



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt  
Senat 3

GZ. RV/0663-K/07

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn Josef Bw vom 24.9.2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 24.8.2007 betreffend den Antrag auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 1997 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben. Der Bescheid betreffend Einkommensteuer 1997 vom 21. 9. 2006 wird aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Die Personen OHG (seit Oktober 1997 – März 2004 eine OHG mit dieser Firmenbezeichnung, seit März 2004 eine OHG mit der Firma Personen GmbH & Co OHG, seit 1.1.2007 eine OG, vgl. Firmenbuchauszug FN 0009 a) brachte beim Finanzamt mit Wirksamkeit für die Jahre 1997 -2001 Erklärungen der Einkünfte von Personengesellschaften ein. Neben den persönlich haftenden Gesellschaftern beteiligten sich mindestens 32 stille Gesellschafter (nach der von der OHG vertretenen Ansicht atypisch stille Gesellschafter), denen in den Steuererklärungen der OHG Einkünfte im Verhältnis ihrer Einlagen zugewiesen wurden. Die angeblich atypisch stillen Gesellschafter werden als Anleger bezeichnet.

Mit Feststellungsbescheid vom 7.6.2000 des Finanzamtes Dorf wurden die Einkünfte der Personen OHG festgestellt und auf alle Gesellschafter der Personen OHG [Komplementäre einschließlich aller Anleger] antragsgemäß aufgeteilt. Dem Bw. wurde damals ein Verlust von 186.000 S zugewiesen.

Im Einkommensteuerbescheid des Finanzamtes FA vom 3.10.2005 für 1997 wurden negative Einkünfte des Berufungswerbers (Bw) aus Gewerbebetrieb in Höhe von

-186.000 S festgesetzt. Diese negativen Einkünfte rührten von einer Beteiligung des Bw an der Personen GmbH & Co OHG (früher: Personen OHG) her.

An den Bw (auch der Bw gehörte zu den Anlegern) erließ das Finanzamt Stadt eine als Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung der Einkünfte der GmbH & Co OHG u.a. für 1997 intendierte behördliche Erledigung vom 6.9.2006. Diese behördliche Erledigung wurde allen Anlegern übermittelt, nicht jedoch den Komplementären der GmbH & Co OHG. Diese Erledigung enthielt keine Erläuterung gem. § 101 Abs 3 BAO.

Alle diese als Wiederaufnahmebescheide intendierten behördlichen Erledigungen waren unwirksam, weil sie sich nicht auch an die Komplementäre und weil sie sich auch nicht wirksam (eine Erläuterung gem. § 101 Abs 3 BAO fehlte ) an die GmbH & Co OHG richteten.

Ferner waren diese als Wiederaufnahmebescheide intendierten behördlichen Erledigungen auch deshalb unwirksam, weil zusammen mit diesen als Wiederaufnahmebescheide intendierten Erledigungen keine wirksamen Sachbescheide erlassen wurden (§ 307 Abs 1 BAO):

In die oben erwähnte behördliche Erledigung an den Bw war die folgende, als Nichtfeststellungsbescheid intendierte behördliche Erledigung integriert:

Mit als Nichtfeststellungsbescheid intendierter behördlicher Erledigung des Finanzamtes Stadt vom 6.9.2006 an den Bw wurde in Bezug auf das Jahr 1997 festgestellt, dass eine Feststellung der Einkünfte hinsichtlich der GmbH & Co OHG und der Anleger zu unterbleiben habe. Gleichartige als Nichtfeststellungsbescheide vom 6.9. 2006 intendierte behördliche Erledigungen des Finanzamtes Stadt für den Zeitraum 1997 erhielten damals auch die anderen Anleger (Dr. Anleger u.a.) (Bescheid des UFS vom 16.7.2013, RV/1456-W/07). Jeder einzelne Anleger (Bw, Dr. Anleger u.a.) hatte damals eine die Anleger und diese GmbH & Co OHG betreffende Erledigung erhalten, in der festgestellt worden war, dass eine Feststellung der Einkünfte hinsichtlich der GmbH & Co OHG und der Anleger u.a. für 1997 zu unterbleiben habe. Ein einheitlicher Feststellungs- und Nichtfeststellungsbescheid mit Wirksamkeit für alle Gesellschafter dieser GmbH & Co OHG (Komplementäre samt allen Anlegern) ist nicht ergangen (UFS RV/1456-W/07 vom 16.7.2013).

Diese Erledigung vom 6.9. 2006 an den Bw ist als unwirksame behördliche Erledigung anzusehen, weil sie nicht an alle Gesellschafter der GmbH & Co OHG, insbesondere nicht an

die Komplementäre gerichtet war (Bescheid des UFS vom 16.7.2013, 1456-W/07; VwGH vom 19.12.2012, 2009/13/0018). Auf den soeben erwähnten Bescheid des UFS vom 16.7.2013 wird verwiesen.

Wegen der Unwirksamkeit des „Nichtfeststellungsbescheides“ ist auch die in dasselbe Schriftstück integrierte behördliche Erledigung vom 6.9.2006 an den Bw , die als Wiederaufnahmebescheid betreffend Feststellungen 1997 in Bezug auf die GmbH & Co OHG intendiert war, unwirksam (§ 307 Abs 1 BAO; VwGH vom 19.12.2012, 2009/13/0226; VwGH vom 27.2.2008, 2002/13/0224). Dasselbe gilt für alle anderen als Wiederaufnahmebescheide intendierten behördlichen Erledigungen an die anderen Anleger.

Zudem ließ das Finanzamt Stadt nur an die GmbH & Co OHG (früher: Personen OHG) eine Erledigung vom 6.9.2006 ergehen, die als Wiederaufnahmebescheid betreffend die Feststellung von Einkünften für 1997 intendiert war. Diese Erledigung enthielt keine Erläuterung gemäß § 101 Abs 3 BAO und war schon deshalb unwirksam. Auf der Vorderseite dieser Erledigung ist keine Erläuterung gemäß § 101 Abs 3 BAO zu sehen.

Auf der Rückseite findet sich ein Vermerk „Hinweis für einen Feststellungsbescheid: Der Bescheid hat Wirkung gegenüber allen Beteiligten, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen. Mit der Zustellung dieses Bescheides an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs 3 BAO)“. Dieser Vermerk auf der Rückseite ist ein Hinweis für einen Feststellungsbescheid. Diese als Wiederaufnahmebescheid intendierte behördliche Erledigung war jedoch jedenfalls kein Feststellungsbescheid, sondern als Gegenteil eines Feststellungsbescheides (actus contrarius) gedacht. Daher fehlt dieser als Wiederaufnahmebescheid intendierten behördlichen Erledigung die Erläuterung gem. § 101 Abs 3 BAO. Daher ist diese Erledigung unwirksam geblieben.

Integriert in dasselbe Schriftstück erließ das Finanzamt Stadt eine als Feststellungsbescheid 1997 an die GmbH & Co OHG (früher: Personen OHG) intendierte behördliche Erledigung vom 6.9.2006, in welcher die Einkünfte dieser GmbH & Co OHG festgestellt und auf deren Komplementäre aufgeteilt wurden. Diese Erledigung war weder an die Anleger (Bw, Dr. Anleger u.a.) gerichtet noch enthielt sie Feststellungen oder Nichtfeststellungen mit Wirksamkeit für die Anleger. Auch diese als Feststellungsbescheid 1997 an die GmbH & Co OHG intendierte behördliche Erledigung war daher unwirksam (Berufungsentscheidung des UFS vom 16.7.2013, RV/1456-W/07; VwGH vom 19.12.2012, 2009/13/0018).

Auch wegen der Unwirksamkeit dieses „Feststellungsbescheides“ vom 6.9.2006 ist auch die behördliche Erledigung an die GmbH und Co OHG vom 6.9.2006, die als

Wiederaufnahmebescheid betreffend Feststellungen 1997 intendiert war, unwirksam (§ 307 Abs 1 BAO).

**Fazit:** Die Personengesellschaft (OHG, später GmbH & Co OHG) brachte für 1997 eine Steuererklärung ein, in der sie die Aufteilung ihrer Einkünfte auf ihre Komplementäre und auf eine Reihe von angeblich atypisch stillen Gesellschaftern (Anleger) beantragte. Das Finanzamt erließ in Bezug auf dieses Jahr eine als Feststellungsbescheid vom 6.9.2006 intendierte Erledigung, in welcher die Einkünfte nur auf die Komplementäre aufgeteilt wurden und in welcher keinerlei Feststellungen oder Nichtfeststellungen in Bezug auf die Anleger getroffen wurden. Diese als Feststellungsbescheid intendierte Erledigung war nicht an die Anleger, sondern nur an die GmbH & Co OHG gerichtet. Ferner erließ das Finanzamt als Nichtfeststellungsbescheide vom 6.9.2006 intendierte behördliche Erledigungen an alle Anleger. Der Grundsatz der Einheitlichkeit der Feststellung verbietet es, für die als Mitunternehmer anerkannten Gesellschafter einen Feststellungsbescheid und für die nicht als Mitunternehmer anerkannten Gesellschafter einen oder mehrere vom Feststellungsbescheid getrennte Nichtfeststellungsbescheide zu erlassen (VwGH vom 19.12.2012, 2009/13/0018). Daher sind sowohl der „Feststellungsbescheid“ als auch die davon getrennten „Nichtfeststellungsbescheide“ nicht wirksam erlassen worden. Daher sind auch die in diese unwirksamen behördlichen Erledigungen integrierten Wiederaufnahmebescheide unwirksam geblieben (VwGH vom 27.2.2008, 2002/13/0224).

Mit dem Änderungsbescheid des Finanzamtes FA gemäß § 295 Abs 1 BAO vom 21.9.2006 wurden in Bezug auf das Jahr 1997 die Einkommensteuer betreffend den Bw neu festgesetzt und Einkünfte aus Gewerbebetrieb von Null S angesetzt. Dieser Änderungsbescheid wurde auf die oben erwähnten, als Nichtfeststellungsbescheid und als Feststellungsbescheid intendierten behördlichen Erledigungen des Finanzamtes Stadt vom 6.9.2006 gestützt (Bescheid gemäß § 295 Abs 1 BAO vom 21.9.2006 an den Bw in Bezug auf Einkommensteuer 1997).

Diese Erledigungen vom 6.9. 2006 sind jedoch als unwirksame behördliche Erledigungen anzusehen (siehe oben). Auf die Berufungsentscheidung des UFS vom 16.7.2013, RV/1456-W/07 wird insoweit verwiesen.

Daher ist der Änderungsbescheid gem. § 295 Abs 1 BAO vom 21.9.2006 unzulässig und ersatzlos aufzuheben (§ 295 Abs 1 und 4 BAO, § 299 Abs 1 BAO; VwGH vom 16.12.2009, 2007/15/0294). Dem gegen diesen Änderungsbescheid vom 21.9.2006 eingebrachten Antrag auf Aufhebung des Bescheides gem. § 299 BAO vom 13. 6.2007 hätte daher Folge gegeben werden müssen. Dieser Antrag ist jedoch mit Bescheid des Finanzamtes FA

vom 24.8.2007 zu Unrecht abgewiesen worden. Dagegen wurde mit Schriftsatz der Vertreterin des Bw vom 24.9.2007 Berufung eingebracht. Dieser Berufung wird aus den oben erwähnten Gründen Folge gegeben.

Klagenfurt am Wörthersee, am 4. September 2013