der X1 (224,57 €) nicht im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2006 berücksichtigt worden ist.

Wie zuvor gezeigt worden ist, hat die Berücksichtigung der Anteile von Herrn ursprBf aus der X2 und der X3 rechnerisch zusammengefasst jeweils Null ergeben, sodass auch die Summe der rechnerisch zusammengefassten Anteile Null ist. Die zusätzliche Berücksichtigung der Anteile von Herrn ursprBf aus der X1 ergäbe – wie bereits dargestellt – wiederum eine Summe der rechnerisch zusammengefassten Anteile von Null.

Der Feststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO vom 6. November 2013 sprach betreffend Q1 als Rechtsnachfolgerin der Q2 GmbH (früher: Q GmbH) & atypisch stille Gesellschafter aus, dass eine Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO für das Jahr 2006 unterbleibt. Dies weicht weder vom angefochtenen noch vom vorhergehenden Einkommensteuerbescheid 2006 ab.

Das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 2. Juli 2024, GZ. RVP über Beschwerden von ehemaligen Gesellschaftern der mittlerweile beendeten P GmbH & atypisch stille Gesellschafter gegen einen Bescheid des Finanzamtes FAP vom 25. Februar 2011 stellte die diesbezüglichen Einkünfte und Einkünfteanteile gemäß § 188 BAO für das Jahr 2006 mit einem Einkünfteanteil für Herrn ursprBf iHv -9.752,69 € fest. Diese Feststellung weicht vom Ansatz dieses Einkünfteanteiles mit 0,00 € im angefochtenen Bescheid ab. Gegen das vorgenannte Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 2. Juli 2024 ist eine außerordentliche Revision beim Verwaltungsgerichtshof unter Zahl Ra 2024/15/0069 anhängig.

G/2.3) Betreffend Einkommensteuer 2007:

Der vorhergehende Einkommensteuerbescheid 2007 vom 29.10.2009 wies Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit insgesamt 28.285,77 €, den Gesamtbetrag der Einkünfte mit 97.256,07 € und das Einkommen mit 97.156,07 € aus. Nicht ausgleichsfähige Verluste und verrechenbar gewordene Verluste aus Vorjahren wurden keine angesetzt. Innerhalb der Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurde (u.a.) ein aus der X3 stammender Anteil iHv -456.000,00 € berücksichtigt. Es wurden keine aus der P GmbH & atypisch stille Gesellschafter bzw. aus der Q GmbH & atypisch stille Gesellschafter bzw. aus der X4 GmbH (früherer Firmenname: N GmbH) und atypisch stille Gesellschafter stammenden Anteile berücksichtigt.

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf zur St.Nr. StnX3 für 2007 vom 11.11.2014 betreffend Y GmbH und CoJ KEG (kurz: X3) weist Herrn ursprBf einen Einkünfteanteil aus Gewerbebetrieb iHv -147.969,51 € sowie einen Anteil iHv 147.969,51 € an dem nicht ausgleichsfähigen Verlust iSd § 2 Abs. 2a EStG zu.

Folglich weicht der vorherige Einkommensteuerbescheid 2007 vom 29.10.2009 vom Einkünftefeststellungsbescheid für 2007 betreffend X3 vom 11. November 2014 ab.

Das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 2. Juli 2024, GZ. RVP über Beschwerden von ehemaligen Gesellschaftern der mittlerweile beendeten P GmbH & atypisch stille Gesellschafter gegen einen Bescheid des Finanzamtes FAP vom 25. Februar 2011 stellte die diesbezüglichen Einkünfte und Einkünfteanteile gemäß § 188 BAO für das Jahr 2007 mit einem Einkünfteanteil für Herrn ursprBf iHv -37.010,47 € fest. Diese Feststellung weicht vom Ansatz dieses Einkünfteanteiles mit 0,00 € (= Nichtansatz eines diesbezüglichen Einkünfteanteiles) im vorherigen Einkommensteuerbescheid 2007 vom 29.10.2009 und im angefochtenen Bescheid ab. Gegen das vorgenannte Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 2. Juli 2024 ist eine außerordentliche Revision beim Verwaltungsgerichtshof unter Zahl Ra 2024/15/0069 anhängig.

Die Nichtberücksichtigung eines Anteiles aus der Q GmbH & atypisch stille Gesellschafter weicht nicht vom Feststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO vom 6. November 2013 ab, mit welchem das Unterbleiben einer Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO für das Jahr 2007 ausgesprochen wurde.

Das Finanzamt Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf stellte zur Steuernummer StnX4 betreffend X4 GmbH (früher: N GmbH) und atypisch stille Gesellschafter mit Bescheid vom 23. Dezember 2010 die Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2007 fest, wobei der Anteil von Herrn ursprBf an den Einkünften aus Gewerbebetrieb mit -27,16 € festgestellt wurde. Dies weicht von der Nichtberücksichtigung im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2007 vom 5. Dezember 2014 und im vorhergehenden Einkommensteuerbescheid 2007 vom 29. Oktober 2009 ab.

G/2.4) Betreffend Einkommensteuer 2008:

Der vorhergehende Einkommensteuerbescheid 2008 vom 20.6.2013 wies Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit insgesamt -39.758,01 €, den Gesamtbetrag der Einkünfte mit 60.525,81 € und das Einkommen mit 60.425,81 € aus. Nicht ausgleichsfähige Verluste und verrechenbar gewordene Verluste aus Vorjahren wurden keine angesetzt. Innerhalb der Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurden keine aus der X3 bzw. aus der Q GmbH & atypisch stille Gesellschafter stammenden Anteile berücksichtigt; es wurden (u.a.) ein aus der P GmbH & atypisch stille Gesellschafter stammender Anteil iHv -21.780,37 € berücksichtigt sowie ein aus der X4 GmbH (früher: N GmbH) und atypisch stille Gesellschafter stammender Anteil an den Einkünften aus Gewerbebetrieb iHv -26,55 € berücksichtigt.

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf zur St.Nr. StnX3 (X3) für 2008 vom 11.11.2014 weist Herrn ursprBf einen Einkünfteanteil aus Gewerbebetrieb iHv -13.557,85 € zu, davon 13.557,85 € nicht ausgleichsfähige Verluste. Diese beiden Beträge neutralisierten einander gegenseitig, sodass sie keine Auswirkung auf den Gesamtbetrag der Einkünfte, des Einkommens und der festgesetzten Steuer hatten, wie auch der Vergleich des angefochtenen Einkommensteuerbescheides 2008 vom 10. Dezember 2014, welcher die beiden Beträge berücksichtigte, mit dem vorhergehenden Einkommensteuerbescheid 2008 vom 20. Juni 2013 zeigt. Folglich wich der Einkommensteuerbescheid 2008 vom 20. Juni 2013 zwar im Detail hinsichtlich der zwei vorgenannten Beträge ab; er wich aber zusammengerechnet nicht ab.

Der Feststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO vom 6. November 2013 sprach betreffend Q1 als Rechtsnachfolgerin der Q2 GmbH (früher: Q GmbH) & atypisch stille Gesellschafter das Unterbleiben der Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO für das Jahr 2008 aus. Folglich wich der Einkommensteuerbescheid 2008 vom 20. Juni 2013 nicht von dieser Feststellung ab.

Das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 2. Juli 2024, GZ. RVP über Beschwerden von ehemaligen Gesellschaftern der mittlerweile beendeten P GmbH & atypisch stille Gesellschafter gegen einen Bescheid des Finanzamtes FAP vom 13. Juli 2011 stellte die diesbezüglichen Einkünfte und Einkünfteanteile gemäß § 188 BAO für das Jahr 2008 mit einem Anteil für Herrn ursprBf an den Einkünften iHv -21.780,37 € fest und sprach aus, dass die Verlustausgleichsbeschränkung gemäß § 2 Abs. 2a EStG nicht anzuwenden sei. Im Einkommensteuerverfahren 2008 war davor (und im angefochtenen Bescheid) ein diesbezüglicher Anteil an den Einkünften iHv -21.780,37 € und keine diesbezüglichen Verlustausgleichsbeschränkungen berücksichtigt worden. Folglich wich der Einkommensteuerbescheid 2008 vom 20. Juni 2013 nicht von der gegenständlichen Feststellung des Einkünfteanteiles für 2008 durch das Bundesfinanzgericht ab.

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamt Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 19. Juni 2013 stellte zur Steuernummer StnX4 betreffend X4 GmbH (früher: N GmbH) und atypisch stille Gesellschafter die Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2008 fest, wobei der Anteil von Herrn ursprBf an den Einkünften aus Gewerbebetrieb mit -26,55 € festgestellt wurde. Folglich wich der Einkommensteuerbescheid 2008 vom 20. Juni 2013 (ebenso der angefochtene Bescheid) nicht vom diesbezüglichen Einkünftefeststellungsbescheid ab.

Der Gesamtbetrag der Einkünfte sowie das Einkommen sind im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2008 vom 10. Dezember 2014 in jeweils derselben Höhe ausgewiesen wie im vorherigen Einkommensteuerbescheid 2008 vom 20. Juni 2013. Dementsprechend ist auch die für 2008 festgesetzte Einkommensteuer mit 10.210,19 € gleich geblieben.

G/2.5) Betreffend Einkommensteuer 2009:

Vor dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2009 vom 5. Dezember 2014 war die Einkommensteuer für 2009 zuletzt mit dem Einkommensteuerbescheid 2009 vom 5. August 2013, welcher den Gesamtbetrag der Einkünfte mit 73.564,99 € und das Einkommen mit 73.304,99 € auswies, festgesetzt worden. Nicht ausgleichsfähige Verluste und verrechenbar gewordene Verluste aus Vorjahren waren keine angesetzt worden. Innerhalb der Einkünfte aus Gewerbebetrieb waren (u.a.) Einkünfteanteile aus der X3 iHv 0,00 €, aus der X4 GmbH (früher: N GmbH) & atypisch stille Gesellschafter iHv -18,84 € und aus der P GmbH & atypisch stille Gesellschafter iHv 11.959,98 € berücksichtigt worden. Aus der Q GmbH & atypisch stille Gesellschafter war kein Anteil berücksichtigt worden.

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf zur St.Nr. StnX3 betreffend X3 für 2009 vom 11.11.2014 weist Herrn ursprBf einen Einkünfteanteil aus Gewerbebetrieb iHv -8.012,60 € zu, davon 8.445,26 € nicht ausgleichsfähige Verluste, sowie 432,66 € verrechenbar gewordene Verluste aus Vorjahren. Aus diesen Detailbeträgen resultiert eine Gesamtauswirkung iHv 0,00 €:
 $-8.012,60 - 432,66 + 8.445,26 = 0,00$.

Der Feststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO vom 6. November 2013 sprach betreffend Q1 als Rechtsnachfolgerin der Q2 GmbH (früher: Q GmbH) & atypisch stille Gesellschafter aus, dass eine Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO für das Jahr 2009 unterbleibt. Dies entspricht dem Einkommensteuerbescheid 2009 vom 5. August 2013, in welchem kein Anteil aus der Q GmbH & atypisch stille Gesellschafter berücksichtigt wurde.

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes FAP vom 9. Dezember 2011 betreffend P GmbH & atypisch stille Gesellschafter für 2009 weist Herrn ursprBf einen Einkünfteanteil iHv 11.959,98 € zu. Dieser Betrag stimmt mit dem diesbezüglich berücksichtigten Betrag im vorhergehenden Einkommensteuerbescheid 2009 vom 5. August 2013 überein.

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 19. Juni 2013 stellte zur Steuernummer 03 StnX4 betreffend X4 GmbH (früher: N GmbH) und atypisch stille Gesellschafter die Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2009 fest, wobei der Anteil von Herrn ursprBf an den Einkünften aus Gewerbebetrieb mit -18,84 € festgestellt wurde. Folglich wich der Einkommensteuerbescheid 2009 vom 5. August 2013 nicht vom diesbezüglichen Einkünftefeststellungsbescheid ab.

Der Gesamtbetrag der Einkünfte sowie das Einkommen sind im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2009 vom 5. Dezember 2014 in jeweils derselben Höhe ausgewiesen wie im vorherigen Einkommensteuerbescheid 2009 vom 5. August 2013. Dementsprechend ist auch die für 2009 festgesetzte Einkommensteuer mit 15.711,36 € gleich geblieben.

G/2.6) Betreffend Einkommensteuer 2010:

Vor dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2010 vom 5. Dezember 2014 war die Einkommensteuer für 2010 zuletzt mit dem Einkommensteuerbescheid 2010 vom 5. August 2013, welcher den Gesamtbetrag der Einkünfte mit 188.676,41 € und das Einkommen mit 188.616,41 € auswies, festgesetzt worden. Nicht ausgleichsfähige Verluste und verrechenbar gewordene Verluste aus Vorjahren waren darin keine angesetzt worden. Innerhalb der Einkünfte aus Gewerbebetrieb waren (u.a.) Einkünfteanteile aus der X3 iHv 0,00 € und aus der P GmbH & atypisch stille Gesellschafter iHv 34.765,54 € und aus der X4 GmbH (früher: N GmbH) und atypisch stille Gesellschafter iHv -18,53 € berücksichtigt worden.

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes FAP vom 27. November 2012 zur Steuernummer StnP betreffend P GmbH & atypisch stille Gesellschafter für 2010 weist Herrn ursprBf einen Einkünfteanteil iHv 34.765,54 € zu. Dieser Betrag stimmt mit dem diesbezüglich berücksichtigten Betrag im vorhergehenden Einkommensteuerbescheid 2010 vom 5. August 2013 überein.

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 11. Dezember 2013 stellte zur Steuernummer StnX4 betreffend X4 GmbH (früher: N GmbH) und atypisch stille Gesellschafter stellte die Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2010 fest, wobei der Anteil von Herrn ursprBf an den Einkünften aus Gewerbebetrieb mit -18,53 € festgestellt wurde. Dieser Betrag stimmt mit dem diesbezüglich berücksichtigten Betrag im Einkommensteuerbescheid 2010 vom 5. August 2013 überein.

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf zur St.Nr. StnX3 betreffend X3 für 2010 vom 1. Dezember 2014 weist Herrn ursprBf einen Einkünfteanteil aus Gewerbebetrieb iHv -1.673,91 € zu, davon 4.029,14 € nicht ausgleichsfähige Verluste iSd § 2 Abs. 2a EStG, sowie 2.355,23 € verrechenbar gewordene Verluste aus Vorjahren. Die rechnerische Zusammenfassung dieser Abweichungen vom Einkommensteuerbescheid 2010 vom 5. August 2013 ergibt Null:

$$-1.673,91 + 4.029,14 - 2.355,23 = 0,00.$$

Anstatt dieser Beträge wurden im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2010 vom 5. Dezember 2014 ein Einkünfteanteil aus der X3 in der vermeintlichen Höhe von -13.557,85 € und ein Anteil an den nichtausgleichsfähigen Verlusten aus der X3 in der vermeintlichen Höhe von 13.557,85 € und kein Anteil an den verrechenbar gewordenen Verlusten aus Vorjahren angesetzt. Die rechnerische Zusammenfassung dieser Beträge ergibt Null: $-13.557,85 + 13.557,85 = 0,00$.

Der Gesamtbetrag der Einkünfte sowie das Einkommen sind im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2010 vom 5. Dezember 2014 in jeweils derselben Höhe ausgewiesen wie im vorherigen Einkommensteuerbescheid 2010 vom 5. August 2013. Dementsprechend ist auch die für 2010 festgesetzte Einkommensteuer mit 73.021,08 € gleich geblieben.

G/2.7) Betreffend Einkommensteuer 2011:

Vor dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2011 vom 5. Dezember 2014 war die Einkommensteuer für 2011 zuletzt mit dem Einkommensteuerbescheid 2011 vom 19. Juni 2013 festgesetzt worden. Nicht ausgleichsfähige Verluste und verrechenbar gewordene Verluste aus Vorjahren waren darin keine angesetzt worden. Innerhalb der Einkünfte aus Gewerbebetrieb waren (u.a.) Einkünfteanteile aus der X3 iHv 73.951,94 € und aus der P GmbH & atypisch stille Gesellschafter iHv -9.429,22 € und aus der X4 GmbH (früher: N GmbH) und atypisch stille Gesellschafter iHv -34,51 € berücksichtigt worden.

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes FAP vom 26. Juni 2018 zur Steuernummer StnP betreffend P GmbH & atypisch stille Gesellschafter für 2011 weist Herrn ursprBf einen Einkünfteanteil iHv -10.341,53 € zu. Dieser Betrag unterscheidet sich von dem diesbezüglich im (vorhergehenden) Einkommensteuerbescheid 2011 vom 19. Juni 2013 berücksichtigten Betrag (-9.429,22 €). Allerdings konnte diese, vier Jahre spätere Änderung im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2011 vom 5. Dezember 2014 nicht umgesetzt werden.

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf zur St.Nr. StnX3 (X3) für 2011 vom 1. Dezember 2014 weist Herrn ursprBf einen Einkünfteanteil aus Gewerbebetrieb iHv -845,90 € zu, davon 845,90 € nicht ausgleichsfähige Verluste. Dies weicht von dem diesbezüglich im vorherigen Einkommensteuerbescheid 2011 berücksichtigten Einkünfteanteil (73.951,94 €) und dem Anteil an den nichtausgleichsfähigen Verlusten (0,00 €) ab.

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 11. Dezember 2013 stellte zur Steuernummer StnX4 betreffend X4 GmbH (früher: N GmbH) und atypisch stille Gesellschafter die Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2011 fest, wobei der Anteil von Herrn ursprBf an den Einkünften aus Gewerbebetrieb mit -19,64 € festgestellt wurde. Dieser Betrag unterscheidet sich von dem diesbezüglich im Einkommensteuerbescheid 2011 vom 19. Juni 2013 berücksichtigten Betrag (-34,51 €).

G/2.8) Betreffend Einkommensteuer 2012:

Vor dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2012 vom 22. Dezember 2014 war die Einkommensteuer für 2012 zuletzt mit dem Einkommensteuerbescheid 2012 vom 5. Dezember 2014 festgesetzt worden. Nicht ausgleichsfähige Verluste und verrechenbar gewordene Verluste aus Vorjahren waren darin keine angesetzt worden. Innerhalb der Einkünfte aus Gewerbebetrieb waren (u.a.) Einkünfteanteile aus der X3 iHv 5.372,55 € und aus der P GmbH & atypisch stille Gesellschafter iHv 4.423,56 € und aus der X4 GmbH (früher: N GmbH) und atypisch stille Gesellschafter iHv -25,77 € berücksichtigt worden

Der Einkünftefeststellungsbescheid zur St.Nr. StnX3 (X3) für 2012 vom 1. Dezember 2014 weist Herrn ursprBf einen Einkünfteanteil iHv 5.372,55 € zu, sowie 4.088,68 € verrechenbar gewordene Verluste aus Vorjahren. Der Anteil von Herrn ursprBf an den Einkünften stimmt mit dem in den Einkommensteuerbescheiden 2012 vom 5. Dezember 2014 bzw.

22. Dezember 2014 jeweils berücksichtigten Anteil überein. Hingegen ist ein Anteil an den verrechenbar gewordenen Verlusten weder im Bescheid für 2012 vom 5. Dezember 2014 noch im Bescheid für 2012 vom 22. Dezember 2014 angesetzt worden.

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes FAP vom 26. Juni 2018 zur Steuernummer StnP betreffend P GmbH & atypisch stille Gesellschafter für 2012 weist Herrn ursprBf einen Einkünfteanteil iHv 3.455,78 € zu. Dieser Betrag unterscheidet sich von dem diesbezüglich jeweils im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2012 vom 22. Dezember 2014 und im vorhergehenden Einkommensteuerbescheid 2012 vom 5. Dezember 2014 berücksichtigten Betrag (4.423,56 €).

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 10. Dezember 2014 zur Steuernummer StnX4 betreffend X4 GmbH (früher: N GmbH) und atypisch stille Gesellschafter für 2012 weist Herrn ursprBf einen Einkünfteanteil iHv 55,54 € zu. Dieser Betrag unterscheidet sich von dem diesbezüglich im Einkommensteuerbescheid 2012 vom 5. Dezember 2014 berücksichtigten Betrag (-25,77 €) und wurde im angefochtenen Bescheid vom 22. Dezember 2014 berücksichtigt.

Insgesamt weicht der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2012 vom 22. Dezember 2014 vom vorhergehenden Einkommensteuerbescheid 2012 vom 5. Dezember 2014 ab: Gesamtbetrag der Einkünfte höher (40.068,22 €) als bisher (39.986,91 €); Einkommen höher (39.442,36 €) als bisher (39.358,74 €); für 2012 festgesetzte Einkommensteuer höher (9.436,00 €) als bisher (9.400,00 €).

G/3) Abgabenbehörden setzten – soweit für die Verjährung relevant – folgende, mit der Einkommensteuer des Herrn ursprBf zusammenhängende Amtshandlungen:

G/3.1) Betreffend Einkommensteuer 2005:

Das Finanzamt V hatte – vor dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2005 vom 5. Dezember 2014 – Einkommensteuerbescheide für 2005 vom 7. Dezember 2006, vom 29. Oktober 2009 und vom 3. Juni 2014 an Herrn ursprBf erlassen.

Im Einkünftefeststellungsverfahren der (ehemaligen) W4 GmbH und atypisch stille Gesellschafter scheiterte der Versuch, einen mit 11. November 2009 datierten Feststellungsbescheid nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO, der das Unterbleiben der Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO für das Jahr 2005 aussprechen sollte, durch die Übergabe einer

Ausfertigung des vermeintlichen Bescheides an den Geschäftsführer der W4 GmbH am 12. November 2009 zu erlassen.

Das Finanzamt V5 erließ einen mit 21.09.2012 datierten Feststellungsbescheid nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO, mit welchem u.a. für Herrn ursprBf ausgesprochen wurde, dass für das Jahr 2005 eine Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO betreffend die W4 GmbH und atypisch stille Gesellschafter unterbleibt. Eine Ausfertigung dieses Bescheides wurde Herrn ursprBf am 14. November 2012 zugestellt.

Das Finanzamt V5 legte die Berufungen u.a. des Herrn ursprBf gegen (u.a.) den vorgenannten Feststellungsbescheid vom 21.09.2012 für das Jahr 2005 zusammen mit Vorlageberichten vom 16. Dezember 2013 an den damaligen Unabhängigen Finanzsenat vor, wo sie am 30. Dezember 2013 einlangten.

Am Ende einer bei der N GmbH (Firmenwortlaut bis August 2007, FN FNO) und atypisch stille Gesellschafter bzw. bei der damit identen X4 GmbH (Firmenwortlaut ab August 2007) und atypisch stille Gesellschafter durchgeführten Außenprüfung über die Jahre 2004 bis 2007 wurde am 23. September 2010 eine Schlussbesprechung begonnen, aber abgebrochen.

Das Finanzamt V6 erließ einen Bescheid vom 24. März 2011 über die Feststellung der Einkünfte der U2 GmbH und Mitgesellschafter gemäß § 188 BAO für das Jahr 2005.

Das Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf erließ einen Feststellungsbescheid nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO vom 6. November 2013, mit welchem das Unterbleiben einer Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO für das Jahr 2005 betreffend Q GmbH & atypisch stille Gesellschafter mit Wirkung u.a. für Herrn ursprBf ausgesprochen wurde.

G/3.2) Betreffend Einkommensteuer 2006: Da sich erweisen wird, dass der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2006 vom 5. Dezember 2014 mangels Änderung am Spruch des Bescheides nicht ergehen hätte dürfen und daher aufzuheben ist (vgl. Abschnitt I/3), erübrigt sich die Beurteilung, ob der angefochtene Bescheid innerhalb der Verjährungsfrist ergangen ist.

G/3.3) Betreffend Einkommensteuer 2007:

Das Finanzamt V hatte – vor dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2007 vom 5. Dezember 2014 – Einkommensteuerbescheide für 2007 vom 17. Juli 2008, vom 30. Oktober 2008, vom 11. November 2008, vom 28. Jänner 2009 und vom 29. Oktober 2009 an Herrn ursprBf erlassen.

Im Einkünftefeststellungsverfahren der ehemaligen W4 GmbH und atypisch stille Gesellschafter scheiterte der Versuch, einen mit 11. November 2009 datierten Feststellungsbescheid nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO, der das Unterbleiben der Feststellung

der Einkünfte nach § 188 BAO für das Jahr 2007 aussprechen sollte, durch die Übergabe einer Ausfertigung des vermeintlichen Bescheides an den Geschäftsführer der W4 GmbH am 12. November 2009 zu erlassen.

Das Finanzamt V5 erließ einen mit 21.09.2012 datierten Feststellungsbescheid nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO, mit welchem u.a. für Herrn ursprBf ausgesprochen wurde, dass für das Jahr 2007 eine Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO betreffend die W4 GmbH und atypisch stille Gesellschafter unterbleibt. Eine Ausfertigung dieses Bescheides wurde Herrn ursprBf am 14. November 2012 zugestellt.

Das Finanzamt V5 legte die Berufungen u.a. des Herrn ursprBf gegen den vorgenannten Feststellungsbescheid vom 21.09.2012 für das Jahr 2007 zusammen mit Vorlageberichten vom 16. Dezember 2013 an den damaligen Unabhängigen Finanzsenat vor, wo sie am 30. Dezember 2013 einlangten.

Das Finanzamt V6 erließ einen Feststellungsbescheid vom 24. März 2011 über das Unterbleiben der Feststellung der Einkünfte der U2 GmbH und Mitgesellschafter gemäß § 188 BAO für das Jahr 2007.

Das Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf erließ einen Feststellungsbescheid nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO vom 6. November 2013, mit welchem das Unterbleiben einer Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO für das Jahr 2007 betreffend Q GmbH & atypisch stille Gesellschafter mit Wirkung u.a. für Herrn ursprBf ausgesprochen wurde.

Das Finanzamt Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf stellte zur Steuernummer (03) StnX4 betreffend X4 GmbH (früher: N GmbH) und atypisch stille Gesellschafter mit Bescheid vom 23. Dezember 2010 die Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2007 fest, wobei u.a. für Herrn ursprBf ein Anteil an den Einkünften festgestellt wurde.

G/3.4) Betreffend Einkommensteuer 2008 und Folgejahre:

Da sich erweisen wird, dass die angefochtenen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2008, 2009 und 2010 mangels Änderung am Spruch der Bescheide nicht ergehen hätten dürfen und daher aufzuheben ist (vgl. Abschnitt I/5 bis I/7), erübrigt sich die Beurteilung, ob diese angefochtenen Bescheide innerhalb der Verjährungsfrist ergangen sind. Da bereits die fünfjährige Mindestdauer der Verjährungsfrist ausreicht, damit die angefochtenen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2009 ff. im Dezember 2014 innerhalb der Verjährungsfrist ergangen sind, wird auf die diesbezügliche Verjährung nicht näher eingegangen; im Übrigen wurde die Verjährung nur für die Streitjahre bis 2007 angewendet.

H) Beweiswürdigung:

Ein verfahrensrechtlicher Fall wie der vorliegende muss aufgrund der Aktenlage, soweit diese als richtig (insb. im Sinne der Echtheit bzw. der Authentizität) anzusehen ist, entschieden werden. Gegen die Richtigkeit der Aktenlage in diesem Sinne wurde nichts vorgebracht und spricht auch sonst nichts. Die Bestandteile der Aktenlage sind auf unbedenkliche Weise in den Akt gekommen.

Die inhaltliche Richtigkeit der Feststellungsbescheide, an die hier in den abgeleiteten Einkommensteuerverfahren Bindung besteht, kann und darf bei der vorliegenden Entscheidung über die Beschwerde vom 31. März 2015 nicht beurteilt werden.

I) Rechtliche Würdigung:

I/1) Rechtslage:

§ 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 Bestimmung ist dahingehend uneinheitlich formuliert, als der – gestützt auf § 295 Abs. 1 BAO erlassene – Bescheid nach dem Wortlaut des ersten Satzes der Bestimmung ein neuer Bescheid sei, wogegen die Wendung „Änderung ... des abgeleiteten Bescheides“ im zweiten Satz auf das Weiterbestehen des vorherigen Einkommensteuerbescheides, an welchem nur ein Teil geändert werde, hindeuten könnte. Es ist jedoch ständige höchstgerichtliche Rechtsprechung, dass ein gemäß § 295 Abs. 1 BAO erlassener Einkommensteuerbescheid ein neuer Bescheid ist (*Ellinger et al.*, § 295 BAO E 14 mit Verweis auf VwGH 20.3.2014, 2012/15/0080 und VfGH 26.2.1983, B 631/82), welcher auch in Belangen, die über den Änderungsgrund hinausreichen, vom vorherigen Einkommensteuerbescheid abweichen kann (VwGH 28.5.1998, 96/15/0083, Rechtssatz 3), und in vollem Umfang – abgesehen von den Einschränkungen des § 252 Abs. 1 BAO – mit Bescheidbeschwerde angefochten werden kann (*Ellinger et al.*, § 295 BAO E 12 mit Verweis auf VwGH 28.5.1998, 96/15/0083).

Im Beschwerdeverfahren über den neuen, gemäß § 295 Abs. 1 BAO erlassenen Einkommensteuerbescheid kann dieser gegebenenfalls gemäß § 279 Abs. 1 BAO nach jeder Richtung abgeändert oder aber aufgehoben werden.

Vorrang vor einer Abänderung hat die Aufhebung des angefochtenen Bescheides dann, wenn der angefochtene neue Einkommensteuerbescheid überhaupt nicht hätte ergehen dürfen. Dies ist u.a. dann der Fall, wenn in der Zeit zwischen der Erlassung des vorherigen Einkommen-

steuerbescheides und der Erlassung des neuen Einkommensteuerbescheides kein Grundlagenbescheid, der § 295 Abs. 1 BAO erfüllt, ergangen ist. Die zeitlich nach der Erlassung des neuen Einkommensteuerbescheides erfolgende Erlassung eines Grundlagenbescheides, der § 295 Abs. 1 BAO erfüllt, bewirkt keine Sanierung der grundlosen Erlassung des neuen Einkommensteuerbescheides.

Der neue Einkommensteuerbescheid darf (und muss, weil § 295 Abs. 1 BAO von Amts wegen zu vollziehen ist) ergehen, wenn ein relevanter Feststellungsbescheid (Grundlagenbescheid) nachträglich ergangen ist, dessen Umsetzung im Einkommensteuerverfahren einen im Spruch anders lautenden Bescheid als den vorherigen Einkommensteuerbescheid zur Folge hat und die Festsetzung der Einkommensteuer mit dem neuen Bescheid vor Eintritt der Verjährung erfolgt oder gemäß § 209a BAO nach Eintritt der Verjährung zulässig ist:

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

Um § 295 Abs. 1 BAO zu erfüllen, muss der nachträgliche Feststellungsbescheid auch das Kriterium des Änderungsbedarfes (=Anpassungsbedarfes) erfüllen: Wenn ein nachträglich erlassener Grundlagenbescheid (Feststellungsbescheid) zu keiner Änderung der davon abgeleiteten Veranlagung (=Festsetzung) der Einkommensteuer führt, ist allein wegen dieses Grundlagenbescheides 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; BFG 5.4.2017, RV/7105235/2014), d.h. dann besteht kein Änderungsbedarf (Kriterium des Änderungsbedarfes an der Einkommensteuerveranlagung aufgrund des Grundlagenbescheides bzw. gleichbedeutend: Kriterium des Anpassungsbedarfes der Einkommensteuerveranlagung an den Grundlagenbescheid).

Zwei Feststellungsbescheide, von denen einer nur das Kriterium der Nachträglichkeit und der andere nur das Kriterium des Änderungsbedarfes erfüllt, reichen zur Erfüllung des § 295 Abs. 1 BAO nicht aus.

Da die Bindung des Einkommensteuerbescheides an den Feststellungsbescheid von Spruch zu Spruch besteht (vgl. *Tanzer/Unger aaO* Rz 14), ist unter einer Änderung der Veranlagung (Festsetzung) der Einkommensteuer nur ein geänderter Spruch des neuen Einkommensteuerbescheides gegenüber dem Spruch des vorhergehenden Einkommensteuerbescheides zu verstehen.

Spruchbestandteile von Abgabenbescheiden im Sinne des § 198 BAO, wozu auch Einkommensteuerbescheide gehören, sind u.a. die Bemessungsgrundlagen. Die Eigenschaft

einer Bemessungsgrundlage kommt nur jenen Größen zu, von denen die Abgabe unmittelbar abgeleitet wird, z.B. dem Einkommen, nicht aber der Zuordnung bestimmter Größen zu einzelnen Einkunftsarten, es sei denn, dass sich daraus Auswirkungen auf die Höhe des Einkommens ergäben (vgl. *Ellinger et al.*, Anm. 13 zu § 198 BAO). Nicht als Spruch vorgesehen ist die Aufgliederung in allfällige Teilbemessungsgrundlagen, etwa die Höhe der Einkünfte in den einzelnen Einkunftsarten (vgl. *Tanzer in Althuber/Tanzer/Unger*, BAO-HB, S. 532; vgl. auch *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 198 Tz 16 f.). Der Gesamtbetrag der Einkünfte kann Auswirkungen (etwa auf die Höhe eines vortragsfähigen Verlustes oder auf die Einschleifung des Sonderausgabenviertels gemäß § 18 Abs. 3 EStG betreffend die Streitjahre) haben, sodass auch der Gesamtbetrag der Einkünfte als Spruchbestandteil anzusehen ist.

Bei der Ermittlung des Gesamtbetrages der Einkünfte, aus welchem mittels Abzug von Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen in weiterer Folge das Einkommen abgeleitet wird, wirken nichtausgleichsfähige Verluste iSd § 2 Abs. 2a EStG erhöhend und verrechenbar gewordene Verluste aus Vorjahren vermindern.

Wenn zumindest ein Grundlagenbescheid die Kriterien der Nachträglichkeit und des Anpassungsbedarfes der Einkommensteuerveranlagung an den Grundlagenbescheid erfüllt, sind auch allfällige andere Grundlagenbescheide, welche das Kriterium der Nachträglichkeit nicht erfüllen, aber zu einer Änderung der Einkommensteuerveranlagung führen, in dem neuerlassenen Einkommensteuerbescheid zu berücksichtigen.

Wenn zum Zeitpunkt der Erlassung des neuen Einkommensteuerbescheides mehrere Grundlagenbescheide die Kriterien der Nachträglichkeit und des Anpassungsbedarfes erfüllen, sind alle notwendigen Anpassungen in dem einzigen neuen Einkommensteuerbescheid vorzunehmen.

Da ein gemäß § 295 Abs. 1 BAO erlassener, neuer Einkommensteuerbescheid im Falle seiner Anfechtung mit Beschwerde gemäß § 279 Abs. 1 BAO nach jeder Richtung abgeändert werden kann, sind auch nach dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid ergehende Feststellungsbescheide, die einen Anpassungsbedarf bewirken, in der Entscheidung über die Beschwerde zu berücksichtigen. Außer – wie bereits dargestellt – der angefochtene Einkommensteuerbescheid hätte nicht ergehen dürfen; diesfalls geht seine Aufhebung vor.

Dem Wortlaut des § 295 Abs. 1 BAO ist keine Einschränkung dahingehend zu entnehmen, dass nur ein in der Begründung des angefochtenen, abgeleiteten Einkommensteuerbescheides genannter Feststellungsbescheid geeignet wäre, das Ergehen dieses Einkommensteuerbescheides zu rechtfertigen. Eine solche Einschränkung kann auch nicht analog aus den Anforderungen an die Begründung eines Wiederaufnahmebescheides abgeleitet werden, weil zusätzlich zum verfahrensrechtlichen Wiederaufnahmebescheid ein neuer Einkommensteuerbescheid ergeht. Hingegen gibt es bei der Erlassung eines neuen Einkommensteuerbescheides gemäß § 295 Abs. 1 BAO keinen zusätzlichen verfahrensrechtlichen Bescheid. Im Übrigen erfüllt der in den

angefochtenen Bescheiden für 2005, 2007, 2011 und 2012, deren Ergehen bestätigt wird, jeweils angeführte Feststellungsbescheid ohnehin die Voraussetzungen des § 295 Abs. 1 BAO.

Die angefochtenen Einkommensteuerbescheide sind Abgabenbescheide im Sinne des § 198 BAO, welche die Einkommensteuer für das jeweilige Jahr festsetzen. Soweit das Ergehen eines solchen Bescheides mit dem vorliegenden Erkenntnis bestätigt wird, stellt dies eine Festsetzung der Einkommensteuer für das betreffende Jahr dar. Eine Abgabefestsetzung ist unabhängig von einem Insolvenzverfahren immer ungekürzt vorzunehmen. Erst im Zuge der Abgabeneinhebung ist darauf Bedacht zu nehmen, ob es sich bei der Abgabenschuld um eine Konkursforderung handelt bzw. inwieweit durch einen Zwangsausgleich die Schuld nicht mehr aushaftet (BFG 11.11.2015, GZ. RV/7400111/2014; VwGH 24.10.2001, 2001/17/0130).

Da jeder der angefochtenen Bescheide die Einkommensteuer für ein bestimmtes Jahr festsetzt, ist es für die Zulässigkeit seines Ergehens erforderlich, dass er vor dem Eintritt der Festsetzungsverjährung für die jeweilige Abgabe (Einkommensteuer für ein bestimmtes Jahr) ergeht oder dass sein Ergehen nach dem Eintritt der Verjährung durch § 209a BAO zugelassen wird.

Gemäß § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist im Regelfall (zunächst) fünf Jahre.

Die Verjährung der Einkommensteuer beginnt 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 betreffenden Veranlagungsjahres.

§ 209 Abs. 1 Satz 1 und 2 BAO bestimmen: „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.“

Derartige, nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Anspruches der Republik Österreich auf die Einkommensteuer eines bestimmten Jahres gegenüber einer Person, welche in diesem Jahr an einer Personenvereinigung (bzw. Personengemeinschaft; diese Unterscheidung ist hier ohne Bedeutung) beteiligt ist, können wirksam sowohl im persönlichen Einkommensterverfahren für dieses Jahr als auch im Verfahren betreffend die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für dieses Jahr hinsichtlich der Personenvereinigung (bzw. Personengemeinschaft) erfolgen (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷ § 209 Rz 9 und 12 mit Verweis auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes). Eine Personenvereinigung/Personengemeinschaft in diesem Sinne ist eine aus mindestens zwei Personen bestehende Gruppe von Personen, welche gemeinschaftlich betriebliche Einkünfte (oder gewisse Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung) erzielen oder für welche die

gemeinschaftliche Erzielung solcher Einkünfte behauptet wird, sodass ein Verfahren betreffend die Feststellung oder Nichtfeststellung von Einkünften durchgeführt wird.

Verjährungsverlängernde Wirkung haben auch folgende Amtshandlungen, sofern sie auf die Geltendmachung des betreffenden Abgabenanspruches (hier: Einkommensteuer für ein bestimmtes Jahr) gerichtet und nach außen erkennbar (außerhalb der Sphäre der Behörde erkennbar) sind:

- sogenannte 'Nichtbescheide' (vermeintliche/rechtsunwirksame Bescheide, erfolglose Versuche der Bescheiderlassung) (vgl. zu gemäß § 300 Abs. 1 Satz 1 BAO nichtigen Bescheiden: *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 209 Rz 2 mit Verweisen auf *Lenneis* in *Tanzer-FS*, 86, und auf *Fischerlehner* in *Fischerlehner/Brennsteiner*, Abgabenverfahren I³, § 209 BAO Rz 3);
- Amtshandlungen im Einkünftefeststellungsverfahren einer Personenvereinigung (bzw. Personengemeinschaft), an der wiederum eine Personenvereinigung beteiligt ist, an welcher Letzterer die Person beteiligt ist, in deren Einkommensteuerverfahren die Verjährung zu beurteilen ist;
zu beachten ist natürlich auf allen Ebenen das Vorliegen der Beteiligungen in dem zu beurteilenden Jahr und das Abzielen der Amtshandlung auf die Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO dieses Jahres bzw. auf den Ausspruch des Unterbleibens der Feststellung der Einkünfte dieses Jahres (und damit auf die Einkommensteuer des Beteiligten);
- nicht notwendige oder rechtswidrige Verwaltungsakte (*Ritz/Koran*, BAO⁷, § 209 Rz 7);
- Bescheide, die später gemäß § 200 Abs. 2 oder § 299 BAO oder im Wiederaufnahmeweg oder im Rechtsmittelweg aufgehoben werden (vgl. *Ritz/Koran* BAO⁷, § 209 Rz 10);
- ein an den Unabhängigen Finanzsenat erstatteter Vorlagebericht (VwGH 13.9.2018, Ro 2018/16/0016, insb. Rn 4 und 9).

§ 209 Abs. 3 Satz 1 BAO bestimmt: „*Das Recht auf Festsetzung einer Abgabe verjährt spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches (§ 4).*“ Damit wird die sogenannte absolute Verjährung normiert. Da die angefochtenen Bescheide weniger als neun Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches ergingen, ist die absolute Verjährung hinsichtlich der Bescheiderlassung hier nicht relevant.

§ 209a Abs. 1 BAO bestimmt: „*Einer Abgabenfestsetzung, die in einer Beschwerde vor Entscheidung oder in einem Erkenntnis zu erfolgen hat, steht der Eintritt der Verjährung nicht entgegen.*“

Auch wenn mit einem Erkenntnis die Beschwerde gegen einen Einkommensteuerbescheid abgewiesen wird, sodass an der Höhe der Einkommensteuer keine Änderung eintritt, ist dies so zu werten, als ob das Verwaltungsgericht (hier: das Bundesfinanzgericht) eine mit dem angefochtenen Bescheid im Spruch übereinstimmende Entscheidung erlassen hätte, welche fortan an die Stelle des angefochtenen Bescheides tritt (vgl. *Tanzer/Unger* in

Rzeszut/Tanzer/Unger, BAO²; § 279 Rz 18 mit Verweis auf Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes). Die Festsetzung der Einkommensteuer mittels einer meritorischen Entscheidung – einem Erkenntnis – des BFG (auch im Fall einer Abweisung der Beschwerde) ist nach dem Eintritt der Verjährung nur dann gemäß § 209a Abs. 1 BAO zulässig, wenn der angefochtene Bescheid die Einkommensteuer vor Eintritt der Verjährung oder zulässigerweise gemäß § 209a BAO nach Eintritt der Verjährung festgesetzt hatte. Denn es wäre widersinnig, wenn die rechtliche Existenz eines angefochtenen Bescheides, der aus Verjährungsgründen nicht hätte ergehen dürfen, durch eine verwaltungsgerichtliche Abweisung der Beschwerde oder Abänderung der Steuerfestsetzung saniert würde. Ein wirksamer Rechtsschutz gegen einen unzulässigerweise nach Eintritt der Verjährung ergangenen Abgabenbescheid ist nur dann gegeben, wenn das Verwaltungsgericht einen solchen Bescheid ersatzlos aufhebt. Die erste Beurteilung eines angefochtenen Bescheides hat daher dahingehend zu erfolgen, ob er überhaupt ergehen durfte.

Ansonsten ermöglicht § 209a BAO auch die Abgabenfestsetzung nach Eintritt der absoluten Verjährung (*Ellinger et al.*, § 209a BAO, Anm. 4 und E 14 und E 15 jeweils mit Verweis auf Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes).

Aus dem Vorbringen in der Beschwerde, wonach die angefochtenen Bescheide mangelhaft begründet seien, insb. die nicht ausgleichsfähigen Verluste gemäß § 2 Abs. 2a EStG sowie deren Verrechnung in den einzelnen Jahren weder nachvollziehbar noch kontrollierbar seien, resultiert kein Grund für eine ersatzlose Aufhebung der angefochtenen Bescheide. Durch die Darstellung der Aktenlage und des Verfahrensganges in der Begründung des vorliegenden Erkenntnisses und als Beilage zur Ladung zur mündlichen Verhandlung ist die vermisste Nachvollziehbarkeit der nicht ausgleichsfähigen Verluste jedenfalls hergestellt worden.

Zum Vorbringen in der mündlichen Verhandlung zur außerordentlichen Revision gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 2. Juli 2024 betreffend (atypisch stille) Beteiligung der X3 an der P GmbH und betreffend Feststellung der Einkünfte für die Jahre 2005 bis 2008 hinsichtlich der (mittlerweile beendeten) P GmbH und atypisch stille Gesellschafter:

Hier – im abgeleiteten Verfahren – kann nicht auf die inhaltliche Richtigkeit der Feststellungen der Einkünfte eingegangen werden. Dem Vorbringen ist verfahrensrechtlich dahingehend zuzustimmen, dass eine Stattgabe der außerordentlichen Revision (verbunden mit der Aufhebung des Erkenntnisses vom 2. Juli 2024) im zweiten Rechtsgang zu einer inhaltlich anderen Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes über die Feststellungen für die Jahre 2005 bis 2008 hinsichtlich P GmbH und atypisch stille Gesellschafter führen könnte. Dies könnte theoretisch auch Auswirkungen auf die Jahre 2009 ff., welche mit gemäß § 295 Abs. 3 BAO geänderten Feststellungsbescheiden für die Jahre 2009 ff. umzusetzen wären, haben. Dies bedeutet aber nicht, dass mit der Erlassung der Entscheidung über die Beschwerde vom 31. März 2015 betreffend Einkommensteuer 2005 bis 2012 für Herrn ursprBf weiter zuzuwarten wäre, weil für eine derartige Konstellation verfahrensrechtlich vorgesorgt ist: Ein Erkenntnis, welches im zweiten Rechtsgang das vorgenannte Erkenntnis vom 2. Juli 2024

ersetzen würde, wäre wiederum eine Entscheidung über Beschwerden vom 30. März 2011 und 5. August 2011. In weiterer Folge gemäß § 295 Abs. 3 BAO geänderte Feststellungen für die Jahre 2009 ff. würden mittelbar aufgrund der Beschwerden aus 2011 ergehen. In weiterer Folge gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderte Feststellungen hinsichtlich X3 würden mittelbar aufgrund der Beschwerden aus 2011 ergehen.

Wenn schließlich die Einkommensteuerveranlagung für ein Jahr, welche mit dem vorliegenden Erkenntnis erfolgt, als mittelbare Folge eines Erkenntnisses, welches im zweiten Rechtsgang über die Beschwerden vom 30. März 2011 und 5. August 2011 absprache, gemäß § 295 Abs. 1 BAO zu ändern wäre: Gemäß § 93a Satz 2 BAO wäre das Finanzamt Österreich für die Erlassung eines neuen Einkommensteuerbescheides gemäß § 295 Abs. 1 BAO zuständig, in welchem es aber gemäß § 279 Abs. 3 BAO an die Rechtsanschauung des Bundesfinanzgerichtes gebunden wäre, sodass es nichts anderes als die Änderung aufgrund des neuen Feststellungsbescheides vornehmen dürfte. Die Festsetzung der Einkommensteuer mit dem gemäß § 295 Abs. 1 BAO neu erlassenen Bescheid wäre gemäß § 209a Abs. 2 BAO trotz eingetretener Verjährung zulässig, weil die Beschwerden vom 30. März 2011 und 5. August 2011 vor dem Eintritt der Verjährung für die Einkommensteuer der Jahre 2005 ff. eingebracht worden sind.

I/2) Anwendung auf den für das Jahr 2005 festgestellten Sachverhalt (G/2.1, G/3.1):

Vor dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2005 vom 5. Dezember 2014 war die Einkommensteuer für 2005 zuletzt mit dem Einkommensteuerbescheid 2005 vom 3. Juni 2014 festgesetzt worden. Die Einkünftefeststellungsbescheide für das Jahr 2005 betreffend X3 vom 11. November 2014 und betreffend X2 vom 14. November 2014 erfüllen daher das Kriterium der Nachträglichkeit im Sinne des § 295 Abs. 1 BAO gegenüber dem Einkommensteuerbescheid 2005 vom 3. Juni 2014. Der Einkünftefeststellungsbescheid für das Jahr 2005 betreffend X1 vom 20. Februar 2014 erfüllt hingegen das Kriterium der Nachträglichkeit im Sinne des § 295 Abs. 1 BAO gegenüber dem ESt-Bescheid 2005 vom 3. Juni 2014 nicht.

Die Einkünftefeststellungsbescheide für das Jahr 2005 betreffend X3 vom 11. November 2014 und betreffend X2 vom 14. November 2014 erhöhten die (zuvor negativen) Einkünfte aus Gewerbebetrieb von Herrn ursprBf um 42.003,53 € auf insgesamt 9.902,55 € sowie die nichtausgleichsfähigen Verluste um 9.241,98 € auf insgesamt 17.029,11 €. Diese beiden Erhöhungen machen in Summe 51.245,51 € aus.

Dementsprechend stieg der Gesamtbetrag der Einkünfte (16.486,11 € im Bescheid vom 3. Juni 2014) um 51.245,51 € auf 67.731,62 € im Bescheid vom 5. Dezember 2014.

Das Einkommen stieg stärker (von 15.681,11 € im Bescheid vom 3. Juni 2014 auf 67.656,62 € im Bescheid vom 5. Dezember 2014, somit um 51.975,51 €), weil das absetzbare Sonderausgabenviertel (730,00 €) wegfiel.

Auch die festgesetzte Einkommensteuer war im Bescheid vom 5. Dezember 2014 höher.

Die (nachträglichen) Einkünftefeststellungsbescheide für das Jahr 2005 betreffend X3 vom

11. November 2014 und betreffend X2 vom 14. November 2014 bewirkten somit einen anderen Spruch des angefochtenen Einkommensteuerbescheides 2005 vom 5. Dezember 2014 gegenüber dem Spruch des vorhergehenden Bescheides vom 3. Juni 2014. Das Kriterium des Änderungsbedarfes oder – anders ausgedrückt – das Kriterium des Anpassungsbedarfes an die Grundlagenbescheide (Einkünftefeststellungsbescheide) ist somit auch erfüllt.

Die gebotene Anpassung der Einkommensteuerveranlagung für 2005 an die vorgenannten Einkünftefeststellungsbescheide für 2005 betreffend X2 und X3 sind im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2005 vom 5. Dezember 2014 vorgenommen worden.

Die Verjährung der Einkommensteuer 2005 begann mit dem Ablauf des Jahres 2005 zu laufen. Die (zunächst) fünfjährige Verjährungsfrist bedeutete zunächst ein Ende der Verjährungsfrist mit dem Ablauf des Jahres 2010.

Die Verjährungsfrist verlängerte sich zunächst um ein Jahr durch folgende, nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Anspruches der Republik Österreich auf die Einkommensteuer von Herrn ursprBf für das Jahr 2005:

- durch den (ersten) Einkommensteuerbescheid 2005 vom 7. Dezember 2006 und
- auch durch den Einkommensteuerbescheid 2005 vom 29. Oktober 2009 und
- auch durch den gescheiterten Versuch der Erlassung eines Feststellungsbescheides nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO betreffend W4 GmbH und atypisch Stille, der das Unterbleiben der Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO für das Jahr 2005 aussprechen sollte, mittels der Übergabe einer Ausfertigung des vermeintlichen Bescheides an den Geschäftsführer der W4 GmbH am 12. November 2009 und
- auch durch die am 23. September 2010 begonnene, wenngleich abgebrochene Schlussbesprechung am Ende der bei N GmbH (Firmenwortlaut bis August 2007, FN FNO) und atypisch stille Gesellschafter bzw. bei der damit identen X4 GmbH (Firmenwortlaut ab August 2007) und atypisch stille Gesellschafter durchgeführten Außenprüfung über die Jahre 2004 bis 2007. Herr ursprBf war an dieser Mitunternehmerschaft im Jahr 2005 über die X2 beteiligt.

Damit betrug die Verjährungsfrist für die Einkommensteuer 2005 (zunächst) sechs Jahre (Ablauf Ende 2011).

Herr ursprBf war im Jahr 2005 über die X2 an der U2 GmbH (Firmenwortlaut bis November 2013, FN FnU; Firmenwortlaut ab November 2013: U1) mitunternehmerisch beteiligt. Der Bescheid des Finanzamtes V6 vom 24.3.2011 über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO der U2 GmbH und Mitgesellschafter für das Jahr 2005 war eine nach außen erkennbare Amtshandlung zur Geltendmachung des Anspruches der Republik Österreich auf die Einkommensteuer des Herrn ursprBf für das Jahr 2005. Durch diese, im (zunächst) letzten

Jahr der Verjährungsfrist gesetzte Maßnahme wurde die Verjährungsfrist für die Einkommensteuer 2005 auf (zunächst) sieben Jahre verlängert (Ablauf Ende 2012).

Herr ursprBf war im Jahr 2005 über die X1 und die X2 und die X3 an der W4 GmbH und atypisch stille Gesellschafter beteiligt.

Der Feststellungsbescheid des Finanzamtes V5 nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO vom 21. September 2012, mit welchem u.a. für Herrn ursprBf ausgesprochen wurde, dass für das Jahr 2005 eine Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO betreffend die W4 GmbH und atypisch stille Gesellschafter unterbleibt, war eine nach außen erkennbare Amtshandlung zur Geltendmachung des Anspruches der Republik Österreich auf die Einkommensteuer des Herrn ursprBf für das Jahr 2005. Durch diese, im (zunächst) letzten Jahr der Verjährungsfrist gesetzte Maßnahme wurde die Verjährungsfrist für die Einkommensteuer 2005 auf (zunächst) acht Jahre verlängert (Ablauf Ende 2013).

Die Vorlage der Berufungen u.a. des Herrn ursprBf gegen (u.a.) den vorgenannten Feststellungsbescheid vom 21.09.2012 für das Jahr 2005 zusammen mit Vorlageberichten vom 16. Dezember 2013 durch das Finanzamt V5 an den Unabhängigen Finanzsenat, wo sie am 30. Dezember 2013 einlangten, war eine Amtshandlung, die am 30. Dezember 2013 für den Unabhängigen Finanzsenat erkennbar wurde. Der Unabhängige Finanzsenat war zwar eine Abgabenbehörde; er war aber eine vom Finanzamt V5 zu unterscheidende Abgabenbehörde und stand außerhalb des Finanzamtes V5. Mit der Vorlage dieser Beschwerden zusammen mit Vorlageberichten setzte das Finanzamt V5 eine im (zunächst) letzten Jahr der Verjährungsfrist (2013) am 30. Dezember 2013 nach außen erkennbare Amtshandlung zur Geltendmachung des Anspruches der Republik Österreich auf die Einkommensteuer des Herrn ursprBf für das Jahr 2005 (vgl. VwGH 13.9.2018, Ro 2018/16/0016, insb. Rn 4 und 9 zu einem derartigen Geschehen).

Auch der Feststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO vom 6. November 2013, mit welchem das Unterbleiben einer Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO für das Jahr 2005 betreffend (Rechtsnachfolgerin der) q GmbH & atypisch stille Gesellschafter mit Wirkung u.a. für Herrn ursprBf ausgesprochen wurde, war eine im (zunächst) letzten Jahr der Verjährungsfrist (2013) erfolgte, nach außen erkennbare Amtshandlung zur Geltendmachung des Anspruches der Republik Österreich auf die Einkommensteuer des Herrn ursprBf für das Jahr 2005.

Sohin wurde die Verjährungsfrist für die Einkommensteuer auf neun Jahre (Ablauf Ende 2014) verlängert.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2005 vom 5. Dezember 2014, zugestellt am 15. Dezember 2014, ist innerhalb der auf neun Jahre (bis zum Ablauf des Jahres 2014) verlängerten Verjährungsfrist erlassen worden. (Dass dieser Bescheid die Verjährungsfrist der Einkommensteuer für das Jahr 2005 auf zehn Jahre verlängerte, ist für die vorliegende Entscheidung nicht relevant.) Dem Vorbringen seitens Herrn ursprBf hinsichtlich der

Verjährung betreffend der Einkommensteuer für das Jahr 2005 ist daher nicht zu folgen. Somit ist die Beschwerde vom 31. März 2015 – soweit sie gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 vom 5. Dezember 2014 gerichtet ist – gemäß § 279 Abs. 1 BAO als unbegründet abzuweisen.

I/3) Anwendung auf den für das Jahr 2006 festgestellten Sachverhalt (G/2.2):

Vor dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2006 vom 5. Dezember 2014 war die Einkommensteuer für 2006 zuletzt mit dem Einkommensteuerbescheid 2006 vom 22. Juli 2011 festgesetzt worden. Die Einkünftefeststellungsbescheide für das Jahr 2006 betreffend X3 vom 11. November 2014 und betreffend X2 vom 14. November 2014 und betreffend X1 vom 20. Februar 2014 erfüllen daher das Kriterium der Nachträglichkeit im Sinne des § 295 Abs. 1 BAO gegenüber dem Einkommensteuerbescheid 2006 vom 22. Juli 2011.

Der Feststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO vom 6. November 2013, welcher betreffend Q1 als Rechtsnachfolgerin der Q2 GmbH (früher: Q GmbH) & atypisch stille Gesellschafter aussprach, dass eine Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO für das Jahr 2006 unterbleibt, erfüllt zwar das Kriterium der Nachträglichkeit im Sinne des § 295 Abs. 1 BAO gegenüber dem Einkommensteuerbescheid 2006 vom 22. Juli 2011, bewirkte aber keinen Änderungsbedarf.

Die Berücksichtigung der Einkünftefeststellungsbescheide für das Jahr 2006 betreffend X3 vom 11. November 2014 und betreffend X2 vom 14. November 2014 bewirkte im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2006 vom 5. Dezember 2014 gegenüber dem vorherigen Bescheid vom 22. Juli 2011 eine Verminderung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb um 3.923,46 € (von 185.175,60 € auf 181.252,14 €), eine Erhöhung der nichtausgleichsfähigen Verluste um 5.991,15 € (von 0,00 € auf 5.991,15 €), eine Erhöhung der verrechenbar gewordenen Verluste aus Vorjahren um 2.067,69 € und keine Veränderungen am Gesamtbetrag der Einkünfte (gleichbleibend 239.439,37 €) und am Einkommen (gleichbleibend 239.339,37 €) und an der festgesetzten Steuer (gleichbleibend 101.862,07 €).

Die zusätzliche Berücksichtigung der Detailbeträge aus dem Einkünftefeststellungsbescheid für 2006 betreffend X1 vom 20. Februar 2014 ergäbe eine weitere Verminderung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb um 241,33 €, eine weitere Erhöhung der nichtausgleichsfähigen Verluste um 465,90 € und eine weitere Erhöhung der verrechenbar gewordenen Verluste aus Vorjahren um 224,57 €. Dies hätte auch keine Auswirkung auf den Gesamtbetrag der Einkünfte und auf das Einkommen: $-241,33 + 465,90 - 224,57 = 0,00$.

Die hier vorliegenden Änderungen an Detailbeträgen innerhalb des Gesamtbetrages der Einkünfte sind keine Spruchbestandteile und bewirken für sich keinen Änderungsbedarf. Die (nachträglichen) Einkünftefeststellungsbescheide für das Jahr 2006

- betreffend X3 vom 11. November 2014 sowie
- betreffend X2 vom 14. November 2014 sowie
- betreffend X1 vom 20. Februar 2014

- sowie auch betreffend Q1 als Rechtsnachfolgerin der Q2 GmbH (früher: Q GmbH) & atypisch stille Gesellschafter vom 6. November 2013 bewirkten somit keinen anderen Spruch des angefochtenen Einkommensteuerbescheides 2006 vom 5. Dezember 2014 gegenüber dem Spruch des vorhergehenden Bescheides vom 22. Juli 2011. Das Kriterium des Änderungsbedarfes oder – anders ausgedrückt – das Kriterium des Anpassungsbedarfes an die Grundlagenbescheide (Einkünftefeststellungsbescheide) ist somit nicht erfüllt.

Der Bescheid des Finanzamtes FAP vom 25. Februar 2011 betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2006 betreffend P GmbH & atypisch stille Gesellschafter erfüllt das Kriterium der Nachträglichkeit im Sinne des § 295 Abs. 1 BAO gegenüber dem Einkommensteuerbescheid 2006 vom 22. Juli 2011 nicht.

Das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 2. Juli 2024, GZ. RVP über Beschwerden von ehemaligen Gesellschaftern der mittlerweile beendeten P GmbH & atypisch stille Gesellschafter gegen den Bescheid des Finanzamtes FAP vom 25. Februar 2011 stellte die diesbezüglichen Einkünfte und Einkünfteanteile gemäß § 188 BAO u.a. für das Jahr 2006 fest. Dieses Erkenntnis hat zwar die Wirkung eines Grundlagenbescheides, ist jedoch nach dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2006 vom 5. Dezember 2014 ergangen und kann daher dessen Erlassung nicht rechtfertigen. Nur wenn die Erlassung des angefochtenen Bescheides gemäß § 295 Abs. 1 BAO durch einen anderen Grundlagenbescheid gerechtfertigt wäre (was hier nicht zutrifft), wäre der mit diesem Erkenntnis für Herrn ursprBf festgestellte Einkünfteanteil iHv -9.752,69 € zu berücksichtigen.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2006 vom 5. Dezember 2014 ist daher gemäß § 279 Abs. 1 BAO (ersatzlos) aufzuheben, womit für 2006 dem Beschwerdebegehren stattgegeben wird. Damit erübrigt es sich auch, hinsichtlich 2006 das Ergehen des angefochtenen Bescheides innerhalb der Verjährungsfrist zu beurteilen.

I/4) Anwendung auf den für das Jahr 2007 festgestellten Sachverhalt (G/2.3, G/3.3):

Vor dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2007 vom 5. Dezember 2014 war die Einkommensteuer für 2007 zuletzt mit dem Einkommensteuerbescheid 2007 vom 29. Oktober 2009 festgesetzt worden.

Der Bescheid des Finanzamtes FAP vom 25. Februar 2011 zu Steuernummer StnP betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2007 hinsichtlich P GmbH & atypisch stille Gesellschafter erfüllt das Kriterium der Nachträglichkeit im Sinne des § 295 Abs. 1 BAO gegenüber dem Einkommensteuerbescheid 2007 vom 29. Oktober 2009. Die betragliche Auswirkung ergibt sich aber erst aus dem diesbezüglichen Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes.

Der Feststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO vom 6. November 2013, welcher betreffend Q1 als Rechtsnachfolgerin der Q2 GmbH (früher: Q GmbH) & atypisch stille Gesellschafter aussprach, dass eine Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO für das Jahr 2007 unterbleibt, erfüllt das Kriterium der Nachträglichkeit im Sinne des § 295 Abs. 1 BAO gegenüber dem Einkommensteuerbescheid 2007 vom 29. Oktober 2009, bewirkt jedoch keinen Änderungsbedarf.

Der Einkünftefeststellungsbescheid für das Jahr 2007 betreffend X3 vom 11. November 2014 erfüllt das Kriterium der Nachträglichkeit im Sinne des § 295 Abs. 1 BAO gegenüber dem Einkommensteuerbescheid 2007 vom 29. Oktober 2009. Die Berücksichtigung des Einkünftefeststellungsbescheides für das Jahr 2007 betreffend X3 vom 11. November 2014 bewirkte im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2007 vom 5. Dezember 2014 gegenüber dem vorherigen Bescheid vom 29. Oktober 2009 eine Erhöhung des Gesamtbetrages der Einkünfte um 456.000,00 € (von 97.256,07 € auf 553.256,07 €) und eine Erhöhung des Einkommens um 456.000,00 € (von 97.156,07 € auf 553.156,07 €) und eine Erhöhung der festgesetzten Einkommensteuer um 228.000,00 € (von 29.441,98 € auf 257.441,98 €). Der (nachträgliche) Einkünftefeststellungsbescheid für das Jahr 2007 betreffend X3 vom 11. November 2014 bewirkte somit einen anderen Spruch des angefochtenen Einkommensteuerbescheides 2007 vom 5. Dezember 2014 gegenüber dem Spruch des vorhergehenden Bescheides vom 29. Oktober 2009. Das Kriterium des Änderungsbedarfes oder – anders ausgedrückt – das Kriterium des Anpassungsbedarfes an den Grundlagenbescheid (Einkünftefeststellungsbescheid) ist somit erfüllt.

Auch der Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 23. Dezember 2010 zur Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO betreffend X4 GmbH und atypisch stille Gesellschafter für das Jahr 2007 erfüllt das Kriterium der Nachträglichkeit im Sinne des § 295 Abs. 1 BAO gegenüber dem Einkommensteuerbescheid 2007 vom 29. Oktober 2009. Auch wenn der in diesem Einkünftefeststellungsbescheid für Herrn ursprBf mit -27,16 € festgestellte Anteil an den Einkünften im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2007 vom 5. Dezember 2014 nicht berücksichtigt worden ist, erfüllt dieser Einkünftefeststellungsbescheid das Kriterium des Änderungsbedarfes (Anpassungsbedarfes).

Somit gab es zwei Einkünftefeststellungen, welche jeweils das Kriterium der Nachträglichkeit und auch das Kriterium des Änderungsbedarfes erfüllten.

Die Verjährung der Einkommensteuer 2007 begann mit dem Ablauf des Jahres 2007 zu laufen. Die (zunächst) fünfjährige Verjährungsfrist bedeutete zunächst ein Ende der Verjährungsfrist mit dem Ablauf des Jahres 2012.

Die Verjährungsfrist verlängerte sich zunächst um ein Jahr durch folgende, nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Anspruches der Republik Österreich auf die Einkommensteuer von Herrn ursprBf für das Jahr 2007:

- durch die Einkommensteuerbescheide für 2007 vom 17. Juli 2008, vom 30. Oktober 2008, vom 11. November 2008 und vom 28. Jänner 2009 und
- auch durch den gescheiterten Versuch der Erlassung eines Feststellungsbescheides nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO betreffend W4 GmbH und atypisch Stille, der das Unterbleiben der Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO für das Jahr 2007 aussprechen sollte, mittels der Übergabe einer Ausfertigung des vermeintlichen Bescheides an den Geschäftsführer der W4 GmbH am 12. November 2009.

Damit betrug die Verjährungsfrist für die Einkommensteuer 2007 (zunächst) sechs Jahre (Ablauf Ende 2013).

Herr ursprBf war im Jahr 2007 über die X3 und direkt (infolge der Beendigung der X2 durch anteilige Übernahme deren Anteiles) an der W4 GmbH und atypisch stille Gesellschafter beteiligt.

Die Vorlage der Berufungen u.a. des Herrn ursprBf gegen (u.a.) den Feststellungsbescheid des Finanzamtes V5 nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO vom 21. September 2012, mit welchem u.a. für Herrn ursprBf ausgesprochen wurde, dass für das Jahr 2007 eine Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO betreffend die W4 GmbH und atypisch stille Gesellschafter unterbleibt, zusammen mit Vorlageberichten vom 16. Dezember 2013 durch das Finanzamt V5 an den Unabhängigen Finanzsenat, wo sie am 30. Dezember 2013 einlangten, war eine Amtshandlung, die am 30. Dezember 2013 für den Unabhängigen Finanzsenat erkennbar wurde. Der Unabhängige Finanzsenat war zwar eine Abgabenbehörde; er war aber eine vom Finanzamt V5 zu unterscheidende Abgabenbehörde und stand außerhalb des Finanzamtes V5. Mit der Vorlage dieser Beschwerden zusammen mit Vorlageberichten setzte das Finanzamt V5 eine im (zunächst) letzten Jahr der Verjährungsfrist (2013) am 30. Dezember 2013 nach außen erkennbare Amtshandlung zur Geltendmachung des Anspruches der Republik Österreich auf die Einkommensteuer des Herrn ursprBf für das Jahr 2007 (vgl. VwGH 13.9.2018, Ro 2018/16/0016, insb. Rn 4 und 9 zu einem derartigen Geschehen). Damit wurde die Verjährungsfrist für die Einkommensteuer auf sieben Jahre (Ablauf Ende 2014) verlängert. Auch der Feststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO vom 6. November 2013, mit welchem das Unterbleiben einer Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO für das Jahr 2007 betreffend Q1 als Rechtsnachfolgerin der Q2 GmbH (früher: Q GmbH) & atypisch stille Gesellschafter ausgesprochen wurde, war eine im Jahr 2013 erfolgte Verlängerungshandlung.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2007 vom 5. Dezember 2014, zugestellt am 15. Dezember 2014, ist innerhalb der auf sieben Jahre (bis zum Ablauf des Jahres 2014)

verlängerten Verjährungsfrist erlassen worden. (Dass dieser Bescheid die Verjährungsfrist der Einkommensteuer für das Jahr 2007 auf acht Jahre verlängerte, ist für die vorliegende Entscheidung nicht relevant.) Dem Vorbringen seitens Herrn ursprBf hinsichtlich der Verjährung betreffend der Einkommensteuer für das Jahr 2007 ist daher nicht zu folgen.

Der mit dem Einkünftefeststellungsbescheid vom 23. Dezember 2010 für Herrn ursprBf mit - 27,16 € festgestellte Anteil an den von der X4 GmbH und atypisch stille Gesellschafter im Jahr 2007 erzielten Einkünften aus Gewerbebetrieb wurde im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2007 vom 5. Dezember 2014 nicht berücksichtigt.

Das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 2. Juli 2024, GZ. RVP betreffend die mittlerweile beendete P GmbH & atypisch stille Gesellschafter weist Herrn ursprBf für 2007 einen Anteil an den Einkünften in Höhe

von -37.010,47 € zu, welche im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2007 vom 5. Dezember 2014 nicht berücksichtigt worden sind.

Die Berücksichtigung der beiden vorgenannten, negativen Einkünfteanteile in der vorliegenden Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes bewirkt eine Abänderung des angefochtenen Bescheides zu Gunsten des Steuerpflichtigen (Einkünfte aus Gewerbebetrieb, Gesamtbetrag der Einkünfte und Einkommen jeweils um 37.037,63 € niedriger, sodass die Einkünfte aus Gewerbebetrieb 299.278,63 €, der Gesamtbetrag der Einkünfte 516.218,44 € und das Einkommen 516.118,44 € betragen.

Somit ist die Beschwerde vom 31. März 2015 – soweit sie gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 vom 5. Dezember 2014 mit dem Antrag auf ersatzlose Aufhebung gerichtet ist – zwar gemäß § 279 Abs. 1 BAO als unbegründet abzuweisen; es ist aber auch gemäß § 279 Abs. 1 BAO dieser angefochtene Bescheid zu Gunsten des Steuerpflichtigen abzuändern.

I/5) Anwendung auf den für das Jahr 2008 festgestellten Sachverhalt (G/2.4, G/3.4):

Vor dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2008 vom 10. Dezember 2014 war die Einkommensteuer für 2008 zuletzt mit dem Einkommensteuerbescheid 2008 vom 20. Juni 2013, welcher den Gesamtbetrag der Einkünfte mit 60.525,81 € und das Einkommen mit 60.425,81 € auswies, festgesetzt worden. Nicht ausgleichsfähige Verluste und verrechenbar gewordene Verluste aus Vorjahren wurden keine angesetzt. Innerhalb der Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurden keine aus der X3 und aus der Q GmbH & atypisch stille Gesellschafter, Steuernummer 03 StnQ, stammenden Anteile berücksichtigt; es wurde (u.a.) ein aus der P GmbH & atypisch stille Gesellschafter (Steuernummer StnP) stammender Anteil iHv -21.780,37 € berücksichtigt.

Der Einkünftefeststellungsbescheid für das Jahr 2008 zur St.Nr. StnX3 betreffend X3 vom 11. November 2014 erfüllt das Kriterium der Nachträglichkeit im Sinne des § 295 Abs. 1 BAO gegenüber dem Einkommensteuerbescheid 2008 vom 20. Juni 2013. Der vorgenannte

Einkünftefeststellungsbescheid weist Herrn ursprBf einen Einkünfteanteil aus Gewerbebetrieb iHv -13.557,85 € zu, davon 13.557,85 € nicht ausgleichsfähige Verluste. Da sich diese beiden Beträge bei der Ermittlung des Gesamtbetrages der Einkünfte gegenseitig neutralisieren, bewirkt der vorgenannte Einkünftefeststellungsbescheid keinen Änderungsbedarf.

Der Feststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO vom 6. November 2013 betreffend Q1 als Rechtsnachfolgerin der Q2 GmbH (früher: Q GmbH) & atypisch stille Gesellschafter, wonach die Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO für das Jahr 2008 unterbleibt, erfüllt das Kriterium der Nachträglichkeit im Sinne des § 295 Abs. 1 BAO gegenüber dem Einkommensteuerbescheid 2008 vom 20. Juni 2013. Jedoch bewirkt er keinen Änderungsbedarf, weil das Unterbleiben der Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO der Nichtberücksichtigung eines Anteiles aus dieser (vermeintlichen) Mitunternehmerschaft im vorhergehenden Einkommensteuerbescheid entspricht.

Auch der Anteil von Herrn ursprBf laut Einkünftefeststellung betreffend P GmbH & atypisch stille Gesellschafter für 2008 durch das Bundesfinanzgericht weicht nicht von dem im vorherigen Einkommensteuerbescheid 2008 vom 20. Juni 2013 berücksichtigten Betrag ab, sodass daraus kein Änderungsbedarf resultiert.

Das Kriterium des Änderungsbedarfes ist somit nicht erfüllt. Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2008 vom 10. Dezember 2014 ist daher gemäß § 279 Abs. 1 BAO (ersatzlos) aufzuheben, womit für 2008 dem Beschwerdebegehren stattgegeben wird.

I/6) Anwendung auf den für das Jahr 2009 festgestellten Sachverhalt (G/2.5):

Vor dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2009 vom 5. Dezember 2014 war die Einkommensteuer für 2009 zuletzt mit dem Einkommensteuerbescheid 2009 vom 5. August 2013, welcher den Gesamtbetrag der Einkünfte mit 73.564,99 € und das Einkommen mit 73.304,99 € auswies, festgesetzt worden. Nicht ausgleichsfähige Verluste und verrechenbar gewordene Verluste aus Vorjahren waren keine angesetzt worden. Innerhalb der Einkünfte aus Gewerbebetrieb waren (u.a.) Einkünfteanteile aus der X3 iHv 0,00 €, aus der X4 GmbH (früher: N GmbH) & atypisch stille Gesellschafter iHv -18,84 € und aus der P GmbH & atypisch stille Gesellschafter iHv 11.959,98 € berücksichtigt worden. Aus der Q GmbH & atypisch stille Gesellschafter war kein Anteil berücksichtigt worden.

Der Einkünftefeststellungsbescheid zur St.Nr. StnX3 betreffend X3 für 2009 vom 11.11.2014 erfüllt das Kriterium der Nachträglichkeit gegenüber dem Einkommensteuerbescheid 2009 vom 5. August 2013. Allerdings resultiert aus diesem Feststellungsbescheid kein Änderungsbedarf an der Veranlagung von Herrn ursprBf zur Einkommensteuer für das Jahr 2009.

Der Feststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO vom 6. November 2013 betreffend Q1 als Rechtsnachfolgerin der Q2 GmbH (früher: Q GmbH) & atypisch stille Gesellschafter, wonach die Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO für das Jahr 2009 unterbleibt, erfüllt das Kriterium der Nachträglichkeit gegenüber dem Einkommensteuerbescheid 2009 vom 5. August 2013. Allerdings resultiert aus diesem Feststellungsbescheid kein Änderungsbedarf an der Veranlagung von Herrn ursprBf zur Einkommensteuer für das Jahr 2009.

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes FAP vom 9. Dezember 2011 betreffend P GmbH & atypisch stille Gesellschafter für 2009 erfüllt das Kriterium der Nachträglichkeit gegenüber dem Einkommensteuerbescheid 2009 vom 5. August 2013 nicht. Überdies resultiert aus diesem Feststellungsbescheid kein Änderungsbedarf an der Veranlagung von Herrn ursprBf zur Einkommensteuer für das Jahr 2009.

Das Kriterium des Änderungsbedarfes ist somit nicht erfüllt. Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2009 vom 5. Dezember 2014 ist daher gemäß § 279 Abs. 1 BAO (ersatzlos) aufzuheben, womit für 2009 dem Beschwerdebegehren stattgegeben wird.

I/7) Anwendung auf den für das Jahr 2010 festgestellten Sachverhalt (G/2.6):

Vor dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2010 vom 5. Dezember 2014 war die Einkommensteuer für 2010 zuletzt mit dem Einkommensteuerbescheid 2010 vom 5. August 2013, welcher den Gesamtbetrag der Einkünfte mit 188.676,41 € und das Einkommen mit 188.616,41 € auswies, festgesetzt worden.

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes FAP vom 27. November 2012 zur Steuernummer StnP betreffend P GmbH & atypisch stille Gesellschafter für 2010 erfüllt weder das Kriterium der Nachträglichkeit gegenüber dem Einkommensteuerbescheid 2010 vom 5. August 2013 noch das Kriterium des Änderungsbedarfes.

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 11. Dezember 2013 betreffend X4 GmbH (früher: N GmbH) und atypisch stille Gesellschafter für 2010 erfüllt zwar das Kriterium der Nachträglichkeit gegenüber dem Einkommensteuerbescheid 2010 vom 5. August 2013, nicht aber das Kriterium des Änderungsbedarfes.

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf zur betreffend X3 für 2010 vom 1. Dezember 2014 erfüllt zwar das Kriterium der Nachträglichkeit gegenüber dem Einkommensteuerbescheid 2010 vom 5. August 2013, nicht aber das Kriterium des Änderungsbedarfes. Der Ansatz der richtigen Details aus diesem Einkünftefeststellungsbescheid würde sich nicht auf den Spruch des angefochtenen Bescheides auswirken, denn die rechnerische Zusammenfassung dieser Abweichungen (=Auswirkung auf

den Gesamtbetrag der Einkünfte) vom Einkommensteuerbescheid 2010 vom 5. August 2013 ergäbe Null: $-1.673,91 + 4.029,14 - 2.355,23 = 0,00$. Ebenso hat der Ansatz von falschen, einander neutralisierenden Details im angefochtenen Bescheid keine Auswirkung auf den Spruch des angefochtenen Bescheides gehabt.

Das Kriterium des Änderungsbedarfes ist somit nicht erfüllt. Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2010 vom 5. Dezember 2014 ist daher gemäß § 279 Abs. 1 BAO (ersatzlos) aufzuheben, womit für 2010 dem Beschwerdebegehren stattgegeben wird.

I/8) Anwendung auf den für das Jahr 2011 festgestellten Sachverhalt (G/2.7):

Vor dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2011 vom 5. Dezember 2014 war die Einkommensteuer für 2011 zuletzt mit dem Einkommensteuerbescheid 2011 vom 19. Juni 2013 festgesetzt worden.

Der Einkommensteuerbescheid 2011 vom 5. Dezember 2014 weicht im Spruch vom vorhergehenden Einkommensteuerbescheid 2011 vom 19. Juni 2013 folgendermaßen ab: Gesamtbetrag der Einkünfte niedriger (200.183,03 €) als bisher (275.424,21 €); Einkommen niedriger (200.123,03 €) als bisher (275.364,21 €); für 2011 festgesetzte Einkommensteuer niedriger (34.385,00 €) als bisher (70.654,00 €).

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf betreffend X3 für 2011 vom 1. Dezember 2014 erfüllt das Kriterium der Nachträglichkeit gegenüber dem Einkommensteuerbescheid 2011 vom 19. Juni 2013 und das Kriterium des Änderungsbedarfes. Die Änderungen sind im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2011 berücksichtigt worden.

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 11. Dezember 2013 betreffend X4 GmbH (früher: N GmbH) und atypisch stille Gesellschafter für 2011 erfüllt das Kriterium der Nachträglichkeit gegenüber dem Einkommensteuerbescheid 2011 vom 19. Juni 2013 und das Kriterium des Änderungsbedarfes. Die Änderung ist im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2011 berücksichtigt worden.

Der Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes FAP vom 26. Juni 2018 betreffend P GmbH & atypisch stille Gesellschafter für 2011 erfüllt zwar die Kriterien der Nachträglichkeit und des Änderungsbedarfes gegenüber dem Einkommensteuerbescheid 2011 vom 19. Juni 2013, aber er könnte keine Sanierung einer allfälligen grundlosen Erlassung des neuen Einkommensteuerbescheides vom 5. Dezember 2014 bewirken. Die Berücksichtigung des mit dem Bescheid vom 26. Juni 2018 Herrn ursprBf zugewiesenen, geänderten Einkünfteanteiles, welche aus chronologischen Gründen im angefochtenen Bescheid vom 5. Dezember 2014 naturgemäß nicht berücksichtigt worden ist, kann hier nur deshalb erfolgen, weil das Ergehen des neuen angefochtenen Bescheides durch die Erlassung zweier anderen

Grundlagenbescheide (Feststellungsbescheide), welche § 295 Abs. 1 BAO erfüllen, gerechtfertigt ist.

Somit ist die Beschwerde vom 31. März 2015 – soweit sie gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 vom 5. Dezember 2014 mit dem Antrag auf ersatzlose Aufhebung gerichtet ist – zwar einerseits gemäß § 279 Abs. 1 BAO als unbegründet abzuweisen; es ist aber andererseits dieser angefochtene Bescheid auch gemäß § 279 Abs. 1 BAO zu Gunsten des Steuerpflichtigen abzuändern: Der Verlustanteil für Herrn ursprBf laut dem Einkünftefeststellungsbescheid des Finanzamtes FAP vom 26. Juni 2018 betreffend P GmbH & atypisch stille Gesellschafter für 2011 iHv -10.341,53 € ist gegenüber dem diesbezüglich im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2011 vom 5. Dezember 2014 berücksichtigten Verlustanteil (-9.429,22 €) um 912,31 € höher (stärker negativ). Daher sind die Einkünfte aus Gewerbebetrieb, der Gesamtbetrag der Einkünfte und das Einkommen im angefochtenen Bescheid um jeweils 912,31 € zu vermindern, sodass die Einkünfte aus Gewerbebetrieb -61.692,44 €, der Gesamtbetrag der Einkünfte 199.270,72 € und das Einkommen 199.210,72 € betragen.

I/9) Anwendung auf den für das Jahr 2012 festgestellten Sachverhalt (G/2.8):

Vor dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2012 vom 22. Dezember 2014 war die Einkommensteuer für 2012 zuletzt mit dem Einkommensteuerbescheid 2012 vom 5. Dezember 2014 festgesetzt worden.

Der Einkünftefeststellungsbescheid betreffend X3 für 2012 vom 1. Dezember 2014 erfüllt das Kriterium der Nachträglichkeit gegenüber dem Einkommensteuerbescheid 2012 vom 5. Dezember 2014 nicht. Die Berücksichtigung der aus der X3 zugewiesenen verrechenbar gewordenen Verluste aus Vorjahren, welche in den Einkommensteuerbescheiden vom 5. Dezember 2014 und vom 22. Dezember 2014 nicht berücksichtigt worden sind, kann hier nur deshalb erfolgen, weil das Ergehen des neuen Einkommensteuerbescheides durch die Erlassung eines anderen Grundlagenbescheides (Einkünftefeststellungsbescheides), welche § 295 Abs. 1 BAO erfüllt, gerechtfertigt ist.

Der Einkünftefeststellungsbescheid betreffend P GmbH & atypisch stille Gesellschafter für 2012 vom 26. Juni 2018 erfüllt zwar das Kriterium der Nachträglichkeit gegenüber dem Einkommensteuerbescheid 2012 vom 5. Dezember 2014, könnte aber keine Sanierung einer allfälligen grundlosen Erlassung des – mehr als vier Jahre vorher – ergangenen, neuen Einkommensteuerbescheides 2012 vom 22. Dezember 2014 bewirken. Die Berücksichtigung des für Herrn ursprBf festgestellten Einkünfteanteiles iHv 3.455,78 € statt des in den Einkommensteuerbescheiden vom 5. Dezember 2014 und vom 22. Dezember 2014 berücksichtigten Einkünfteanteiles (4.423,56 €) kann hier nur deshalb erfolgen, weil das Ergehen des neuen Einkommensteuerbescheides vom 22. Dezember 2014 durch die Erlassung

eines anderen Grundlagenbescheides (Einkünftefeststellungsbescheides), welche § 295 Abs. 1 BAO erfüllt, gerechtfertigt ist.

Der Einkünftefeststellungsbescheid betreffend X4 GmbH (früher: N GmbH) und atypisch stille Gesellschafter für 2012 vom 10. Dezember 2014 erfüllt das Kriterium der Nachträglichkeit im Sinne des § 295 Abs. 1 BAO gegenüber dem Einkommensteuerbescheid 2012 vom 5. Dezember 2014. Der Herrn ursprBf mit diesem Bescheid zugewiesene Einkünfteanteil (55,54 €) unterscheidet sich von dem diesbezüglich im Einkommensteuerbescheid 2012 vom 5. Dezember 2014 berücksichtigten Betrag (-25,77 €), wodurch auch das Kriterium des Änderungsbedarfes erfüllt ist. Die Änderung wurde mit dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2012 vom 22. Dezember 2014 umgesetzt.

Somit ist die Beschwerde vom 31. März 2015 – soweit sie gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 vom 22. Dezember 2014 mit dem Antrag auf ersatzlose Aufhebung gerichtet ist – zwar gemäß § 279 Abs. 1 BAO als unbegründet abzuweisen; es ist aber auch gemäß § 279 Abs. 1 BAO dieser angefochtene Bescheid insgesamt zu Gunsten des Steuerpflichtigen abzuändern: Der um 967,78 € niedrigere Einkünfteanteil aus der P GmbH & atypisch stille Gesellschafter (3.455,78 € statt 4.423,56 €) ergibt Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv -8.550,13 €. Dies sowie die Berücksichtigung des verrechenbar gewordenen Verlustes aus der X3 (4.088,68 €) bewirken insgesamt eine Verringerung des Gesamtbetrages der Einkünfte im angefochtenen Bescheid um 5.056,46 € auf 35.011,76 €. Die Verminderung des Einkommens ist infolge der Einschleifregelung für die (Topf)Sonderausgaben etwas größer (um 5.200,01 € auf 34.242,35 €).

J) Zur Unzulässigkeit einer (ordentlichen) Revision:

Die in Abschnitt I/1 dargestellte Rechtslage entspricht der herrschenden Meinung, wie die zahlreichen Verweise auf Literatur und Rechtsprechung zeigen. Die Rechtslage ist im Wesentlichen durch Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) vorgegeben. Soweit dies nicht der Fall ist, ist angesichts der eindeutigen Rechtslage nach ständiger Rechtsprechung des VwGH keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zu lösen (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), weshalb die Revision nicht zulässig ist, selbst dann, wenn zu der anzuwendenden Norm noch keine Rechtsprechung des VwGH ergangen ist.

Wien, am 28. Februar 2025