

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter in der Beschwerdesache Bf gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 19.3.2012 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2006 zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.
Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.
2. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

An den Beschwerdeführer (Bf) erging mit Datum 19.3.2012 ein gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderter Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006. Die Änderung wurde mit den zu St.Nr. xxx/yyyy getroffenen bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes AB vom 2.11.2011 begründet.

In seiner nunmehr als Beschwerde zu erledigenden Berufung wendet der Bf den Eintritt der Verjährung ein. Weiters gelte die Berufung auch für den Fall, dass die Berufungsbehörde des Grundlagenbescheides aus welchem Grund immer dessen Nichtigkeit erkennen sollte.

Die belangte Behörde erließ eine abweisende Berufungsverentscheidung. Das Recht zur Festsetzung der Einkommensteuer 2006 sei im Jahr 2012 noch nicht verjährt gewesen.

In seinem Vorlageantrag bringt der Bf vor, dass der Nichteintritt der Verjährung zwar richtig sein möge, sein Begehrn richte sich aber dahin, dass der UFS immer wieder die Nichtigkeit eines Grundlagenbescheides erkenne und in diesem Fall für ihn keine Möglichkeit bestehne, den Einkommensteuerbescheid berichtigt zu bekommen, wenn er nicht schon jetzt deswegen berufe. Der Grundlagenbescheid könne zum Beispiel von einer

unzuständigen Person unterschrieben sein, was er vorsorglich behauptete, das sei in der Vergangenheit in bestimmten Fällen ja öfters vorgekommen, er befürchte dies und bitte daher um Überprüfung, welche er ja nicht vornehmen könne.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

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 oder, wenn die Voraussetzungen für die Erlassung des abgeleiteten Bescheides nicht mehr vorliegen, aufzuheben. Mit der Änderung oder Aufhebung des abgeleiteten Bescheides kann gewartet werden, bis die Abänderung oder Aufhebung des Feststellungsbescheides oder der nachträglich erlassene Feststellungsbescheid rechtskräftig geworden ist.

Die Anwendung des § 295 Abs. 1 BAO setzt die Wirksamkeit des Grundlagenbescheides gegenüber dem Adressaten des abgeleiteten Bescheides voraus (VwGH 6.4.1995, 93/15/0088). Ist ein Bescheid betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften ins Leere gegangen, so fehlt ein tauglicher Feststellungsbescheid für eine Abänderung nach § 295 Abs. 1 BAO (VwGH 24.11.1998, 93/14/0203).

Der Bf hatte sich gemeinsam mit einer Reihe weiterer natürlicher Personen als atypisch stiller Gesellschafter an der XY GmbH beteiligt. Mit dem Bescheid vom 2.11.2011, der Anlass zur Erlassung des angefochtenen Einkommensteuerbescheides gegeben hat, sprach das Finanzamt AB aus, dass betreffend die "XY GmbH & atypisch stille Gesellschafter" für das Jahr 2006 eine Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO unterbleibe. Begründet wurde dies unter Hinweis auf die Begründung zum gleichzeitig ergangenen Nichtfeststellungsbescheid für das Jahr 2008 damit, dass insgesamt keine ertragsteuerliche Mitunternehmerschaft vorliege und damit die atypisch stillen Beteiligungen auch keine mitunternehmerschaftlichen Beteiligungen darstellten.

Gemäß § 190 Abs. 1 BAO sind die für Feststellungen gemäß § 188 BAO geltenden Vorschriften sinngemäß für Bescheide anzuwenden, mit denen ausgesprochen wird, dass solche Feststellungen zu unterbleiben haben. Auch solche Bescheide sind daher Feststellungsbescheide im Sinne des § 188 BAO. Diese wirken gemäß § 191 Abs. 3 BAO gegen alle, denen im Spruch des Bescheides Einkünfte zugerechnet bzw. nicht zugerechnet werden. Gelangt die Behörde zu dem Ergebnis, dass gemeinschaftliche Einkünfte nicht erzielt worden sind, sind diejenigen Personen die Gesellschafter (Mitglieder) im Sinne des § 191 Abs. 3 BAO, denen, falls das sich als Gesellschaft/Gemeinschaft gerierende Gebilde Einkünfte erzielt hätte, Einkünfteanteile zuzurechnen gewesen wären (z.B. VwGH 19.12.2002, 99/15/0051; VwGH 27.1.1998, 97/14/0158). Die in § 191 Abs. 3 BAO normierte Wirkung eines einheitlichen Feststellungsbescheides setzt einen wirksam erlassenen Feststellungsbescheid voraus (z.B. VwGH 20.4.2004, 2003/13/0145). Wirksam werden solche Bescheide den Genannten gegenüber nur dann,

wenn sie ihnen auch zugestellt sind oder nach § 101 Abs. 3 BAO als zugestellt gelten (VwGH 21.4.2005, 2003/15/0022).

Gemäß § 93 Abs. 2 BAO ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Personenumschreibung notwendiger Bestandteil eines Bescheidspruchs mit der Wirkung, dass ohne gesetzmäßige Bezeichnung des Adressaten im Bescheidspruch (zu dem auch das Adressfeld zählt) kein individueller Verwaltungsakt gesetzt wird (z.B. VwGH 2.8.2000, 99/13/0014; VwGH 31.7. 2002, 97/13/0127; VwGH 17.10., 96/13/0058). Gemäß § 96 BAO müssen alle schriftlichen Ausfertigungen der Abgabenbehörde - von hier nicht zutreffenden Ausnahmen abgesehen - u.a. mit der Unterschrift dessen versehen sein, der die Erledigung genehmigt hat.

Vor diesem rechtlichen Hintergrund ist zum Nichtfeststellungsbescheid des Finanzamtes AB vom 2.11.2011 festzuhalten, dass mit der im Adressfeld enthaltenen Personenumschreibung der Anforderung nach § 93 Abs. 2 BAO hinreichend Rechnung getragen wurde. Der Bescheid richtet sich unter Nennung des jeweiligen Namens im Adressfeld an sämtliche Mitgesellschafter der "XY GmbH & atypische stille Gesellschafter". Solcherart sind diese namentlich genannten Mitgesellschafter (und nicht etwa nur eine von diesen gebildete Mitunternehmerschaft) als Bescheidadressaten des (einheitlichen) Bescheides anzusehen. Jeweils eine Ausfertigung dieses Bescheides wurde den einzelnen Mitgesellschaftern, und so auch dem Bf, zugestellt. Ferner weisen die Ausfertigungen - mit den erforderlichen charakteristischen Merkmalen eines individuellen Namenszuges auf dem Unterschriftsfeld - die Unterschrift der die Erledigung Genehmigenden auf. Es spricht auch nichts dafür, dass die "Für den Vorstand" fertigende Beamtin des Finanzamtes AB als unzuständiges Organ dieses Finanzamtes tätig geworden sein könnte.

Bei der vom Bf im Vorlageantrag verlangten Überprüfung des Grundlagenbescheides des Finanzamtes AB sind daher keine Umstände hervorgekommen, die einer Wirksamkeit des Grundlagenbescheides entgegenstehen könnten. Ansonsten hat der Bf, abgesehen von der vorsorglichen Behauptung, der Grundlagenbescheid könne von einer unzuständigen Person unterschrieben worden sein, kein konkretes Vorbringen erstattet, aus welchem geschlossen werden könnte, dass der Grundlagenbescheid ins Leere gegangen wäre. Auch werden in der gegen den Grundlagenbescheid eingebrachten Berufung keine Einwendungen gegen die Wirksamkeit des Grundlagenbescheides erhoben.

Damit kann davon ausgegangen werden, dass der Nichtfeststellungsbescheid des Finanzamtes AB vom 2.1.2011 wirksam ergangen ist. Die belangte Behörde hat daher die mit dem angefochtenen Bescheid vorgenommene Änderung gemäß § 295 Abs. 1 BAO zu Recht auf diesen Bescheid gestützt.

Das Recht, eine Abgabe festzusetzen unterliegt der Verjährung, die Verjährungsfrist beträgt bei der Einkommensteuer fünf Jahre, die Verjährung beginnt grundsätzlich mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, die Verjährungsfrist wird um ein Jahr verlängert, wenn von der Abgabenbehörde innerhalb der Verjährungsfrist nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches unternommen werden (§§ 207 ff BAO).

Hinsichtlich Einkommensteuer 2006 hat die fünfjährige Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres 2006 zu laufen begonnen, der mit Datum 22.6.2007 ergangene Einkommensteuerbescheid sowie die in der Folge vorgenommenen Änderungen gemäß § 295 Abs. 1 BAO, zuletzt am 7.1.2011, haben zu einer Verlängerung der Verjährungsfrist um ein Jahr geführt, weshalb bei der Erlassung des angefochtenen Bescheides im Jahr 2012 die Verjährungsfrist noch nicht abgelaufen war.

Die Beschwerde war daher spruchgemäß abzuweisen.

Zur Frag der 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.

Zu der Frage, unter welchen Voraussetzungen ein den gesetzlichen Formerfordernissen entsprechender Feststellungsbescheid vorliegt, besteht eine ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes; von dieser Rechtsprechung wurde nicht abgewichen. Dafür, dass die vom Verwaltungsgerichtshof geforderten Kriterien gegenständlich nicht erfüllt wären, bestehen keine Anhaltspunkte. Dass der Bescheiderlassung der Eintritt der Verjährung nicht entgegenstand, folgt unmittelbar aus dem Gesetz. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung waren daher nicht zu beurteilen, weshalb die Revision spruchgemäß nicht zuzulassen war.

Wien, am 14. April 2017

