

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Mag. Mirha Karahodzic MA in der Beschwerdesache des *****, *****, *****, vertreten durch Mag. Günter Pressler, Zenogasse 3/9, 1120 Wien, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 20.12.2006 betreffend Einkommensteuer 1998 und 1999 zu Recht:

- I. Den Beschwerden wird Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden ersatzlos aufgehoben.
- II. Die Revision ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Mit Schreiben vom 17. Jänner 2007 brachte der Beschwerdeführer Berufungen (nunmehr: Beschwerden) gegen die gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheide 1998 und 1999 vom 20. Dezember 2006 ein, die eine Nachforderung iHv € 6.033,59 bzw. € 12.138,26 auswiesen und beantragte die "ersatzlose Aufhebung der bekämpften Bescheide" wegen der "unter Verweis auf die Bestimmungen des § 295 BAO erfolgte[n] Änderung der bereits rechtskräftig veranlagten Einkommensteuer."

Begründend führte er zusammengefasst aus, das Recht zur Festsetzung der Einkommensteuer sei bereits verjährt, da die im Jahr 2002 begonnene Betriebsprüfung bei der I**** KEG (im Folgenden: I KEG) bzw. der D**** KEG (im Folgenden: D KEG) nicht als Verfolgungshandlung iSd § 209 Abs. 1 BAO eingestuft werden könne. Diese habe sich nur auf die KEG und nicht auf jene atypische stille Mitunternehmerschaft bezogen, an der die Beteiligung des Beschwerdeführers bestanden habe. Zudem sei die Prüfung für die Zwecke eines Finanzstrafverfahrens geführt worden. Die Maßnahme nach § 295 BAO setze die nachträgliche Erlassung eines Feststellungsbescheides (Grundlagenbescheides) voraus. Ergehe ein solcher nicht, so sei ein dennoch erlassener Änderungsbescheid rechtswidrig. Der Bescheid, auf den sich das zuständige Finanzamt berufe, sei ein solcher Nichtbescheid, da er in einem mangels Vorliegens neuer Tatsachen oder Beweismittel iSd § 303 BAO zu Unrecht wieder aufgenommenen Verfahren ergangen sei. Abschließend

hält der Beschwerdeführer ausdrücklich fest, dass sich seine Berufung (nunmehr: Beschwerde) nicht gegen Entscheidungen richte, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden seien, und beantragt die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung durch den gesamten Senat.

Mit Schreiben vom 20. Dezember 2012 ergänzte der Beschwerdeführer seine Berufungen (nunmehr und im Folgenden: Beschwerden) insoweit, als er auf die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 5. September 2012, 2011/15/0024 und 2012/15/0031, verwies und ausführte, dass die von ihm bekämpften Einkommensteuerbescheide – wie in den genannten Erkenntnissen – von einem "ein rechtliches Nichts" darstellenden "Duobescheid" abgeleitet worden seien, somit rechtswidrig und daher ersatzlos aufzuheben seien.

Über Aufforderung des Bundesfinanzgerichtes legte die belangte Behörde die den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden zugrunde gelegten Feststellungsbescheide betreffend die I KEG und die D KEG vor.

Mit Schreiben vom 13. Juli 2017 zog der Beschwerdeführer den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung durch den gesamten Senat zurück.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Feststellungen

Der Beschwerdeführer war im Jahr 1998 u.a. an der Firma I KEG, im Jahr 1999 an der I KEG und an der D KEG beteiligt und erzielte daraus Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Mit gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheiden betreffend die Jahre 1998 und 1999 vom 20. Dezember 2006 wurde die Einkommensteuer des Beschwerdeführers neu festgesetzt, woraus sich eine Nachforderung iHv € 6.033,59 für das Jahr 1998 und iHv € 12.138,26 für das Jahr 1999 ergab. Die Änderung erfolgte auf Grund der bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach zur I KEG vom 14. Dezember 2006 (betreffend das Jahr 1998) bzw. zur I KEG und zur D KEG vom 13. Dezember 2006 (betreffend das Jahr 1999). Für das Jahr 1998 wurde dem Beschwerdeführer damit der bisherige Verlust iHv ATS 182.000 nicht anerkannt. Dabei wurde auf die ausführliche Begründung zur Nichtfeststellung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb bei der I KEG verwiesen. Für das Jahr 1999 wurden dem Beschwerdeführer der bisherige Verlustanteil iHv ATS 350.000 (betreffend die D KEG) sowie der Gewinnanteil iHv ATS 8.000 (betreffend die I KEG) nicht anerkannt. Auch hier wurde auf "die ausführliche Begründung zur Nichtfeststellung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb" bei der I KEG bzw. der D KEG verwiesen.

Die Feststellungsbescheide betreffend die I KEG und die D KEG wurden von diesen mit Berufungen bekämpft. Hinsichtlich der I KEG wurde die Berufung mit Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Klagenfurt, RV/0495-K/07 vom 21. Dezember 2012 unter Hinweis auf das Erkenntnis VwGH 5.9.2012, 2011/15/0024, rechtskräftig als

unzulässig zurückgewiesen, weil die Feststellungsbescheide für die Jahre 1998 bis 2001 gegen das bei Grundlagenbescheiden iSd § 188 BAO geltende Gebot der Einheitlichkeit verstoßen hätten, keine Rechtswirksamkeit entfalteten und somit Nichtbescheide darstellten. Hinsichtlich der D KEG stellte der Unabhängige Finanzsenat, Außenstelle Wien, im Bescheid RV/3085-W/08 vom 4. März 2013 ebenso unter Berufung auf das Erkenntnis VwGH 5.9.2012, 2011/15/0024, rechtskräftig fest, dass für die Jahre 1998 bis 2001 Nichtbescheide vorgelegen seien. Damit steht fest, dass es sich bei den genannten Feststellungsbescheiden um Nichtbescheide gehandelt hat, die keine Rechtswirkungen entfaltet haben.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellung zu den Beteiligungen des Beschwerdeführers ergibt sich aus den am 4. bzw. 7. November 2000 bei der belangten Behörde eingebrachten Beilagen zur Einkommensteuererklärung 1998 bzw. 1999, die sich im vorgelegten Verwaltungsakt befinden. Die Feststellung zu den geänderten Einkommensteuerbescheiden vom 20. Dezember 2006 ergibt sich zweifelsfrei aus den im Verwaltungsakt befindlichen Bescheiden; die Feststellungen zu den Verfahren der I KEG und der D KEG ergeben sich zweifelsfrei aus den zitierten Entscheidungen des Unabhängigen Finanzsenates bzw. sind die Folge dieser Entscheidungen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

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 Erkenntnis vom 5. September 2012, 2011/15/0024, hat der Verwaltungsgerichtshof u.a. ausgesprochen, dass ein Bescheid, mit dem ausgesprochen wird, dass eine einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften unterbleibt, ein Grundlagenbescheid im Sinne des § 188 BAO ist. Wörtlich hat er ausgeführt:

"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 (vgl. wiederum das hg. Erkenntnis vom 30. März 2006, 2004/15/0048)."

Wie den Feststellungen zu entnehmen ist, wurden die gegen die Feststellungsbescheide vom 13. (betreffend das Jahr 1999) und 14. Dezember 2006 (betreffend das Jahr 1998) eingebrachten Berufungen der I KEG bzw. der D KEG mit Bescheiden des Unabhängigen Finanzsenates vom 21. Dezember 2012 bzw. vom 4. März 2013 unter Berufung auf das eben genannte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes als unzulässig zurückgewiesen, weil es sich bei den genannten Feststellungsbescheiden um Nichtbescheide gehandelt hat, die keine Rechtswirkungen entfaltet haben. Mangels Entfaltung der Rechtswirksamkeit dieser Bescheide haben der belangten Behörde aber taugliche Feststellungsbescheide (Grundlagenbescheide) gefehlt, um die bereits gegenüber dem Beschwerdeführer erlassenen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1998 und 1999 gemäß § 295 Abs. 1 BAO abzuändern.

Da sich aus den dargestellten Gründen die Abänderung der Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1998 und 1999 als unzulässig erweist, sind die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben (vgl. dazu schon VwGH 24.11.1998, 93/14/0203). Damit erübrigt sich ein Eingehen auf die in den Beschwerden relevierte Frage der Verjährung.

Da der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung durch den gesamten Senat mit Eingabe von 13. Juli 2017 zurückgezogen wurde, bedurfte es keiner Durchführung einer solchen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der Revision)

Gemäß § 25a Abs. 1 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

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.

Die Revision ist unzulässig, da keine Rechtsfrage iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG zu beurteilen war, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil keine uneinheitliche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vorliegt: Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits im Erkenntnis vom 24. November 1998, 93/14/0203, ausgesprochen, dass im Falle einer unzulässigen, weil auf Grundlage von Nichtbescheiden erfolgten Änderung gemäß § 295 Abs. 1 BAO der abgeänderte Bescheid aufzuheben ist.

Wien, am 24. Juli 2017