



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, vertreten durch TWB Treuhand- und Wirtschaftsberatungsgesellschaft m.b.H., 1010 Wien, Opernring 7, vom 20. Februar 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 19. Jänner 2007 betreffend Einkommensteuer 2001 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erklärte in seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2001 u.a. auch negative Einkünfte in Höhe von ATS 15.400.000,- aus einer Beteiligung als atypischer stiller Gesellschafter an der A-KEG, die vom Finanzamt im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer für das Jahr 2001 Berücksichtigung fanden.

In weiterer Folge wurde vom für die Einkünftefeststellung der A-KEG zuständigen Finanzamt am 16. Jänner 2007 ein Bescheid gemäß § 188 BAO für das Jahr 2001 erlassen, mit dem die Einkünfte ausschließlich der Komplementärin A-GesmbH zugewiesen wurden.

Mit einem weiteren Bescheid vom 16. Jänner 2007 an die A-KEG und an die Kommanditisten und atypisch stillen Gesellschafter, darunter auch der Bw.) wurde ausgesprochen, dass hinsichtlich der Anteile der Kommanditisten und der atypisch stillen Gesellschafter eine Feststellung der Einkünfte unterbleibe.

Mit Bescheid vom 19. Jänner 2007 wurde der Einkommensteuerbescheid des Bw. für das Jahr 2001 unter Hinweis auf die obigen bescheidmäßigen Feststellungen vom 16. Jänner 2007 gemäß § 295 BAO abgeändert und die negativen Einkünfte aus der Beteiligung nicht mehr berücksichtigt.

Dagegen erhob der Bw. Berufung und beantragte die Aufhebung des angefochtenen Bescheides. Begründend wurde ausgeführt, dass es nach § 188 BAO zahlreiche Fälle gebe, in denen Einkünfte aus Gewerbebetrieb nicht einheitlich und gesondert festzustellen seien. In diesen Fällen wären die Einkünfte direkt beim Beteiligten zu erfassen. Sollte sich daher im Zuge des Berufungsverfahrens bei der A-KEG herausstellen, dass zwar gewerbliche Einkünfte vorliegen würden, diese aber nicht einheitlich und gesondert festzustellen seien, würde die zu keiner geänderten Tangente und damit zu keiner Bescheidänderung gemäß § 295 BAO führen.

Mit Schriftsatz vom 8. April 2013 wurden die Anträge auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung und auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat zurückgenommen.

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.

Ein auf § 295 BAO gestützter Bescheid darf nur ergehen, wenn ein Grundlagenbescheid nachträglich (somit nach Zustellung des abgeleiteten Bescheides) erlassen oder abgeändert wird und wenn dieser nachträgliche Bescheid dem Adressaten des abgeleiteten Bescheides gegenüber wirksam ist (VwGH 06.04.1995, 93/15/0088).

Im Falle einer unzulässigen, auf Grundlage von Nichtbescheiden erfolgten Änderung gemäß § 295 Abs. 1 BAO ist der abgeänderte Bescheid aufzuheben (VwGH 24.11.1998, 93/14/0203).

Der Verwaltungsgerichtshof führt im Erkenntnis vom 5. September 2012, 2011/15/0024 aus, dass - wie wiederholt entschieden - ein Bescheid, mit dem ausgesprochen wird, dass eine einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften unterbleibt, ein Grundlagenbescheid im Sinne des § 188 BAO ist. Die Einheitlichkeit als Wesensmerkmal des Feststellungsbescheides nach § 188 BAO gilt somit auch für den Bescheid, mit dem ausgesprochen wird, dass eine Feststellung nicht zu erfolgen hat. Soweit eine

Personengesellschaft unter Benennung ihrer Gesellschafter dem Finanzamt gegenüber mit dem Begehren auf bescheidmäßige Feststellung von Einkünften nach § 188 BAO auftritt (insbesondere durch Einreichung einer entsprechenden Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften), muss die bescheidmäßige Erledigung gegenüber diesen Rechtssubjekten einheitlich ergehen. Ein nicht an alle diese Rechtssubjekte gerichteter Bescheid solchen Inhaltes bleibt wirkungslos.

Im vorliegenden Fall hat das für die Einkünftefeststellung der A-KEG zuständigen Finanzamt am 16. Jänner 2007 betreffend das Jahr 2001 einen Bescheid im Sinne des § 188 BAO erlassen, in dem die im Berufungsjahr erzielten Einkünfte nur der Komplementärin zugewiesen wurden. Zusätzlich ergingen betreffend die Kommanditisten bzw. stillen Gesellschafter auf § 92 Abs. 1 und § 190 Abs. 1 iVm § 188 BAO gestützte Bescheide, in denen u. a. ausgesprochen wurde, dass eine Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO betreffend den Bw zu unterbleiben habe. Damit wurde gegen das bei Grundlagenbescheiden im Sinne des § 188 BAO geltende Gebot der Einheitlichkeit verstoßen und die an den Bw und die oben genannten Gesellschaften gerichteten Erledigungen haben deshalb keine Rechtswirksamkeit erlangt (VwGH 05.09.2012, 2011/15/0024).

Dementsprechend wurden die gegen die Feststellung der Einkünfte bzw. das Unterbleiben der Feststellung u.a. für das Jahr 2001 erhobenen Berufungen des Berufungswerbers und der A-KEG vom Unabhängigen Finanzsenat mit Berufsentscheidungen vom 20. März 2013 (RV/2065-W/08, RV/2097, 2098-W/08,) als unzulässig zurückgewiesen.

Wie oben dargestellt, hat der dem bekämpften Einkommensteuerbescheid zu Grunde liegende Feststellungsbescheid keine Rechtswirksamkeit erlangt. Es hat daher an einem tauglichen Grundlagenbescheid gefehlt, um den Einkommensteuerbescheid 2001 in der zuletzt geänderten Form vom 19. Jänner 2005 gemäß § 295 Abs. 1 BAO neuerlich abzuändern. Die Erlassung des bekämpften Bescheides war daher rechtswidrig.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 10. April 2013