

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., Adr.Bf., über die Beschwerde vom 15. Jänner 2010 gegen die Bescheide der belangten Behörde, Finanzamt Wien 8/16/17, vom 21. Dezember 2009 und vom 22. Dezember 2009, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2003 - 2005 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO stattgegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) erzielte in den Jahren 2003, 2004, 2005 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Unstrittig ist, dass der Bf. in den streitgegenständlichen Jahren an mehreren Gesellschaften, deren Einkünfte einheitlich und gesondert festgestellt wurden, als Mitunternehmer beteiligt war.

Die hier angefochtenen Einkommensteuerbescheide vom 22. Dezember 2009 (für das Jahr 2003), 21. Dezember 2009 (für das Jahr 2004) und 21. Dezember 2009 (für das Jahr 2005) wurden aufgrund bescheidmäßiger Feststellungen des Finanzamtes A. zur St.Nr. aaa/aaaa vom 11. November 2009 (EDV-mäßig durchgeführt am 14. Dezember 2009) gemäß § 295 Abs. 1 BAO abgeändert.

In der rechtzeitig eingebrachten **Beschwerde** (vormals: Berufung) vom **15. Jänner 2010** brachte der Bf. vor, dass die Zustellung der Feststellungsbescheide des Finanzamtes A. zu den St.Nr. bbb/bbbb, aaa/aaaa und ccc/cccc zu Händen des Geschäftsführers der Geschäftsherrin der atypisch stillen Gesellschaft erfolgt sei. Gegen den Geschäftsführer seien strafrechtliche Ermittlungen durchgeführt worden und es sei keinerlei Information an die atypisch stillen Gesellschafter weitergegeben worden.

Die Geschäftsherrin bzw. deren Geschäftsführer stellt keinen ordnungsgemäßen gemeinsamen Zustellbevollmächtigten gem. § 101 Abs. 3 BAO dar. Diese Umstände seien dem Finanzamt aufgrund der abgabenrechtlichen Prüfungen bereits im Zeitpunkt der Bescheiderlassung bekannt gewesen. Die diesbezügliche Zustellung der

Feststellungsbescheide sei daher sowohl gegen die berechtigten Interessen der Parteien, als auch außerhalb der gesetzmäßigen Ermessensübung gem. § 20 BAO erfolgt. Von der Zustellfiktion des § 101 BAO sei in diesem Fall nicht Gebrauch zu machen und die Feststellungsbescheide seien an jeden Gesellschafter zuzustellen, wobei der Hinweis auf die Zustellfiktion entsprechend einzuschränken sei (vgl. Ritz, BAO³, § 101, Tz 10; BMF vom 24.5.2002 in SWK 2002, S. 522).

Der Geschäftsführer sei in Haft gewesen und aufgrund von Weisungen des Gerichtes sei dieser nicht mehr in der Lage gewesen mit den beteiligten Personen Kontakt aufzunehmen. Ihm sei jede Kontaktaufnahme mit den Mitbeschuldigten untersagt worden und sei der Geschäftsführer auch physisch nicht mehr in der Lage gewesen zu agieren.

Die Zustellung an den Betrüger, der die Anleger durch Verwendung deren Gelder für unternehmensfremde Zwecke geschädigt habe, sei wider Treu und Glauben erfolgt, denn die Behörde habe zwingend davon ausgehen müssen, dass der Geschäftsführer die Rechte der Mitgesellschafter nicht vertrete.

Die Grundlagenbescheide seien daher gegenüber dem Bescheidadressaten der abgeleiteten Bescheide (Bf.) mangels ordnungsgemäßer Zustellung nicht wirksam geworden, sodass sämtliche angefochtenen Bescheide bzw. Bescheidänderungen nach § 295 BAO ohne wirksame Rechtsgrundlagen erlassen worden seien (VwGH vom 22. März 1983, 82/14/0210; Ritz, BAO³, § 252, Tz 3).

Mit **Beschwerdevorentscheidungen** (vormals: Berufungsvorentscheidungen) wies das Finanzamt die Beschwerde ab und führte im Wesentlichen aus, dass Feststellungsbescheide die Verjährungsfrist für jene Abgabenansprüche verlängern würden, die von diesen abgeleitet worden seien.

Da die Gewinnfeststellungen im Grundlagenverfahren nicht verjährt seien, sei auch die Anpassung der Abgabenbescheide zu Recht erfolgt.

Mit **Vorlageantrag** vom 2. August 2012 führte der Bf. aus, dass gegen die Feststellungsbescheide des Finanzamtes A. berufen worden sei. Die Causa ID. sei derzeit Gegenstand eines Gerichtsverfahrens in W. , indem auch abzuklären sei, ob die getätigten Aussagen des ehemaligen Geschäftsführers der Wahrheit entsprechen.

Festzuhalten sei, dass die Fristen für die Festsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 2003 mit Ende 2009 und für das Jahr 2004 mit Ende 2010 verjährt seien. Wenn einmal Verjährung eingetreten sei, könne das Recht eine Abgabe festzusetzen nicht wieder aufleben, auch nicht durch nach außen erkennbare Amtshandlungen.

Auch seien die Verjährungsbestimmungen für hinterzogene Abgaben nicht anzuwenden, da zum Zeitpunkt bis 2006 nicht nachgewiesen worden sei, dass Hinterziehungen stattgefunden hätten. Ein Betrug aus den Aussagen oder Handlungen des Geschäftsführers für diese Zeit sei nicht abzuleiten.

In einem weiteren Schriftsatz vom 9. September 2012, auch betreffend das Jahr 2005, stellte der Bf. den Antrag, die Beschwerde der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen.

Mit 5. Oktober 2012 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Unabhängigen Finanzsenat (nunmehr: **Bundesfinanzgericht**) vor.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt ist erwiesen:

Der Beschwerdeführer ist in den streitgegenständlichen Jahren an mehreren Gesellschaften als Mitunternehmer beteiligt gewesen.

Die Feststellungsbescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 11. November 2009 (EDV-mäßig durchgeführt am 14. Dezember 2009) zur St.Nr. aaa/aaaa waren absolut nichtig, da dem approbierenden Beamten seitens des Finanzamtes A. keine Approbationsbefugnis erteilt wurde.

Am 13. Dezember 2011 erließ das Finanzamt A. zur St.Nr. aaa/aaaa neuerliche Feststellungsbescheide betreffend die Jahre 2001 bis 2008.

Folgende gesetzliche Bestimmung gelangt zur Anwendung:

§ 295 Abs. 1 BAO: 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.

Wird ein Änderungsbescheid gem. § 295 Abs. 1 BAO erlassen, obwohl der hierfür herangezogene Grundlagenbescheid ins Leere gegangen, also rechtlich nicht existent ist, ist diese Rechtswidrigkeit nicht dadurch sanierbar, dass nachträglich der Grundlagenbescheid erlassen wird (Ritz, BAO-Kommentar, 5. Aufl., § 295, Tz 13).

Eben dieser Sachverhalt liegt im vorliegenden Fall vor. Die angefochtenen Einkommensteuerbescheide sind abgeändert worden, obwohl die diesbezüglichen Feststellungsbescheide des Finanzamtes A. vom 11. November 2009 (EDV-mäßig durchgeführt am 14. Dezember 2009), St.Nr. aaa/aaaa ins Leere gegangen sind. Für eine Abänderung der angefochtenen Einkommensteuerbescheide fehlte es an wirksamen Feststellungsbescheiden (vgl. auch zuletzt VwGH vom 24. September 2014, 2011/13/0061). Die angefochtenen Einkommensteuerbescheide betreffend die Jahre 2003-2005 sind daher aufzuheben.

Zur Frage der Verjährung ist zu bemerken, dass das Gericht diese nicht zu beantworten hat. Es war primär zu beurteilen, ob sich die Abänderungen der angefochtenen Einkommensteuerbescheide als zulässig erwiesen. Da diese Abänderungen unzulässig waren, sind die angefochtenen Bescheide aufzuheben.

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. Zum Sachverhalt der unzulässigen Abänderung nach § 295 Abs. 1 BAO hat der VwGH bereits in seinem Erkenntnis vom 24. November 1998, 93/14/0203 ausgesprochen, dass ein abgeleiteter Bescheid durch die Erlassung eines neuerlichen Feststellungsbescheides nicht sanierbar ist. Das Gericht ist von dieser Rechtsprechung nicht abgewichen, sodass eine Revision nicht zulässig ist.

Wien, am 3. Oktober 2017