

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Khüny & Bliem Steuerberatungsges KG, Adamgasse 16, 6020 Innsbruck, Khüny & Bliem Steuerberatungsges KG, Adamgasse 16, 6020 Innsbruck, Khüny & Bliem Steuerberatungsges KG, Adamgasse 16, 6020 Innsbruck, und Khüny & Bliem Steuerberatungsges KG, Adamgasse 16, 6020 Innsbruck, über die Beschwerde vom 29. März 2017 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 23. März 2017 mit dem der Antrag gem. § 295 Abs. 4 BAO vom 27. Oktober 2016 auf Aufhebung des Körperschaftsteuerbescheid Gruppe 2013 vom 4. August 2016 abgewiesen wurde, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der Körperschaftsteuerbescheid Gruppe 2013 vom 4. August 2016 wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Den von der Abgabenbehörde vorgelegten Akten sowie dem Firmenbuch ist zu entnehmen, dass die Beschwerdeführerin im Streitzeitraum Gruppenträgerin einer gemäß § 9 KStG 1988 gebildeten Unternehmensgruppe war. Gruppenmitglied dieser Unternehmensgruppe war im Streitzeitraum u.a. die Fa. ***1***.

Mit Generalversammlungsbeschluss dieses Gruppenmitgliedes vom 6. August 2013 wurde diese Gesellschaft aufgelöst und in weitere Folge das Liquidationsverfahren eingeleitet. Nach

Abschluss des Liquidationsverfahrens wurde die Fa. ***1*** am 2. September 2014 auf Antrag im Firmenbuch gelöscht.

Im Anschluss an durchgeführte abgabenbehördliche Prüfungen erließ das Finanzamt nach Löschung dieser GmbH im Firmenbuch im wiederaufgenommenen Verfahren mit Ausfertigungsdatum 29. Juli 2016 einen Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2013 betreffend die Fa. ***1***. Der Bescheid enthielt auch den "Hinweis", dass das Einkommen des Gruppenmitgliedes zu 100% der Gruppenträgerin zuzurechnen sei. Als Bescheidadressaten wurden sowohl im Bescheid betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens als auch im Feststellungsbescheid Gruppenmitglied einerseits die „***1***“ und darüberhinaus auch die Gruppenträgerin (die streitgegenständliche Beschwerdeführerin) angeführt.

Weiters erließ das Finanzamt mit Ausfertigungsdatum 4. August 2016 eine gem. § 295 Abs. 1 BAO geänderten Körperschaftsteuerbescheid Gruppe 2013. Die Änderung gem. § 295 Abs. 1 BAO wurde auf die bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes betreffend die ***1*** vom 29. Juli 2016 gestützt.

Gegen den Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2013 ***1*** wurde mit Schreiben vom 24. August 2016 wurde namens der ***1*** Beschwerde erhoben.

Mit Bescheid vom 10. Oktober 2016 wurden diese Beschwerden gegen die oben angeführten Bescheide zurückgewiesen, mit der Begründung, dass diese nicht zulässig gewesen seien, weil es denkunmöglich sei, dass sich aufgrund des Verfahrens nachträglich ein abwickelbares Vermögen ergeben könnte und das Gruppenmitglied mit der vollständigen Abwicklung die Parteifähigkeit verloren habe.

Der Zurückweisungsbescheid wurde wiederum an das im Firmenbuch bereits gelöschte Gruppenmitglied „***1*** i.L.“ adressiert.

In weiterer Folge wurde mit Schreiben vom 27. Oktober 2016 namens des Gruppenmitgliedes gegen den Zurückweisungsbescheid betreffend die Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2013 und den bezughabenden Wiederaufnahmsbescheid Beschwerde erhoben.

Mit einer wiederum an das Gruppenmitglied „***1*** i.L.“ adressierten Beschwerde vorentscheidung vom 23. März 2017 wurde die Beschwerde vom 27. Oktober 2016 mit der Begründung abgewiesen, dass die Beschwerdeführerin mit der vollständigen Abwicklung die Parteifähigkeit verloren hätte.

In weiterer Folge wurde mit Schreiben vom 29. März 2017 namens des Gruppenmitgliedes betreffend die Beschwerde 27. Oktober 2016 gegen den Zurückweisungsbescheid vom 10. Oktober 2016 der Antrag gestellt, dass über die bezughabende Beschwerde das Bundesfinanzgericht entscheiden möge.

Dieses Beschwerdeverfahren wurde mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes eingestellt mit der Begründung, dass außer Streit stehe, dass das Gruppenmitglied nach Durchführung eines Liquidationsverfahren im Firmenbuch gelöscht und darüberhinaus vermögenslos sei und dass es des weiteren denkunmöglich sei, "dass sich aufgrund des gegenständlichen Beschwerdeverfahrens nachträglich ein abwickelbares Vermögen" ergeben könnte, weshalb das Gruppenmitglied mit der vollständigen Abwicklung und der Löschung im Firmenbuch die Parteifähigkeit verloren habe, sodass weder der von der Abgabenbehörde dem Gruppenmitglied gegenüber erlassene Feststellungsbescheid Gruppenmitglied noch der bezughabende Bescheid betreffend die Wiederaufnahme dieses Verfahrens Wirksamkeit zu entfalten vermochten.

Des weiteren wurden namens der streitgegenständlichen Beschwerdeführerin, der Gruppenträgerin der Unternehmensgruppe, mit Schreiben vom 19. November 2016 die Anträge gestellt, den Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2013 betreffend das Gruppenmitglied und den bezughabenden Bescheid betreffend die Wiederaufnahme dieses Verfahrens (jeweils mit Ausfertigungsdatum 29. Juli 2016) gem. § 299 BAO aufzuheben.

Diese Anträge wurden mit Bescheid vom 23. März 2017 mit der Begründung, dass keine Gründe dargelegt worden seien, die den Spruch des Bescheides als nicht richtig erscheinen lassen würden, abgewiesen.

Gegen diesen (Abweisungs)Bescheid wurde mit Eingabe der steuerlichen Vertretung vom 29. März 2017 Beschwerde erhoben und u.a. eingewendet, dass es sich bei den Bescheiden um sogenannte "Nichtbescheide" handle, da das Gruppenmitglied zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung bereits vermögenslos und im Firmenbuch gelöscht gewesen sei und auch das gegenständliche Verfahren in keiner denkbaren Konstellation zu einem Aktivvermögen führen könne.

Nach Ergehen einer abweisenden Beschwerdeentscheidung (Ausfertigungsdatum 20. September 2017) wurde mit Eingabe der steuerlichen Vertretung vom 3. Oktober 2017 der Vorlageantrag eingebracht.

Dieses Beschwerdeverfahren wurde durch Beschluss des Bundesfinanzgerichtes, mit welchem die Anträge auf Aufhebung des Feststellungsbescheides Gruppenmitglied 2013 betreffend das Gruppenmitglied und den bezughabenden Bescheid betreffend die Wiederaufnahme dieses Verfahrens abgewiesen wurde, zurückgewiesen, mit der Begründung, dass die „Bescheide“ deren Aufhebung beantragt wurde, auch gegenüber der Gruppenträgerin nicht wirksam geworden sind.

Darüberhinaus wurde von der Gruppenträgerin der Unternehmensgruppe (der streitgegenständlichen Beschwerdeführerin), mit Schreiben vom 27. Oktober 2016 der Antrag

gestellt, den gem. § 295 Abs. 1 BAO abgeleiteten Körperschaftsteuerbescheid Gruppe 2013 vom 4. August 2016 gem. § 295 Abs. 4 BAO aufzuheben.

Dieser Antrag wurde von der Abgabenbehörde mit Bescheid vom 23. März 2017 mit der Begründung abgewiesen, dass der **Feststellungsbescheid Gruppenträger 2013 vom 29. Juli 2016** wirksam erlassen und dem Gruppenträger rechtswirksam zugestellt worden sei und in der gegen den Feststellungsbescheid Gruppenträger 2013 vom 24. August 2016 erhobenen Beschwerde keine Umstände dargelegt worden seien, die das Vorliegen eines Nichtbescheides begründen würden, weshalb eine Aufhebung des Körperschaftsteuerbescheides Gruppe 2013 nach § 295 Abs. 4 BAO daher nicht zulässig sei.

Mit Eingabe der steuerlichen Vertretung vom 29. März 2017 wurde gegen den Bescheid, mit dem der Antrag gem. § 295 Abs. 4 BAO den gem. § 295 Abs. 1 BAO abgeleiteten Körperschaftsteuerbescheid Gruppe 2013 vom 4. August 2016 aufzuheben, abgelehnt wurde, Beschwerde erhoben.

Begründend wurde vorgebracht, dass die Abgabenbehörde am 29. Juli 2016 einen Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2013 betreffend die *****1***** erlassen habe, es sich bei diesem Bescheid um einen "Nichtbescheid" handle und die Beschwerde gegen diesen Bescheid in diesem Sinne auch mit der Begründung, dass die *****1***** die Parteifähigkeit verloren habe, als unzulässig zurückgewiesen worden sei, weshalb die rechtliche Voraussetzung für die Aufhebung des abgeleiteten Körperschaftsteuerbescheides Gruppe 2013 vorliegen würde.

Nach Ergehen einer abweisenden Beschwerdeentscheidung (Ausfertigungsdatum 20. September 2017) wurde mit Eingabe der steuerlichen Vertretung vom 3. Oktober 2017 der Vorlageantrag eingebracht.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die im Streitfall maßgebliche gesetzliche Bestimmung des [§ 295 BAO](#) lautet auszugsweise wie folgt:

"(1) 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.

...

(3) Ein Bescheid ist ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, auch ansonsten zu ändern oder aufzuheben, wenn der Spruch dieses Bescheides anders hätte lauten müssen oder dieser Bescheid nicht hätte ergehen dürfen, wäre bei seiner Erlassung ein anderer Bescheid bereits abgeändert, aufgehoben oder erlassen gewesen. Mit der Änderung oder Aufhebung des Bescheides kann gewartet werden, bis die Abänderung oder Aufhebung des anderen Bescheides oder der nachträglich erlassene andere Bescheid rechtskräftig geworden ist.

(4) Wird eine Bescheidbeschwerde, die gegen ein Dokument, das Form und Inhalt eines

– Feststellungsbescheides (§ 188) oder eines

– Bescheides, wonach eine solche Feststellung zu unterbleiben hat,

gerichtet ist, als nicht zulässig zurückgewiesen, weil das Dokument kein Bescheid ist, so sind auf das Dokument gestützte Änderungsbescheide (Abs. 1) auf Antrag der Partei (§ 78) aufzuheben. Der Antrag ist vor Ablauf der für Wiederaufnahmsanträge nach § 304 maßgeblichen Frist zu stellen.

(5) Die Entscheidung über Aufhebungen und Änderungen nach den Abs. 1 bis 3 steht der Abgabenbehörde zu, die für die Erlassung des aufzuhebenden bzw. zu ändernden Bescheides zuständig war oder vor Übergang der Zuständigkeit als Folge einer Bescheidbeschwerde oder einer Säumnisbeschwerde (§ 284 Abs. 3) zuständig gewesen wäre. Ist die diesbezügliche Zuständigkeit auf eine andere Abgabenbehörde übergegangen, so steht die Entscheidung der zuletzt zuständig gewordenen Abgabenbehörde zu."

Feststellungsbescheide im Sinne des [§ 295 Abs. 1 BAO](#) sind auch Bescheide gem. [§ 24a KStG 1988](#) also Bescheide über die Feststellung des Ergebnisses eines unbeschränkt steuerpflichtigen Gruppenmitgliedes (Ritz, BAO6, § 295 Tz 7).

Wird ein Änderungsbescheid gem. [§ 295 Abs. 1 BAO](#) erlassen, obwohl der hiefür herangezogene Grundlagenbescheid ins Leere gegangen ist und rechtlich nicht existent wurde, so ist der Änderungsbescheid aufzuheben, wenn ein diesbezüglicher Antrag gestellt wird.

Mit oben angeführten zu RV/3100867/2019 vom 17.12.2020 und RV/ 3100743/2017 vom 19.12.2019 ergangenen Beschlüssen des Bundesfinanzgerichtes wurde ausgesprochen, dass das als "Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2013 ***1*** ..." titulierte und sowohl an die Fa. ***1*** als auch an die ***Bf1*** als Gruppenträgerin gerichtete Dokument der Abgabenbehörde vom 29. Juli 2016 nicht die Rechtswirkungen eines Bescheides zu entfalten vermochte, da die Fa. ***1*** zum Zeitpunkt der "Bescheiderlassung" vermögenslos und im Firmenbuch bereits gelöscht war.

Im streitgegenständlichen Verfahren wurde aber die Änderung des Körperschaftsteuerbescheid Gruppe 2013 gem. [§ 295 Abs. 1 BAO](#) im Bescheid vom 4. August 2016 auf die "bescheidmäßigen" Feststellungen des Finanzamtes im Bescheid betreffend die ***1*** vom 29. Juli 2016 gestützt.

Da die Änderung des Körperschaftsteuerbescheides somit auf einen nicht wirksam gewordenen Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2013 betreffend die ***1*** gestützt wurde, liegen die Voraussetzungen für eine Aufhebung des Körperschaftsteuerbescheides Gruppe 2013 im Sinne des [§ 295 BAO](#) vor. Dem Beschwerdebegehren ist daher Folge zu geben und der gem. [§ 295 Abs. 1 BAO](#) geänderte Körperschaftsteuerbescheid Gruppe 2013 aufzuheben.

Ergänzend wird darauf hingewiesen, dass sich die Ausführungen der Abgabenbehörde in der Begründung des streitgegenständlich angefochtenen Bescheides vom 23. März 2017, mit dem der Antrag der Beschwerdeführerin, den abgeleiteten Körperschaftsteuerbescheid aufzuheben, abgewiesen wurde, sich als nicht stichhaltig erweisen, da die Änderung des Körperschaftsteuerbescheides Gruppe 2013 gem. [§ 295 Abs. 1 BAO](#) auf die "bescheidmäßigen" Feststellungen des Finanzamtes im Bescheid betreffend die ***1*** vom 29. Juli 2016 gestützt wurde und nicht auf den Feststellungsbescheid betreffend die Gruppenträgerin 2013 vom 29. Juli 2016.

Zulässigkeit einer Revision

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

Dass die Voraussetzungen für die Aufhebung des Körperschaftsteuerbescheides 2013 gem. § 295 Abs. 4 BAO vorliegen, ergibt sich bereits aus dem Gesetzeswortlaut. Eine grundsätzlich bedeutsame Rechtsfrage liegt daher nicht vor, weshalb die Revision nichtzulassen war.

Innsbruck, am 18. Dezember 2020