



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat (Wien) 4

GZ. RV/1560-W/12

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., 1xxx Wien, M-Straße, vertreten durch Hackl & Co, Wirtschaftstreuhand- und Steuerberatungs GmbH, 1070 Wien, Halbgasse 3-5, vom 4. Mai 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 4. April 2012 betreffend Einkommensteuer 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Den Gegenstand des vorliegenden Rechtsstreites bildet die Frage, ob hinsichtlich des mit 4. April 2012 erlassenen und gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheides 2003 Verjährung eingetreten war, sodass die Erlassung des Bescheides vom 4. April 2012 zu Unrecht erfolgte.

Der Berufungswerber (im Folgenden mit Bw. bezeichnet) war im Berufungszeitraum u.a. als atypisch stiller Gesellschafter an der T-GmbH & atyp. stille Gesellschafter" beteiligt, deren Einkünfte gemäß § 188 BAO einheitlich und gesondert festgestellt wurden.

Über das Vermögen der T-GmbH wurde mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom 12. November 2004 das Konkursverfahren eröffnet und dieses mit Beschluss vom 8. November 2007 aufgehoben. Mit 15. März 2008 wurde die T-GmbH wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG von Amts wegen im Firmenbuch gelöscht.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung bei der T-GmbH und (angeführte ehemalige) stille atypische Gesellschafter" für die Jahre 2003 und 2004, deren Dauer sich von 11.

September 2008 bis 29. März 2012 erstreckte, wurde mit Bescheid vom 29. März 2012 das Verfahren betreffend Feststellung der Einkünfte 2003 gemäß § 188 BAO von Amts wegen wiederaufgenommen und ein Feststellungsbescheid nach § 92 BAO iVm § 190 Abs. 1 BAO erlassen.

Mit Feststellungsbescheid 2003 vom 29. März 2012 betreffend T-GmbH & (angeführte ehemalige) stille Gesellschafter" wurde ausgesprochen, dass eine Feststellung der Einkünfte 2003 für die stillen Gesellschafter – und damit auch für den Bw. – unterbleibe. Dieser Feststellungsbescheid erging an die T-GmbH sowie an die ehemals beteiligten atypisch stillen Gesellschafter. Gegen den Feststellungsbescheid vom 29. März 2012 wurde mit Eingabe vom 4. Mai 2012 berufen.

Im Gefolge der Mitteilung vom 29. März 2012 des für die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte 2003 der T-GmbH & atyp. stille Gesellschafter" zuständigen Finanzamtes, erließ das Finanzamt mit 4. April 2012 den mit Berufung bekämpften, gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheid 2003, mit dem die Einkommensteuer 2003 **vorläufig** iHv € 321.067,83 festgesetzt wurde.

Gegen den vorläufigen, gemäß § 295 Abs. 1 BAO zuletzt geänderten Einkommensteuerbescheid 2003 vom 4. April 2012 wurde mit Eingabe vom 4. Mai 2012 fristgerecht berufen und die Aufhebung des gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheides 2003 sowie die Herstellung des "Rechtszustandes des letzten Bescheides vom 30.11.2009" beantragt. Insbesondere wird geltend gemacht, dass hinsichtlich der Einkommensteuer 2003 bereits **Verjährung** gemäß den §§ 207ff BAO eingetreten sei. Diese Berufung wurde wie folgt begründet:

Die Einkommensteuer 2003 sei erstmals vorläufig am 2.2.2005 festgesetzt worden. Dieser vorläufige Bescheid sei durch endgültige (!) Bescheide vom 11.2.2005 und 6.4.2005 ersetzt worden. Die fünfjährige Verjährungsfrist beginne daher mit Ablauf des Jahres 2005 zu laufen und ende am 1.1.2011. Aufgrund einer Verlängerungshandlung des Finanzamtes betreffend 2003 im Jahre 2009 verlängere sich die Verjährungsfrist um ein weiteres Jahr **auf 1.1.2012**. Mangels weiterer Verlängerungshandlungen im Jahre 2011 sei die Verjährung somit am 1.1.2012 eingetreten und danach eine neuerliche Änderung des Bescheides 2003 nicht möglich bzw. rechtswidrig. Es werde daher beantragt, den Bescheid vom 4. April 2012 aufzuheben und "den Rechtszustand des letzten Bescheides vom 30.11.2009 wieder herzustellen".

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 6. Juni 2012 als unbegründet abgewiesen.

Nach der Begründung der Berufungsvorentscheidung sei nach § 295 Abs. 1 BAO ein abgeleiteter Bescheid ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten sei, durch einen neuen Bescheid zu ersetzen, wenn dieser von einem Feststellungsbescheid abgeleitet sei und der Feststellungsbescheid nachträglich abgeändert oder aufgehoben werde. Feststellungsbescheide würden gemäß § 209 BAO die Verjährungsfrist für jene Abgabenansprüche verlängern, die von Feststellungsbescheiden abgeleitet seien.

Feststellungsbescheide würden selbst keiner Bemessungsverjährung iSd § 207 BAO unterliegen. Da die Gewinnfeststellungen im Grundlagenverfahren nicht verjährt gewesen seien, sei auch die Anpassung des Abgabenbescheides gemäß § 295 Abs. 1 BAO zu Recht erfolgt. Aus diesem Grund sei das Berufungsverfahren abzuweisen. Überdies werde seitens des Finanzamtes darauf verwiesen, dass alle bisher ergangenen Einkommensteuerbescheide 2003 gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig ergangen seien.

Mit Eingabe vom 12. Juni 2012 beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung zur Entscheidung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Es wird in diesem Vorlageantrag abermals auf den Umstand verwiesen, dass der vorläufige Bescheid vom 2.2.2005 durch **endgültige** (!) Bescheide vom 11.2.2005 und vom 6.4.2005 ersetzt worden sei. Weitere Bescheidänderungen durch endgültige Bescheide seien mit 15.2.2006 und 30.11.2009 erfolgt.

Aufgrund des endgültigen Einkommensteuerbescheides 2003 vom 6.4.2005 beginne die fünfjährige Verjährungsfrist mit Ablauf 2005 zu laufen und ende am 1.1.2011. Aufgrund von Verlängerungshandlungen des Finanzamtes betreffend 2003 in den Jahren 2006 und 2009 verlängere sich die Verjährungsfrist vom 1.1.2011 um ein weiteres Jahr auf **1.1.2012**. Mangels weiterer Verlängerungshandlungen im "Verlängerungsjahr 2011" sei die Verjährung somit am 1.1.2012 eingetreten und danach eine neuerliche Änderung des Bescheides 2003 nicht möglich bzw. rechtswidrig.

Die Argumente, ein abgeleiteter Bescheid sei gemäß § 295 Abs. 1 BAO unabhängig vom Eintritt der Rechtskraft immer zu ersetzen, wenn der Feststellungsbescheid nachträglich abgeändert werde und Feststellungsbescheide unterliegen keiner Verjährung, würden bedeuten, dass abgeleitete Bescheide überhaupt nie verjähren könnten. Offenbar werden dabei Begriffe wie "Rechtskraft" und "Verjährung" verwechselt. Natürlich könnte auch ein abgeleiteter Bescheid unabhängig von der Erlassung eines abgeänderten Feststellungsbescheides verjähren. Ein entsprechend vergleichbarer Sachverhalt sei der UFS-Entscheidung vom 8.5.2012, GZ.

RV/0429-F/10, zu Grunde gelegen, der das ebenso beurteilt und Verjährung des Einkommensteuerbescheides angenommen habe.

Der Bemerkung der Berufungsvorentscheidung, dass "Feststellungsbescheide gemäß § 209 BAO die Verjährungsfrist auch für abgeleitete Bescheide verlängern" sei natürlich zuzustimmen, wie auch Feststellungsbescheide der Jahre 2006 und 2009 zu einer Verlängerung der Verjährungsfrist um ein Jahr führen. Der Feststellungsbescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 29. März 2012 zu St.Nr. St.Nr., sei jedoch bereits außerhalb des Verjährungsjahres ergangen und bleibe daher ohne Auswirkung.

Das vierte Argument der Berufungsvorentscheidung, alle Einkommensteuerbescheide 2003 seien nur vorläufig ergangen, erscheine unzutreffend. Ein vorläufiger Bescheid sei als solcher zu bezeichnen. Die Bezeichnung als vorläufig sei Spruchbestandteil. Sei ein Bescheid nicht als vorläufig bezeichnet, so sei dieser Bescheid nach der Rspr des VwGH endgültig. Da keiner der geänderten Einkommensteuerbescheide 2003, die in den Jahren 2005 bis 2009 ergangen seien, als vorläufiger Bescheid bezeichnet worden sei (Kopien liegen bei), handle es sich im Sinne der Judikatur eben um endgültige Steuerbescheide.

Die Verjährungsfrist beginne gemäß § 208 Abs. 1 lit. d BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem die Ungewissheit beseitigt worden sei. Das sei im Jahre 2005 gewesen, in welchem erstmals endgültige Bescheide vorgelegen seien. Die Verjährungsfrist habe somit – wie in der Berufung ausgeführt – mit 1. Juni 2006 zu laufen begonnen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 207 Abs. 1 BAO unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.

Die Verjährungsfrist beträgt nach § 207 Abs. 2 BAO bei Verbrauchsteuern, bei den fest Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24 des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist sieben Jahre.

Gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO beginnt die Verjährung in den Fällen des § 207 Abs. 2 BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, soweit nicht im Abs. 2 ein anderer Zeitpunkt bestimmt wird.

Nach § 208 Abs. 1 lit. d BAO beginnt die Verjährungsfrist in den Fällen des § 200 mit dem Ablauf des Jahres, in dem die Ungewissheit beseitigt wurde.

Werden gemäß § 209 Abs. 1 BAO innerhalb der Verjährungsfrist nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung eines Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr. Die Verjährungsfrist verlängert sich um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist eingetreten ist.

Nach § 209 Abs. 3 BAO verjährt das Recht auf Festsetzung einer Abgabe spätestens zehn Jahre nach der Entstehung des Abgabenanspruches (§ 4).

Abweichend von Abs. 3 verjährt nach § 209 Abs. 4 BAO das Recht, eine gemäß § 200 Abs. 1 vorläufige Abgabenfestsetzung wegen der Beseitigung einer Ungewissheit im Sinn des § 200 Abs. 1 durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen, spätestens fünfzehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches.

Gemäß § 323 Abs. 18 BAO ist § 209 Abs. 1 BAO in der Fassung BGBl I 180/2004 ab 1. Jänner 2005 anzuwenden. Für Nachforderungen bzw. Gutschriften als Folge einer Außenprüfung (§ 147 Abs. 1) ist die Neufassung des § 209 Abs. 1 jedoch erst ab 1. Jänner 2006 anzuwenden, wenn der Beginn der Amtshandlung vor dem 1. Jänner 2005 gelegen ist. § 209 Abs. 1 zweiter Satz idF BGBl I 180/2004 gilt sinngemäß für im Jahr 2004 unternommene Amtshandlungen iSd § 209 Abs. 1 idF vor BGBl I 57/2004. § 209a Abs. 1 und 2 gilt für den Fall der Verkürzung von Verjährungsfristen durch die Neufassungen des § 207 Abs. 2 zweiter Satz durch BGBl I 57/2004, des § 209 Abs. 1 durch BGBl I 180/2004, des § 209 Abs. 3 durch BGBl I 57/2004 sinngemäß.

Einer Abgabenfestsetzung, die in einer Berufungsentscheidung zu erfolgen hat, steht nach § 209a Abs. 1 BAO der Eintritt der Verjährung nicht entgegen.

Hängt gemäß § 209a Abs. 2 BAO eine Abgabenfestsetzung unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung oder eines in Abgabenvorschriften vorgesehenen Antrages (§ 85) ab, so steht der Abgabenfestsetzung der Eintritt der Verjährung nicht entgegen, wenn die Berufung oder der Antrag vor diesem Zeitpunkt rechtzeitig eingebracht wurde.

Gemäß § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO entsteht der Abgabenanspruch bei der Einkommensteuer und bei der Körperschaftsteuer für die zu veranlagende Abgabe mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird, soweit nicht der Abgabenanspruch nach Z 1 für die Vorauszahlungen schon früher entstanden ist, oder wenn die Abgabepflicht im Lauf eines Veranlagungszeitraumes erlischt, mit dem Zeitpunkt des Erlöschens der Abgabepflicht.

Nach § 200 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnisses des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahr-

scheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist. Die Ersetzung eines vorläufigen durch einen anderen vorläufigen Bescheid ist im Falle der teilweisen Beseitigung der Ungewissheit zulässig.

Wenn nach § 200 Abs. 2 BAO die Ungewissheit (Abs. 1) beseitigt ist, ist die vorläufige Abgabenfestsetzung durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen.

Den Gegenstand des vorliegenden Rechtsstreites bildet die Frage, ob hinsichtlich der Erlassung des gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheides 2003 vom 4. April 2012 **Verjährung** eingetreten ist, sodass eine Bescheiderlassung hätte unterbleiben müssen. Nach Auffassung des Bw. sei insbesondere bereits mit 1.1.2011 Verjährung eingetreten, da das Finanzamt bereits mit 11.2.2005 und 6.4.2005 gemäß § 295 Abs. 1 geänderte **endgültige** Einkommensteuerbescheide 2003 erlassen hätte.

"**Sache**" ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (vgl. VwGH 26.2.2004, Zl. 2002/16/0071) und dies ist im vorliegenden Fall lediglich die Frage, ob hinsichtlich der Erlassung des gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheides 2003 vom 4. April 2012 **Verjährung** eingetreten war.

Bestehen die Voraussetzungen des § 200 Abs. 1 BAO (nämlich zeitlich bedingte Ungewissheit), so liegt die Erlassung vorläufiger Bescheide im Ermessen der Abgabenbehörde (vgl. VwGH 24.5.1991, Zl. 90/16/0091).

Ein **vorläufiger Bescheid** ist als solcher zu bezeichnen (vgl. VwGH 20.2.1992, Zl. 90/16/0170; 13.5.2004, Zl. 2001/16/0565). Die Bezeichnung als vorläufig ist **Spruchbestandteil** (vgl. VwGH 30.7.1992, Zl. 89/17/0072).

Wird eine Abgabe gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig festgesetzt und erwächst ein derartiger Bescheid in Rechtskraft, ist in der Folge auch für die Frage, mit welchem Zeitpunkt nach § 208 Abs. 1 lit. d BAO die Verjährung beginnt, von der Ungewissheit im Sinne des § 200 Abs. 1 BAO bei der Bescheiderlassung auszugehen (vgl. VwGH 29.3.2012, Zl. 2009/14/0178). Das Bestehen bzw. Vorliegen der Ungewissheit zur Erlassung vorläufiger Bescheide gemäß § 200 BAO ist aus der Sicht des von der zuständigen Behörde geführten konkreten Verfahrens zu beurteilen (vgl. VwGH 19.1.1994, Zl. 93/16/0086).

Im vorliegenden Fall liegt dem Berufungsbegehren der nachstehend bezeichnete Sachverhalt bzw. Verfahrensablauf zu Grunde:

Im Gefolge der Einreichung der Einkommensteuererklärung mit 2. Februar 2005 erließ das Finanzamt mit 11. Februar 2005 den gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufigen Bescheid, mit dem das steuerpflichtige Einkommen mit € 304.549,44 ermittelt und die Einkommensteuer in Höhe von € 146.795,06 festgesetzt wurde.

Die Erlassung vorläufiger Bescheide für den berufungsgegenständlichen Zeitraum und die Vorjahre ist in dem Umstand begründet, dass der Bw. stets negative sonstige Einkünfte erklärt hatte. In Zusammenhang mit der Veranlagung zur Einkommensteuer 2000 wurde der Bw. mittels Vorhalt vom 25. Februar 2002 um Nachweis ersucht, dass innerhalb eines Zeitraumes von 20 Jahren ab Vertragsabschluss der Gesamtverlust durch steuerwirksame Rentenzuflüsse zumindest ausgeglichen werden könne.

In weiterer Folge ergingen auf Grund geänderter Mitteilungen betreffend die nachstehenden Beteiligungen, deren Einkünfte jeweils einheitlich und gesondert gemäß § 188 BAO festgestellt werden, die nachstehenden jeweils gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten **vorläufigen** Einkommensteuerbescheide 2003:

| Datum: | Bezeichnung: | Tangente: | Tangenten-Finanzamt: | Datum d. Mitteilung: |
|------------|------------------------------------|-----------|------------------------------|----------------------|
| 11.02.2005 | Erstbescheid mit vorl. Festsetzg. | | | |
| 25.02.2005 | B-Ändg. § 295 Abs. 1, vorl. Fests. | St.Nr.2. | FA Freistadt Rohrbach Urfahr | 22.02.2005 |
| 06.04.2005 | B-Ändg. § 295 Abs. 1, vorl. Fests. | St.Nr.2. | FA Freistadt Rohrbach Urfahr | 23.03.2005 |
| 15.02.2006 | B-Ändg. § 295 Abs. 1, vorl. Fests. | St.Nr.3. | FA 6/7/15 | 09.02.2006 |
| 30.11.2009 | B-Ändg. § 295 Abs. 1, vorl. Fests. | St.Nr.4. | FA Klagenfurt | 13.11.2009 |
| 04.04.2012 | B-Ändg. § 295 Abs. 1, vorl. Fests. | St.Nr.5. | FA 4/5/10 | 29.03.2012 |

Mit 8. September 2008 wurden bei der T-GmbH und (angeführte ehemalige) stille atypische "Gesellschafter" Prüfungshandlungen im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung der Besteuerungsgrundlagen der Jahre 2003 und 2004 gesetzt. Diese abgabenbehördliche Prüfung wurde mit 29. März 2012 beendet. Im Gefolge dieser Prüfung der Besteuerungsgrundlagen wurde mit Bescheid vom 29. März 2012 das Verfahren betreffend Feststellung der Einkünfte 2003 gemäß § 188 BAO von Amts wegen wiederaufgenommen und ein Feststellungsbescheid 2003 nach § 92 BAO iVm § 190 Abs. 1 BAO erlassen.

Die vorstehend bezeichneten und gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheide 2003 vom 11. und 25. Februar 2005, 6. April 2005, 15. Februar 2006, 30. November 2009 sowie der mit Berufung bekämpfte Einkommensteuerbescheid 2003 vom 4. April 2012 haben jeweils zum Spruchinhalt, dass die Einkommensteuer 2003 "**vorläufig für das Jahr 2003 festgesetzt wird**".

Im vorliegenden Fall erweist sich daher das Berufungsvorbringen des Bw. als **aktenwidrig**, dass bereits mit 11. Februar 2005 und 6. April 2005 **endgültige**, gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderte Einkommensteuerbescheide 2003 erlassen worden wären.

Im Falle der Erlassung vorläufiger Bescheide gemäß § 208 Abs. 1 lit. d BAO ist jedoch zu beachten, dass die Verjährung erst **mit Ablauf** des Jahres beginnt, wo die **Ungewissheit**

beseitigt wurde. Maßgebend ist dabei der Zeitpunkt des tatsächlichen Wegfallens der Ungewissheit, unabhängig davon, ob die Partei oder die Abgabenbehörde hiervon Kenntnis erlangte. Die Ungewissheit ist daher aus der Sicht des von der zuständigen Abgabenbehörde geführten konkreten Verfahrens zu beurteilen (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, § 208 Rn 4).

Im vorliegenden Fall ist hinsichtlich der Erlassung des gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheides 2003 vom 4. April 2012 **keine Verjährung** eingetreten, da die Verjährung erst mit Ablauf des Jahres, in dem die Ungewissheit beseitigt wurden, zu laufen begonnen hätte. Ungewissheit iSd § 200 BAO ist eine solche im Tatsachenbereich. Der Wegfall der Ungewissheit iZm dem erzielbaren Ausgleich des Gesamtverlustes im Bereich der sonstigen Einkünfte ist aber im vorliegenden Fall nicht dokumentiert.

Selbst unter der **Annahme**, dass im vorliegenden Fall mit 11. Februar 2005 **endgültige**, gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderte Einkommensteuerbescheide 2003 erlassen worden wären, hätten die im Zeitraum 2008 bis 2012 beim Bw. und bei der T-GmbH gesetzten nach außen erkennbaren Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches eine Verlängerung der Verjährungsfrist **bis 31. Dezember 2012** zur Folge gehabt. Dies insbesondere, als in den Vorjahren beim Bw. und in jedem Jahr von 2008 bis 2012 im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung bei der T-GmbH gesetzte Prüfungshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches, die Verjährungsfrist jeweils um ein weiteres Jahr bis einschließlich 31. Dezember 2012 verlängert haben.

Zu den die Verjährungsfrist verlängernden Amtshandlungen zählen auch abgabenbehördliche Prüfungen, deren Gegenstand Feststellungsverfahren (Feststellungsbescheide) sind, da sie die Verjährungsfrist der von den Feststellungsbescheiden abgeleiteten Abgaben verlängern (vgl. VwGH 24.2.1999, Zi. 98/13/0235; 22.11.2001, Zi. 98/15/0056).

Soweit einer (unerledigten) Berufung gegen einen Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO bei den beteiligten Gesellschaftern hinsichtlich der abgeleiteten Bescheide der Eintritt der Verjährung gemäß § 209a Abs. 2 BAO entgegenstünde, würde dies bei den Beteiligten aufgrund der Bestimmung des § 209a Abs. 2 BAO eine *verjährungsungebundene* Abgabenfestsetzung auch – ungeachtet des Eintritts der absoluten Verjährung – ermöglichen (vgl. VwGH 4.2.2009, Zi. 2006/15/0182).

Im vorliegenden Fall ergibt sich aus der Aktenlage, dass mit Eingabe vom 4. Mai 2012 gegen den Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO betreffend T-GmbH & (angeführte ehemalige) "atypische Gesellschafter" vom 29. März 2012, mit dem ausgesprochen wurde, dass eine Feststellung der Einkünfte für die atypisch stillen Gesellschafter zu unterbleiben habe, mit Berufung angefochten wurde. Eine Berufungserledigung gegen den Feststellungsbescheid vom 29. März 2012 hätte im weiteren Verfahren für den Bw. die Erlassung abgeleiteter

Einkommensteuerbescheide gemäß § 295 Abs. 1 BAO – trotz des Eintritts absoluter Verjährung aufgrund der Bestimmung des § 209a Abs. 2 BAO zur Folge.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 18. Jänner 2013