

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin RMS in der Beschwerdesache Bf , über die Beschwerde vom 15.1.2010 gegen die Bescheide der belangten Behörde FA X vom 17.12.2009, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2006 und 2007 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden ersatzlos aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (im Folgenden mit Bf. bezeichnet) erklärte in den Einkommensteuererklärungen für 2006 und 2007 Einkünfte aus seiner atypisch stillen Beteiligung an der A in Höhe von EUR - 17.490,00 (2006) und EUR – 5.940,00 (2007) und an der B in Höhe von EUR - 16.900,00 (2007).

Mit gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig ergangenen Bescheiden vom 9. August 2007 und vom 29. April 2008 wurde der Bf. entsprechend den eingereichten Erklärungen zur Einkommensteuer für die Jahre 2006 und 2007 veranlagt.

In weiterer Folge erließ das Finanzamt Y im Verfahren betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO der A & atypisch stille Gesellschafter (in der Folge mit a abgekürzt), St. Nr. *, und der B & atypisch stille Gesellschafter (kurz b), St. Nr. **, für die Jahre 2006 und 2007 mit 11. November 2009 händische Feststellungsbescheide gemäß § 92 BAO, mit denen ausgesprochen wurde, dass eine einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO zu unterbleiben habe. Die rechnerische Verbuchung der händischen Nichtfeststellungsbescheide erfolgte am 14. Dezember 2009 im Wege von "internen Feststellungsbescheiden" unter Ansatz von Einkünften aus Gewerbebetrieb gemäß § 188 BAO mit EUR 0,00.

Im Gefolge dessen ergingen gemäß § 295 Abs. 1 BAO 1988 geänderte Einkommensteuerbescheide 2006 und 2007 vom 17. Dezember 2009 in denen die Tangenteneinkünfte mit EUR 0,00 erfasst wurden. In der Bescheidbegründung hieß es, die Änderung gemäß § 295 BAO erfolge auf Grund der bescheidmäßigen Feststellungen des

Finanzamt Y zu St. Nr. ** (b) und zu St. Nr. * (a) vom 11.11.2009, die im weiteren zur Kenntnis gebracht wurden.

Gegen die Einkommensteuerbescheide 2006 und 2007 erhob der Bf. mit Eingabe vom 15. Jänner 2010 das Rechtsmittel der Berufung, in der vorgebracht wurde, die Grundlagenbescheide seien mangels ordnungsgemäßer Zustellung nicht wirksam geworden, weshalb die Bescheidänderungen nach § 295 BAO ohne wirksame Rechtsgrundlage erfolgt seien.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 31. März 2010 als unbegründet abgewiesen.

In dem als Vorlageantrag gewerteten Schreiben vom 6. Mai 2010 wurde unter anderem angeführt: „*Nach Mitteilung der GmbH wurden an diese Kopien der Grundlagen- und Feststellungsbescheide der beiden eingangs genannten a-Gesellschaften ausgehändigt. Diese Bescheide weisen die Unterschrift des Herrn K vom Finanzamt Z aus, sind händisch ausgefertigt und haben keine Unterschrift eines befugten Organwalters des zuständigen FA Y und auch keine Beglaubigung. Sie sind daher nichtig...*“

Wie sich im Rahmen des am 12. Oktober 2018 vom Bundesfinanzgericht mit dem ehemals zuständigen Fachbereichsleiter des Finanzamtes Y geführten Gespräches herausstellte, sind die mit 11. November 2009 datierten Ausfertigungen der (vermeintlichen) Feststellungsbescheide des Finanzamtes Y betreffend a sowie betreffend b von Herrn K - einem Beamten des Finanzamtes Z-Land – unterschrieben worden. Das Finanzamt Y hat Herrn K keine Approbationsbefugnis erteilt.

In der am 11. Juli 2011 auch an die Amtspartei gerichteten E-Mail-Nachricht des Finanzamtes Y wurde diesbezüglich auszugsweise ausgeführt:

„...Das Finanzamt Y hat im November 2009 „Nichtfeststellungsbescheide“ für die BB für die Jahre 2006-2008 erlassen...Gegen die Nichtfeststellungsbescheide wurden zahlreiche Berufungen eingebracht. Diese Berufungen wurden vom Finanzamt Y dem UFS zur Entscheidung vorgelegt... Die beim UFS-Wien anhängigen Verfahren wurden insb. unter den GZ.RV/xx... geführt. Der UFS-Wien hat nun über die vorgelegten Berufungen entschieden.Die Entscheidung vom xxx ...ist bereits in der FINDOK veröffentlicht... Kernaussage in dieser Entscheidung ist, dass die Nichtfeststellungsbescheide vom November 2009 allesamt (aus mehreren Gründen) Nichtbescheide sind...“

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Vorweg ist festzuhalten, dass gemäß § 323 Abs. 38 BAO die am 31. Dezember 2013 anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind. Im folgenden Text wird daher die der neuen Rechtslage entsprechende Terminologie verwendet.

Gemäß § 188 Abs. 1 lit. b BAO werden die Einkünfte (der Gewinn) aus Gewerbebetrieb, wenn an den Einkünften derselben Einkunftsart mehrere Personen beteiligt sind, einheitlich und gesondert festgestellt.

Gegenstand der Feststellung gemäß Abs. 1 ist nach § 188 Abs. 3 BAO auch die Verteilung des festgestellten Betrages auf die Teilhaber.

Ist gemäß § 295 Abs. 1 BAO 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.

Den Gegenstand des vorliegenden Rechtsstreites bildet die Frage, ob die gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheide 2006 und 2007 vom 17. Dezember 2009 zu Recht ergingen.

In den vom Fachbereich in der E-Mail vom 11.7.2011 angeführten Rechtsmittelerledigungen zu den Zahlen xxxx wurde vom Unabhängigen Finanzsenat festgestellt, dass es sich bei den vermeintlichen Feststellungsbescheiden 2006 und 2007 vom 11. November 2009 sowie deren verrechnungstechnischer Buchung mit 14. Dezember 2009, mit der jeweils ausgesprochen wurde, dass eine einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO zu unterbleiben habe, um Nichtbescheide handelt.

Dies wurde unter anderem damit begründet, dass Herr K im Sinne der höchstgerichtlichen Rechtsprechung nicht zur Approbation der gegenständlichen Feststellungsbescheide vom 11. November 2009 ermächtigt war und diese somit von vornherein ungültig und absolut nichtig gewesen sind.

Schließlich bewirkt derjenige, der - auch wenn er Bediensteter der Behörde wäre - einen (vermeintlichen) Bescheid unterschreibt, ohne approbationsbefugt zu sein, nur einen von vornherein ungültigen, absolut nichtigen Bescheid (vgl. VwGH 27.5.1988, Zl. 88/18/0015).

Laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann selbst dann, wenn in der Folge inhaltlich gleichlautende Grundlagenbescheide erlassen würden, die Nichtigkeit abgeleiteter Bescheide nicht mehr (nachträglich) saniert werden (siehe etwa VwGH 24.11.1998, 93/14/0203).

Da bei Erlassung der gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheide 2006 und 2007 betreffend den Bf. somit keine "tauglichen", die Nichtfeststellung der Einkünfte der a und der b für 2006 und 2007 aussprechenden Bescheide vorlagen, war dem Finanzamt eine solche Abänderung der Einkommensteuerbescheide 2006 und 2007 verwehrt.

Der Beschwerde ist daher inhaltlich Folge zu geben und die gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheide 2006 und 2007 vom 17. Dezember 2009 aufzuheben.

Infolge der Aufhebung der angefochtenen Bescheide erübrigt es sich, auf das weitere Vorbringen des Bf. einzugehen.

Nichtzulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Der Ausspruch über die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision gründet sich darauf, dass die hier zu lösende Rechtsfrage (Zulässigkeit der Bescheidänderung bei nichtigem Grundlagenbescheid) bereits durch die höchstgerichtliche und in den Entscheidungsgründen auch zitierte Rechtsprechung geklärt ist und im Erkenntnis auch nicht davon abgewichen worden ist.

Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 30. Oktober 2018