

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. über die Beschwerde des Bf., vertreten durch Deloitte Tax Wirtschaftsprüfung GmbH, Renngasse 1/Freyung, 1013 Wien, vom 25.3.2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 27.02.2013 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1997 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Einkommenssteuerbescheid wird gemäß § 279 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Im **Einkommensteuerbescheid vom 26.11.2004** für das Jahr 1997 sind ua Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 117.717 ATS ausgewiesen. Ein Sanierungsgewinn ist nicht berücksichtigt.

Der Beschwerdeführer (Bf) beantragte mit **Schreiben vom 31.10.2012** die Änderung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 1997 gemäß § 295 BAO, da die Einkünfte der Fa. A. neu festgestellt worden seien.

Mit **Bescheid vom 27.2.2013** wies das Finanzamt diesen Antrag ab, da es zu keiner Änderung der Rechtslage gekommen sei. Verwiesen wurde auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung vom 7.10.1998 und der Mitteilung vom 2.8.2012.

In der **Berufung vom 25.3.2013** nahm der Bf Bezug auf § 295 BAO, wonach ein Bescheid, der von einem Feststellungsbescheid abzuleiten ist, ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft des Bescheides eingetreten ist, im Falle der nachträglichen Abänderung, Aufhebung oder Erlassung des Feststellungsbescheides durch einen neuen Bescheid zu ersetzen sei.

Das Finanzamt wies die Berufung mit **Berufungsvorentscheidung vom 15.5.2013** als unbegründet ab. In der Begründung wurde ausgeführt, dass Voraussetzung für die Steuerfreiheit des Sanierungsgewinnes die Sanierungsbedürftigkeit sei. Bei ausreichenden finanziellen Mitteln auf Gesellschafterebene wie im Fall des Bf sei diese Voraussetzung nicht gegeben.

In der Folge beantragte der Bf fristgerecht am **28.6.2013 die Vorlage der Berufung** (beim Finanzamt eingelangt am 1.7.2013) an die zweite Instanz zur Entscheidung. Der Bf wandte ein, dass auf Grund seiner privaten Situation sehr wohl eine wirtschaftliche Sanierungsbedürftigkeit gegeben gewesen sei. Darüber hinaus habe sich der Unabhängige Finanzsenat mit seiner für die A. ergangenen Entscheidung (UFS 21.9.2010, RV/0486-G/10) für die Gewährung der Steuerfreiheit des Sanierungsgewinnes iSd § 36 EStG auch auf Ebene des Gesellschafters ausgesprochen. Der Wegfall einer Schuld habe einen von der Steuer frei zu stellenden Sanierungsgewinn zur Folge, was auch für den in der Gewinnzange eines atypischen stillen Gesellschafters enthaltenen Sanierungsgewinn gelte.

Mit einer zweiten **Berufungsvorentscheidung vom 2.8.2013** gab das Finanzamt der Berufung Folge und berücksichtigte einen Sanierungsgewinn in Höhe von 35.788 ATS. In Abänderung des Einkommensteuerbescheides vom 26.11.2004 wurden allerdings die Einkünfte aus Gewerbebetrieb nunmehr in Höhe von 150.782 ATS zum Ansatz gebracht.

Das Finanzamt **berichtigte am 9.9.2013** den Bescheid vom 2.8.2013 gemäß § 293 BAO, da es versehentlich zu einer unrichtigen Berechnung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb gekommen sei. Bei der neuen Steuerberechnung sind die Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 149.782 ATS enthalten.

Daraufhin brachte der Bf mit Schreiben vom **4.10.2013 einen Vorlageantrag** betreffend die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1997 ein, der gleichzeitig als Berufung gegen den Bescheid vom 9.9.2013 bezeichnet wurde, und beantragte die Festsetzung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 101.828 ATS.

Begründend führte der Bf aus, dass mit Bescheid vom 2.8.2013 nicht nur eine Abänderung bezüglich der Fa. A. erfolgt sei, sondern auch die Einkünfte aus Gewerbebetrieb bezüglich eines Gewinnanteils aus einer Beteiligung an der B. um 47.954 ATS erhöht worden seien.

Der im Bescheid vom 2.8.2013 enthaltene Rechenfehler von 1.000 ATS sei bereits korrigiert worden, die Höhe der Einkünfte aus Gewerbebetrieb weiche jedoch nach wie vor vom ursprünglichen Berufungsbegehren ab.

Darüber hinaus hielt der Bf fest, dass gemäß § 209 Abs 3 BAO bereits mit Ablauf des Jahres 2007 die Festsetzungsverjährung für die Veranlagung 1997 eingetreten sei. Gemäß § 209a Abs. 3 BAO dürfe in einem an Stelle eines früheren Bescheides tretenden Abgabenbescheid, soweit für einen Teil der festzusetzenden Abgabe bereits Verjährung eingetreten ist, vom früheren Bescheid nicht abgewichen werden. Unter die in § 209 Abs 2 BAO genannte Ausnahme sei auch die Berichtigung seines Einkommensteuerbescheides aufgrund der zu der Feststellung der Einkünfte für die A. ergangenen Entscheidung des

UFS zu subsumieren. Da abgesehen vom Sanierungsgewinn für sämtliche Teile des Einkommensteuerbescheides 1997 bereits absolute Verjährung eingetreten sei, habe eine Berichtigung hinsichtlich der B. zu unterbleiben.

Mit **Antrag vom 15.10.2015** ersuchte der Bf um Abänderung des Einkommensteuerbescheides 1997 gemäß § 295 BAO. Bezuglich der B. habe das Bundesfinanzgericht nunmehr dem VwGH-Erkenntnis vom 29.1.2015 Rechnung getragen und die Einkünfte 1997 neu festgestellt. Es sei ihm ein Ergebnisanteil von 560,87 ATS statt ursprünglich 81.469 ATS zugewiesen worden.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

In Hinblick auf § 209a Abs. 1 BAO steht einer Abgabenfestsetzung, die in einem Erkenntnis zu erfolgen hat, der Eintritt der Verjährung nicht entgegen.

Ist ein Bescheid von einem Feststellungsbescheid abzuleiten, so ist er gemäß § 295 Abs. 1 BAO 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.

Gemäß § 36 EStG 1988 in der für 1997 geltenden Fassung sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) und außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35) jene Einkommensteile auszuscheiden, die durch Vermehrungen des Betriebsvermögens infolge eines gänzlichen oder teilweisen Erlasses von Schulden zum Zwecke der Sanierung entstanden sind.

Im Einkommensteuerbescheid vom 26.11.2004 für das Jahr 1997 waren ohne Berücksichtigung eines Sanierungsgewinnes ua Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 117.717 ATS ausgewiesen. In den Einkünften aus Gewerbebetrieb waren ua Gewinnanteile von der A. und der B. enthalten, bei denen der Bf als atypisch stiller Gesellschafter beteiligt war.

Der Berufungsvorentscheidung vom 2.8.2013 wurden der Berechnung der Einkommensteuer Einkünfte aus Gewerbebetrieb von 150.782 ATS (mit Bescheid vom 9.9.2013 berichtet auf 149.782 ATS) zugrunde gelegt, womit eine unrichtige Berechnung des Ergebnisanteils der B. im Einkommensteuerbescheid vom 26.11.2004 korrigiert werden sollte. Gleichzeitig hat das Finanzamt – wie vom Bf beantragt – einen Sanierungsgewinn von 35.788 ATS iZm dem Gewinnanteil A. zum Abzug gebracht.

Der Unabhängige Finanzsenat hatte zuvor betreffend die A. unter Bezugnahme auf das vorangegangene Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.6.2010, 2007/15/0063) festgestellt, dass den atypisch stillen Gesellschaftern die Steuerfreiheit gemäß § 36 EStG 1988 zu gewähren ist (UFS 21.09.2010, RV/0486-G/10).

Da somit über die Rechtsfrage des Sanierungsgewinns auf Gesellschafterebene höchstgerichtlich zugunsten des Bf abgesprochen wurde und auch das Finanzamt mit

Berufungsvorentscheidung vom 2.8.2013 bereits den Sanierungsgewinn von 35.788 ATS berücksichtigt hat, war der Berufung (Beschwerde) Folge zu geben.

Darüber hinaus war festzustellen, dass das Bundesfinanzgericht der Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 29.1.2015, 2011/15/0169) Rechnung getragen und die Einkünfte der B. samt Gewinnaufteilung für das Jahr 1997 neu festgestellt hat (BFG 15.7.2015, RV/2100342/2015).

Das bedeutet für den vorliegenden Fall, dass jene Feststellungsbescheide zu beachten sind, die derzeit dem Rechtsbestand angehören. Gemäß § 295 BAO ist daher der neue Ergebnisanteil von 560,87 ATS statt des zuvor angesetzten Anteils (81.407 ATS) bei der Berechnung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Rahmen des gegenständlichen Erkenntnisses zugrunde zu legen.

In Hinblick auf die Neufeststellung des Gewinnanteils erübrigts es sich, darauf einzugehen, ob allenfalls eine Teilrechtskraft iSd § 209a Abs. 3 BAO der Berichtigung des Ergebnisanteils der B. – wie vom Finanzamt im Bescheid vom 2.8.2013 bzw. vom 9.9.2013 vorgenommen – entgegensteht.

Berechnung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb für 1997 in ATS:

Einkünfte aus Gew.betrieb lt. Bescheid 9.9.2013	149.782,00
abzügl Anteil B alt	-81.407,00
plus Anteil B neu	+560,87
Einkünfte aus Gewerbebetrieb neu	68.935,87
Umrechnung in Euro	5.009,77

Diese Berechnung wurde beiden Parteien zur Kenntnis gebracht. Die Vertreterin des Finanzamtes hat in ihrer E-Mail vom 12.11.2015 keinen Einwand dagegen erhoben. In der Stellungnahme vom 2.12.2015 erklärte sich der steuerliche Vertreter des Bf mit der Berechnung einverstanden.

Zur 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.

Im vorliegenden Fall stützte sich das BFG auf die in der Entscheidung genannte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.6.2010, 2007/15/0063, und VwGH 29.1.2015, 2011/15/0169). Da somit keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt, ist eine Revision unzulässig.

Wien, am 22. Dezember 2015