



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Adr, vom 4. Dezember 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 28. November 2007 betreffend Einkommensteuer 1997 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erzielte im streitgegenständlichen Jahr 1997 u. a. auch Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus einer atypisch stillen Beteiligung an der OHG (nunmehr OG)

Auf Grund einer bei der OHG betreffend die Jahre 1997 bis 2001 durchgeföhrten Betriebsprüfung gelangte das Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg zur Auffassung, dass den stillen Gesellschaftern keine Mitunternehmerstellung zukomme und erließ am 6.9.2006 Bescheide mit dem Inhalt, dass die Einkünfte ausschließlich den persönlich haftenden Gesellschaftern zugewiesen werden. Gleichzeitig erließ das Finanzamt in Bezug auf den Bw. einen Bescheid gem. § 92 Abs. 1 lit.b BAO und § 190 Abs. 1 BAO iVm § 188 BAO mit welchem ausgesprochen wurde, dass eine Feststellung der Einkünfte hinsichtlich der OHG und den Anlegern für die Jahre 1997 bis 2001 zu unterbleiben habe.

Mit Bescheid des Finanzamtes 12/13/14 Purkersdorf vom 28. 11. 2007 wurde ein gemäß [§ 295 Abs. 1 BAO](#) abgeänderter Einkommensteuerbescheid 1997 erlassen, wobei nunmehr der

bisherige Verlustanteil aus der Beteiligung an der OHG iHv ATS 279.000,00 bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen nicht berücksichtigt wurde.

Begründend führte das Finanzamt aus, dass die Änderung des Bescheides gem. § 295 BAO aufgrund der bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamts 9/18/19 Klosterneuburg zur Steuernummer X erfolgt sei.

In der rechtzeitig eingebrachten Berufung wird eingewendet, dass die fünfjährige Verjährungsfrist für die Einkommensteuer 1997 mit Ablauf des Jahres 2002 geendet habe. Die in diesem Zeitraum erfolgten Amtshandlungen (Bescheiderlassung, Beginn der Betriebsprüfung im Jahr 2002) hätten nur zu einer Verlängerung der Verjährung um ein Jahr - somit bis Ende 2003 - geführt.

Die im Jahr 2004 erfolgten Prüfungshandlungen seien nicht als Amtshandlungen, die in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist, anzusprechen. Dies folge aus der Übergangsbestimmung des § 323 Abs. 18 dritter Satz, wonach "§ 209 Abs. 1 zweiter Satz in der Fassung BGBl I Nr 180/2004... sinngemäß für im Jahr 2004 unternommene Amtshandlungen iSd § 209 Abs. 1 in der Fassung vor BGBl Nr 57/2004... gilt".

Somit würden im Jahr 2004 gesetzte Amtshandlungen nur dann zur Verlängerung der Verjährungsfrist um ein weiteres Jahr führen, wenn es sich bei dem Jahr 2004 bereits um ein Verlängerungsjahr handle. Dies sei aber für die Einkommensteuer 1997 eben nicht der Fall.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 295 Abs. 1 BAO ist ein Bescheid, wenn dieser 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.

Im vorliegenden Fall hat das Finanzamt 9/18/19 Klosterneuburg gegenüber der OHG Bescheide, mit welchen die von der Gesellschaft erzielten Einkünfte ausschließlich den persönlich haftenden Gesellschaftern zugewiesen wurden, erlassen. Zusätzlich erließ das Finanzamt auf § 92 Abs. 1 lit. b BAO und § 190 Abs. 1 iVm § 188 BAO gestützte Bescheide mit dem Inhalt, dass eine Feststellung der Einkünfte gem. [§ 188 BAO](#) für die Jahre 1997 bis 2001 zu unterbleiben habe. Die diesbezüglichen Bescheide ergingen an jeden einzelnen stillen Gesellschafter und wurden jedem einzelnen zugestellt.

Die Berufung gegen die an OHG gerichteten bescheidmäßigen Erledigungen für die Jahre 1997 bis 2001 vom 6.9.2006 wurde mit Berufungsentscheidung des UFSW vom 16.7.2013, RV/1456-W/07, als unzulässig zurückgewiesen.

Der UFS hat darin unter Bezugnahme auf die ständige Rechtsprechung des VwGH (siehe zuletzt VwGH vom 5.9.2012, ZI 2011/15/0024) die Auffassung vertreten, dass es sich bei den an die OHG gerichteten Feststellungsbescheiden für die Jahre 1997 bis 2001, in denen die Einkünfte ausschließlich den persönlich haftenden Gesellschaftern zugewiesen wurden und die stillen Gesellschafter nicht genannt sind, um Nichtbescheide handelt, weil sie gegen das bei Grundlagenbescheiden iSd [§ 188 BAO](#) geltende Gebot der Einheitlichkeit verstößen.

Auf Grund dieser Erledigungen des Finanzamtes 9/18/19 Klosterneuburg vom 6.9.2006 änderte das Finanzamt 12/13/14/Purkersdorf am 28. 11. 2007 den Einkommensteuerbescheid des Bw. für 1997 gemäß [§ 295 Abs. 1 BAO](#) ab.

Eine derartige Abänderung ist jedoch nur zulässig, wenn der Einkommensteuerbescheid 1997 von einem Feststellungsbescheid abzuleiten ist.

Erwiesen ist, dass der vom Finanzamt 9/18/19/ Klosterneuburg ausgefertigte "Bescheid" vom 6.9.2006, der als Grundlage für die Änderung des Einkommensteuerbescheides 1997 gem. § 295 BAO am 28.11.2007 herangezogen wurden, ins Leere gegangen ist, weil es sich dabei um einen Nichtbescheid handelt. Damit hat jedoch ein tauglicher Feststellungsbescheid gefehlt, um den bereits im Jahr 1999 erlassenen Bescheid betreffend Einkommensteuer für 1997 gemäß § 295 Abs 1 BAO abzuändern.

Im Erkenntnis vom 24.11.1998, 93/14/0203, hat der VwGH ausgesprochen, dass im Falle einer unzulässigen, weil auf Grundlage von Nichtbescheiden erfolgten Änderung gemäß § 295 Abs. 1 BAO der abgeänderte Bescheid aufzuheben ist.

Da sich aus den dargestellten Gründen die Abänderung des Einkommensteuerbescheides 1997 als unzulässig erweist, war der angefochtene Bescheid aufzuheben

Wien, am 1. August 2013