



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Wien, vertreten durch Steuerberater, NÖ, vom 30. Oktober 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes 1 vom 8. Oktober 2007 betreffend Einkommensteuer 1997 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### **Entscheidungsgründe**

Bw. (in der Folge: Bw.) ist Kommanditist der T-KG (vormals: T-KEG).

Mit gemäß § 295 Abs. 1 BAO geändertem Bescheid des Finanzamtes 2 vom 27.10.1999 wurde - entsprechend dem (gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufigen) Feststellungsbescheid vom 11.10.1999 des Finanzamtes Gänserndorf betreffend die T-KEG - bei der Veranlagung des Bw. zur Einkommensteuer 1997 aus der Beteiligung an dieser Gesellschaft ein Verlust in Höhe von S 834.776,00 berücksichtigt.

Als Ergebnis einer nachfolgend bei der T-KEG durchgeführten Betriebsprüfung wurde festgehalten, dass die Kommanditisten nicht Mitunternehmer dieser Gesellschaft sind. In der Folge wurde mit „Bescheiden“ des Finanzamtes 3 vom 29.11.2006 gemäß § 92 Abs. 1 und § 190 Abs. 1 i.V.m. § 188 BAO, welche betreffend jeden Kommanditisten sowohl der T-KEG und als auch dem jeweiligen Kommanditisten zugestellt wurden, festgestellt, dass der Anteil des

Kommanditisten nicht in die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte einzubeziehen ist.

Weiters wurden mit endgültigem „Bescheid“ des Finanzamtes 3 vom 1.12.2006 die Einkünfte des Jahres 1997 der T-KEG einheitlich und gesondert festgestellt. Dabei wurden die Verluste aus Gewerbebetrieb mit je S 366.488,00 den Komplementären A und B zugeordnet.

Die T-KEG erhaben gegen die „Bescheide“ vom 29.11.2012 mit Schriftsatz vom 12.12.2006 und gegen den endgültigen „Bescheid“ vom 1.12.2006 betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte 1997 mit Schriftsatz vom 3.1.2007 Berufung.

Beim Bw. wurde in der Folge der Einkommensteuerbescheid 1997 mit Bescheid des Finanzamtes 1 vom 8.10.2007 gemäß § 295 Abs. 1 BAO abgeändert. Der Verlust aus der Mitunternehmerschaft wurde unter Verweis auf den og. „Nichtfeststellungsbescheid“ vom 29.11.2006 aberkannt.

Mit Berufung vom 30.10.2007 beantragte der Bw., diesen Einkommensteuerbescheid 1997 aufzuheben. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass das Recht zur Festsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 1997 bereits verjährt sei. Weiters wurde die Aussetzung des Berufungsverfahrens bis zur Erledigung der Berufung der T-KEG betreffend die einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung für die Jahre 1997 bis 2001 angeregt.

Der Verwaltungsgerichtshof sprach in ähnlichen Fällen, u.a. mit Erkenntnis vom 5.9.2012, ZI. 2011/15/0024 (Abweisung der Amtsbeschwerde als unbegründet) aus, dass 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 Begehr 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.

Mit Bescheid RV/0291-K/12 vom 22.11.2012 wurden vom Unabhängigen Finanzsenat die Berufungen der T-KEG ua.

„- vom 3.1.2007 gegen die Erledigung vom 1.12.2006 an die T-KEG betreffend Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für den Zeitraum 1997,

- vom 12.12.2006 gegen die Erledigungen vom 29.11.2006 an die T-KEG und an die Kommanditisten betreffend das Unterbleiben von Feststellungen der Einkünfte für die Jahre 1997 bis 2001,..."

unter Bezugnahme auf dieses Erkenntnis als unzulässig zurückgewiesen, da auf das bei Grundlagenbescheiden im Sinne des § 188 BAO geltende Gebot der Einheitlichkeit verstoßen wurde und somit Nichtbescheide vorliegen.

### ***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.

Im vorliegenden Fall hat das Finanzamt 3 mit Datum vom 1.12.2006 einen Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO erlassen, in dem die im Jahr 1997 erzielten Einkünfte den beiden Komplementären zugewiesen wurden.

Zusätzlich erließ das Finanzamt 3 am 29.11.2006 auf § 92 Abs. 1 und § 190 Abs. 1 iVm § 188 BAO gestützte Bescheide mit dem Inhalt, dass eine Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO betreffend die Kommanditisten für das Jahr 1997 zu unterbleiben habe ("Nichtfeststellungsbescheid"). Die diesbezüglichen Bescheide ergingen an die T-KEG und die jeweiligen Kommanditisten und wurden jeweils beiden zugestellt.

Die gegen die Feststellungs- und "Nichtfeststellungsbescheide" ua. für das Jahr 1997 erhobenen Berufungen der T-KEG wurden mit Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates RV/0291-K/12 vom 22.11.2012 als unzulässig zurückgewiesen, da sowohl die Feststellungs- als auch die "Nichtfeststellungsbescheide" gegen das Verbot der Einheitlichkeit verstoßen und somit Nichtbescheide vorliegen.

Auf Grund dieser "Nichtfeststellungsbescheide" vom 29.11.2006 hat das Finanzamt 1 am 8.10.2007 den Einkommensteuerbescheid für 1997 gemäß § 295 Abs. 1 BAO abgeändert. Eine derartige Abänderung ist jedoch nur zulässig, wenn der Einkommensteuerbescheid 1997 von einem Feststellungsbescheid abzuleiten ist.

Erwiesen ist, dass die vom Finanzamt ausgefertigten "Bescheide" vom 29.11.2006 betreffend Nichtfeststellung von Einkünften, die als Grundlage für die Änderung des Einkommensteuerbescheides 1997 gemäß § 295 BAO am 8.10.2007 herangezogen wurden,

ins Leere gegangen sind, weil es sich dabei um Nichtbescheide handelt. Damit hat jedoch ein tauglicher Feststellungsbescheid gefehlt, um den bereits erlassenen Bescheid betreffend Einkommensteuer für 1997 gemäß § 295 Abs. 1 BAO abzuändern.

Im Erkenntnis vom 24.11.1998, 93/14/0203, hat der Verwaltungsgerichtshof 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 des Einkommensteuerbescheides 1997 vom 27.10.1999 mit Bescheid vom 8.10.2007 als unzulässig erweist, war der angefochtene Bescheid aufzuheben.

Wien, am 15. Jänner 2013