



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 17. Mai 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 15. April 2011 betreffend Abweisung eines Antrages auf Bescheidabänderung gemäß § 295 BAO betreffend Einkommensteuer 1997 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Der Antrag auf Änderung des Bescheides betreffend Einkommensteuer 1997 gemäß § 295 BAO wird zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) war im Streitjahr neben anderen Beteiligungen an der Beteiligungsgesellschaft als atypischer stiller Gesellschafter beteiligt. Aus dieser Beteiligung erzielte der Bw im Streitjahr einen Gewinn, in dem ein Sanierungsgewinn enthalten war. Er erklärte die aus den Beteiligungen resultierenden Beteiligungsergebnisse. Diese ergaben insgesamt einen Verlust aus Gewerbebetrieb.

Das Finanzamt erließ den Bescheid betreffend die Einkommensteuer, indem es den erklärten Verlust aus den Beteiligungen neben den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zum Ansatz brachte. Der Bescheid vom 31. Juli 1998 ergab eine Gutschrift.

Die gegen diesen Bescheid eingebrachte Berufung wies das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung ab. Bei Verlusten innerhalb einer Einkunftsart vermindere der Verlust in einem anderen Betrieb auch den abzugsfähigen Sanierungsgewinn. Durch die

Verlustveranlagung sei eine weitere steuerliche Begünstigung des Sanierungsgewinnes nicht möglich. Die Berufungsvorentscheidung vom 1. Dezember 1998 erwuchs in Rechtskraft.

Im Zuge einer bei der Beteiligungsgesellschaft im Jahr 1999 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung kürzte der Prüfer den erklärten Sanierungsgewinn und aberkannte für diesen – soweit er auf die atypisch stillen Gesellschafter entfiel – die Steuerfreiheit nach § 36 EStG 1988 in der damals maßgeblichen Fassung. Der Auffassung des Betriebsprüfers folgend nahm das Finanzamt das Feststellungsverfahren 1997 mit Bescheid vom 29. März 2000 wieder auf und erließ neue Sachbescheide, in welchen den stillen Gesellschaftern die Steuerfreiheit für ihre jeweiligen Anteile am Sanierungsgewinn versagt wurde.

Das für das Einkommensteuerverfahren des Bw zuständige Finanzamt führte auf Grund der geänderten Ergebnisanteile infolge der Betriebsprüfung eine Änderung des Einkommensteuerbescheides gemäß § 295 BAO durch. Der geänderte Bescheid erging am 14. September 2000 und wies auf Grund des verminderten Beteiligungsgewinnes an der Beteiligungsgesellschaft einen höheren gesamten Verlust aus Gewerbebetrieb aus. Die Gutschrift an Einkommensteuer erhöhte sich dadurch. Für den Anteil am Sanierungsgewinn wurde keine Steuerfreiheit gewährt.

Im anschließenden Berufungsverfahren im Feststellungsverfahren stellte sich jedoch heraus, dass der neue Feststellungsbescheid rechtsunwirksam erlassen worden war, weil die Bescheidadressaten nicht ordnungsgemäß bezeichnet worden waren. Der erste rechtswirksame Feststellungsbescheid erging schließlich am 1. August 2006. Dieser entsprach inhaltlich dem Ergebnis der im Jahr 1999 durchgeführten Betriebsprüfung. Die Steuerfreiheit für die Anteile der stillen Gesellschafter am Sanierungsgewinn wurde nicht gewährt.

Am 15. November 2006 erging neuerlich ein gemäß § 295 BAO geänderter Einkommensteuerbescheid 1997 für den Bw, welcher einen Verlust aus Gewerbebetrieb in der Höhe von 150.852 ATS auswies.

Gegen die Feststellungsbescheide wurde Berufung eingebracht und nach abweisender Berufungsentscheidung Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof erhoben, welcher die Berufungsentscheidung aufhob. Der Verwaltungsgerichtshof sprach in seinem Erkenntnis, VwGH 24.6. 2010, 2007/15/0063, aus, dass die Behörde die Rechtslage verkannt habe, indem sie die Gewinnanteile der Beteiligten nicht als Sanierungsgewinn im Sinne des § 36 EStG 1988 anerkannt habe. In der Folge sprach der Unabhängige Finanzsenat Graz mit Berufungsentscheidung vom 21. September 2010, RV/0486-G/10 aus, dass die

Steuerbegünstigung des § 36 EStG 1988 grundsätzlich auch für die Anteile der atypischen stillen Gesellschafter am Sanierungsgewinn zur Anwendung komme.

Mit Schreiben vom 2. März 2011 beantragte der Bw die Änderung bzw. Neuveranlagung seines Einkommensteuerbescheides 1997 auf Grund von § 295 BAO iVm § 209a BAO unter Berücksichtigung der Einkünfte aus der Beteiligungsgesellschaft gemäß der Veranlagung vom 21. September 2010. Begründend führte der Bw ausführlich aus, dass auf Grund der Bestimmung des § 209a BAO einer neuerlichen Abgabensfestsetzung die Verjährung nicht entgegenstehe.

Das Finanzamt wies den Antrag des Bw ab, weil bezüglich des Veranlagungsjahres 1997 bereits absolute Verjährung im Sinne des § 209 Abs. 3 BAO eingetreten sei.

Gegen diesen Bescheid wurde Berufung erhoben. Der Bw wiederholte darin im Wesentlichen sein Vorbringen vom Antrag vom 2. März 2011.

Das Finanzamt legte die Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Unabhängige Finanzsenat ist bei seiner Entscheidung von nachstehendem Sachverhalt ausgegangen:

Der Bw war als atypischer stiller Gesellschafter an der Beteiligungsgesellschaft beteiligt. Er erhielt aus dieser Beteiligung einen Gewinnanteil von 19.46,92 ATS. Darin enthalten war ein Sanierungsgewinn in der Höhe von 17.894,03 ATS. Auf Grund weiterer Beteiligungen erzielte der Bw insgesamt einen Verlust aus Gewerbebetrieb in der Höhe von 150.852,00 ATS.

Im Zuge des Berufungsverfahrens bei der Beteiligungsgesellschaft stellte sich heraus, dass der erklärungsgemäß ergangene Feststellungsbescheid und der Feststellungsbescheid infolge der nachfolgenden Betriebsprüfung vom 29. März 2000 rechtsunwirksam erlassen worden waren. Der erste rechtswirksame Feststellungsbescheid erging am 1. August 2006. Dieser entsprach inhaltlich und betragsmäßig der im Jahr 2000 abgeschlossenen Betriebsprüfung.

Nach Anstrengung eines Berufungsverfahrens und eines Verfahrens vor dem Verwaltungsgerichtshof sprach der Unabhängige Finanzsenat – nach dem aufhebenden Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes – mit Berufungsentscheidung vom 21. September 2010 aus, dass die Steuerbegünstigung des Sanierungsgewinnes auch für die Anteile der atypischen stillen Gesellschafter zur Anwendung komme.

Das Finanzamt änderte im Laufe der Verfahren bei der Beteiligungsgesellschaft und der in diesem Zusammenhang ergangenen Feststellungsbescheide den Einkommensteuerbescheid ab. Es erging ein geänderter Einkommensteuerbescheid am 14. September 2000 und ein neuerlich geänderter Einkommensteuerbescheid am 15. November 2006.

Mit Schreiben vom 2. März 2011 stellte der Bw einen Antrag auf Neuveranlagung der Einkommensteuer nach § 295 BAO auf Grund der rechtskräftigen Feststellung der Einkünfte vom 21. September 2010.

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus dem Akteninhalt und dem elektronischen Abgabensinformationssystem des Bundes und ist insoweit nicht strittig.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 295 Abs. 1 BAO ist ein Bescheid, der von einem Feststellungsbescheid abzuleiten ist, 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 rechtskräftig geworden ist. Die grundsätzliche Funktion der genannten Vorschrift besteht darin, abgeleitete Bescheide mit den aktuellen Inhalten der zu Grunde liegenden Feststellungsbescheide in Einklang zu bringen (vgl. VwGH 9.7.1997, 95/13/0044, 95/13/0045).

Gemäß § 295 Abs. 2 BAO gilt Abs. 1 sinngemäß, wenn ein Bescheid von einem Abgaben-, Mess-, Zerlegungs- oder Zuteilungsbescheid abzuleiten ist.

Nach § 295 Abs. 3 BAO ist ein Bescheid 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.

Aus dem Wortlaut der Bestimmung des § 295 BAO ergibt sich, dass es sich bei einer Änderung oder Aufhebung gemäß dieser Bestimmung um eine amtswegige Maßnahme handelt. § 295 BAO sieht kein Antragsrecht zusätzlich zur Vorgangsweise von Amts wegen vor. Ein solches Antragsrecht ist auch deshalb überflüssig, weil § 295 BAO der

Abgabenbehörde kein Ermessen einräumt, sondern von Amts wegen zwingend zu beachten ist (VwGH 28.3.1996, 94/16/0254).

Auf Grund des nicht vorgesehenen Antragsrechtes in § 295 BAO besteht kein Anspruch auf eine meritorische (inhaltliche) Erledigung des vorliegenden Antrages. Der Antrag ist daher zurückzuweisen.

Da der Antrag auf Änderung des Bescheides zurückzuweisen ist, kommt den Überlegungen, ob der Erlassung eines abgeänderten Bescheides Verjährung entgegensteht, in diesem Zusammenhang keine Entscheidungsrelevanz zu.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 28. Juni 2012