



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Hofrätin Dr. Judith Leodolter und die weiteren Mitglieder Hofrat Dr. Ewald Rabensteiner, Mag. Franz Josef Gross und Mag. Heinrich Witetschka über die Berufungen der Dr. DL, NL und TL als Erben nach Bw, vertreten durch Yvonne Taborsky-Nitsch, 2320 Rannersdorf, Hofstättergasse 2, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf, betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 1997 bis 2001 entschieden:

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Erblasserin ist im Februar 2012 verstorben. Mit Einantwortungsbeschluss des Bezirksgerichtes Meidling vom 16.10.2012, xxyyzz, wurden Dr. DL, NL und TL als Erben eingewortet.

Aus Vereinfachungsgründen wird im Folgenden die Erblasserin als Berufungswerberin (Bw) bezeichnet.

Die Bw erzielte in den Streitjahren neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit und Einkünften aus Vermietung und Verpachtung auch Einkünfte aus Gewerbebetrieb, unter anderem aus Beteiligungen an der F5, F11 (1999 bis 2001) und F25 (2000 und 2001).

Auf Grund einer bei der F5 betreffend die Jahre 1997 bis 2001 durchgeführten Betriebsprüfung erließ das Finanzamt Gänserndorf/Mistelbach am 27.11.2006 Bescheide, mit welchen ausgesprochen wurde, dass eine Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO

betreffend die Bw. für die Jahre 1997 bis 2001 zu unterbleiben hat. Mit Bescheiden des Finanzamtes 12/13/14 Purkersdorf vom 18. 12. 2006 wurden gemäß § 295 Abs. 1 BAO abgeänderte Einkommensteuerbescheide 1997 bis 2001 erlassen. Die Einkünfte aus der Beteiligung der Bw an der F5 wurden in den angefochtenen Bescheiden nicht anerkannt.

Begründend führte das Finanzamt aus, dass die Änderung des Bescheides gem. § 295 BAO aufgrund der bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamts Gänserndorf/Mistelbach zur Steuernummer xxxxxx erfolgt ist. Die Bw. hätte Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus der Beteiligung an der F5 bezogen, über die ein Feststellungsbescheid vom 27.11.2006 (Nichtfeststellung der Einkünfte) vorliegt. Die bisherigen Verlustanteile sind einkommensteuerlich nicht mehr beachtlich und daher mit 0,00 S festgesetzt worden.

In den frist- und formgerechten Berufungen wird eingewendet:

Die Berufung richtet sich gegen die unter Verweis auf die Bestimmungen des § 295 BAO erfolgte Änderung der bereits rechtskräftig veranlagten Einkommensteuer.

Beantragt wird eine ersatzlose Aufhebung der bekämpften Bescheide.

Begründung:

Eine Maßnahme nach § 295 BAO setzt die nachträgliche Erlassung eines Feststellungsbescheides (Grundlagenbescheides) voraus. Ergeht ein solcher nicht (zB "Nichtbescheid" als Folge fehlerhafter Adressierung, unterlassene Zustellung), so ist ein dennoch erlassener Änderungsbescheid (§ 295 Abs. 1 BAO) rechtswidrig (vgl. auch BMF 28.10.2005, SWK 33, S 926).

Der bekämpfte Bescheid beruft sich in seiner Begründung auf die bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes Gänserndorf/Mistelbach zur Steuernummer xxyyy vom 25.10.2006.

Bei den vom Finanzamt Gänserndorf/Mistelbach erlassenen "Feststellungsbescheid" handelt es sich aber aus den nachstehenden Grund um einen Nichtbescheid:

Dieser Feststellungsbescheid ist in einem mangels Vorliegen von neuen Tatsachen oder Beweismittel i.S.d. § 303 BAO zu Unrecht wiederaufgenommen Verfahren ergangen. Gegen diese Wiederaufnahme wurde fristgerecht, durch Herrn Prof. Dr. K., das Rechtsmittel der Berufung ergriffen. Wird der Wiederaufnahmebescheid aufgehoben, so tritt das Verfahren nach § 307 Abs. 3 BAO in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat. Durch die Aufhebung des Wiederaufnahmebescheides scheidet somit ex lege der neue Sachbescheid aus dem Rechtsbestand aus (Ritz, BAO³, § 307, Tz 8 mit Verweis auf

VwGH 24.1.1990, 86/13/0146). Daher basiert der gegenständliche Bescheid nicht auf einem rechtskräftigen Grundlagenbescheid.

Ich erlaube mir ausdrücklich darauf aufmerksam zu machen, dass sich diese Berufung nicht gegen Entscheidungen, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, richtet und ersuche daher zwecks Vermeidung einer entbehrlichen Aufblähung des Verfahrens von der Erlassung einer abweisenden Berufungs(vor)entscheidung abzusehen. Ich erlaube mir in diesem Zusammenhang auf die untenstehende Anregung auf Aussetzung des Verfahrens gem. § 281 BAO zu verweisen.

Der Senat hat über die Berufung 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 Gänserndorf/Mistelbach Feststellungsbescheide gem. § 188 BAO erlassen, in denen die von der F5 in den Jahren 1997 bis 2001 erzielten Einkünfte je zur Hälfte den Komplementären zugewiesen wurden. Zusätzlich erließ das Finanzamt am 27.11.2006 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 betreffend die Kommanditisten für die Jahre 1997 bis 2001 zu unterbleiben habe ("Nichtfeststellungsbescheide"). Die diesbezüglichen Bescheide ergingen an die KEG und die jeweiligen Kommanditisten und wurden jeweils beiden zugestellt.

Die gegen die Feststellungs- und "Nichtfeststellungsbescheide" für die Jahre 1997 bis 2001 erhobene Berufung wurde mit Bescheid des UFSW vom 22.11.2012, xxxxyyzzz, als unzulässig zurückgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass sowohl Feststellungs- als auch „Nichtfeststellungsbescheide“ gegen das Verbot der Einheitlichkeit verstoßen und somit Nichtbescheide vorliegen.

Auf Grund der "Nichtfeststellungsbescheide" des Finanzamtes Gänserndorf/Mistelbach vom 1.12.2006 änderte das Finanzamt 12/13/14/Purkersdorf am 18.12.2006 die Einkommensteuerbescheide für 1997 bis 2001 gemäß § 295 Abs. 1 BAO ab.

Eine derartige Abänderung ist jedoch nur zulässig, wenn die Einkommensteuerbescheide 1997 bis 2001 von einem Feststellungsbescheid abzuleiten sind.

Erwiesen ist, dass die vom Finanzamt ausgefertigten "Bescheide" vom 1.12.2006 betreffend Nichtfeststellung von Einkünften, die als Grundlage für die Änderung der Einkommensteuerbescheide 1997 bis 2001 gem. § 295 BAO am 18.12.2006 herangezogen wurde, ins Leere gegangen ist, weil es sich dabei um Nichtbescheide handelt. Damit hat jedoch ein tauglicher Feststellungsbescheid gefehlt, um die bereits erlassenen Bescheide betreffend Einkommensteuer für 1997 bis 2001 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 der Einkommensteuerbescheide 1997 bis 2001 als unzulässig erweist, waren die angefochtenen Bescheid aufzuheben.

Wien, am 5. Dezember 2012