

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache *****Bf1*****, *****Bf1-Adr*****, über die Beschwerde vom 19. Jänner 2012 gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden Mödling vom 23. Dezember 2011 und 08. Mai 2014 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2001 bis 2003 Steuernummer *****BF1StNr1*****, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Einkommensteuer für die Jahre 2001 bis 2003:

Der Beschwerdeführer (Bf.) - in der Zwischenzeit verstorben- war in den Streitjahren 2001 bis 2003 an der *****1*****, St. Nr. X (im Folgenden kurz: x), sowie an der *****2*****, St. Nr. Y (im Folgenden kurz: y), beteiligt.

Am 23. Dezember 2011 erließ das Finanzamt Baden Mödling an den Bf. adressierte, gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderte Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2001, 2002 und 2003. Begründend wurde ausgeführt, dass die Änderungen gem. § 295 BAO aufgrund der bescheidmäßigen Feststellungen folgender Steuernummern: X vom 20.10.2011 und Y vom 9.11.2011 erfolgt seien.

Betreffend das Jahr 2003 ist noch festzuhalten:

Mit Bescheid vom 18. Dezember 2013 wurde das Verfahren zum Einkommensteuerbescheid 2003 vom 23.12.2011 wiederaufgenommen und mit gleichem Datum ein neuer (vorläufig ergangener) Sachbescheid erlassen, dem wiederum die bescheidmäßigen Feststellungen zu St. Nr.X vom 20.10.2011 (x) bzw. Y vom 9.11.2011 (y) zu Grunde liegen.

Gegen die oa., am 23. Dezember 2011 erlassenen (gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten) Einkommensteuerbescheide für 2001 bis 2003 erhob der steuerliche Vertreter des Bf. mit Schriftsatz vom 19. Jänner 2012 Berufung (nunmehr: Beschwerde) und führte begründend aus: „wegen Nichtigkeit und gegen die Rechtskraft früherer Bescheide verstoßend“.

Festzuhalten ist, dass die „Berufung“ nunmehr Beschwerde vom 19. Jänner 2012 auch gegen den zuletzt gemäß § 295 Abs. 1 BAO am 08.05.2014 geänderten Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 gemäß § 253 BAO weiter gerichtet gilt.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 30. August 2018 wies das Finanzamt die Beschwerde vom 19. Jänner 2012 als unbegründet ab mit der Begründung, das Finanzamt Neunkirchen Wiener Neustadt habe die Feststellungsbescheide an sämtliche namentlich genannten Mitgesellschafter adressiert und jeweils eine Ausfertigung dieser Bescheide seien den einzelnen Mitgesellschaftern, wie auch dem Bf. zugestellt worden. Es sei daher davon auszugehen, dass die Grundlagenbescheide 2001, 2002 und 2003 betreffend Fa. ***1***, St. Nr. X wirksam ergangen seien.

Mit Eingabe vom 3. Oktober 2018 stellte der Bf. einen Antrag auf Überprüfung des gesamten Verfahrens und Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht. Begründend wurde ausgeführt, dass die rechtliche Beurteilung der Beschwerdeverentscheidung unrichtig sei. Auf die in seiner Beschwerde vorgebrachten Argumente sei überhaupt eingegangen worden. Das Verfahren sei überdies mangelhaft.

Mit Bericht vom 15. November 2018 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde.

Festzuhalten ist, dass mit Beschluss vom 5. Juli 2023, GZ RV/7102231/2013 das Bundesfinanzgericht ausgesprochen hat, dass es sich bei den als Feststellungsbescheide gem. § 188 BAO intendierten Erledigungen vom 20.10.2011 für die Jahre 2001, 2002 und 2003 betreffend die ***1*** um Nichtbescheide handelt.

Dies im Wesentlichen mit der Begründung:

„Die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fordert zur Wirksamkeit eines Feststellungsbescheides, dass dieser an alle Rechtssubjekte ergeht, denen in der beim Finanzamt eingereichten Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften ein Anteil an den Einkünften zugeordnet worden war.

[...]

Nach Ansicht des BFG entsprechen die angefochtenen Einkünftefeststellungsbescheide jeweils datiert vom 20.10.2011 für die Jahre 2001 bis 2005 nicht den Anforderungen des Verwaltungsgerichtshofes nach Einheitlichkeit und sind daher unwirksam (nichtig). Dies deswegen, weil RV in den beim Finanzamt eingebrachten Erklärungen der Einkünfte von Personengesellschaften für 2001 bis 2005 mit einem Anteil an den Einkünften iHv jeweils 0,00 ATS bzw. Euro angegeben war, aber in den Einkünftefeststellungsbescheiden für 2001 bis 2005 jeweils datiert vom 20.10.2011 nicht enthalten ist, insbesondere auch nicht als Bescheidadressat.

Die Folge der Unwirksamkeit eines Feststellungsbescheides ist nach neuerer Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass die dagegen gerichteten Beschwerden mit einem Beschluss des Verwaltungsgerichtes (BFG) zurückzuweisen sind, welcher zu seiner Wirksamkeit an alle Bescheidadressaten ergehen und ihnen zugestellt werden muss (ggfs. mittels Zustellfiktion; vgl. VwGH 3.9.2019, Ra 2019/15/0072; VwGH 23.1.2020, Ra 2019/15/0115, VwGH 7.4.2022, Ra 2021/13/0124)....“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

§ 295 Abs. 1 BAO weist folgenden Wortlaut auf:

"§ 295. (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."

Fest steht im gegenständlichen Fall, dass das Finanzamt Baden Mödling am 23.12.2011 bzw. 08.05.2014 an den Bf. adressierte, gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderte Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2001, 2002 und 2003 erlassen hat. Die Grundlage dieser Abänderungsbescheide bildeten die am 20.10.2011 vom Finanzamt Neunkirchen Wiener Neustadt erlassenen, als Feststellung“bescheide“ intendierte Erledigungen, die jedoch allesamt rechtlich unwirksam waren, sohin Nichtbescheide darstellen (s. BFG, GZ RV/7102231/2013).

Dazu ist seitens des Bundesfinanzgerichtes Folgendes festzuhalten:

Gemäß § 252 Abs. 1 BAO sollen Einwendungen gegen im Grundlagenbescheid getroffene Feststellungen nur im Verfahren betreffend den Grundlagenbescheid vorgebracht werden

können. Werden sie im Rechtsmittel gegen den abgeleiteten Bescheid vorgebracht, so ist die Bescheidbeschwerde diesbezüglich als unbegründet abzuweisen.

Eine solche Abweisung setzt jedoch voraus, dass der Grundlagenbescheid dem Bescheidadressaten des abgeleiteten Bescheides gegenüber wirksam geworden ist (vgl. Ritz/Koran, BAO⁷, § 252 Tz 3, mit Verweis auf VwGH 22.3.1983, 82/14/0210). Die Bindungswirkung an Entscheidungen in Grundlagenbescheiden setzt die Wirksamkeit dieser Bescheide voraus (Ritz/Koran, BAO⁷, § 252 Tz 14, mit Verweis auf zB VwGH 22.3.1983, 82/14/0210).

Wird ein Änderungsbescheid gemäß § 295 Abs. 1 BAO erlassen (wie im vorliegenden Fall die gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheide für 2001 bis 2003 vom 23.12.2011 sowie vom 8.05.2014), obwohl der hierfür herangezogene Grundlagenbescheid ins Leere gegangen ist (hier: die als Feststellungs"bescheide" nach § 188 BAO intendierten Erledigungen des Finanzamtes Neunkirchen Wiener Neustadt für x vom 20.10.2011, die allesamt Nichtbescheide darstellen; somit rechtlich nicht existent waren), hat eine aufhebende Erledigung der gegen die streitgegenständlichen Änderungsbescheide vom 23. 12.2011 bzw. 8.5.2014 gerichteten Bescheidbeschwerde zu erfolgen (vgl. Ritz/Koran, BAO⁷, § 295 Tz 13).

Somit war der Bescheidbeschwerde Folge zu geben und die angefochtenen gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheide für 2001 bis 2003 vom 23.12.2011 bzw. 08.05.2014 waren aufzuheben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

1.1. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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

Die Lösung der gegenständlichen Rechtsfrage ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz bzw. aus der ständigen Judikatur des VwGH, sodass keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung vorliegt. Die ordentliche Revision war daher nicht zuzulassen.

Wien, am 12. Juli 2023