

TE Vwgh Erkenntnis 2017/6/27 Ro 2015/13/0016

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 27.06.2017

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §147;

BAO §150;

BAO §151;

BAO §188;

BAO §192;

BAO §209 Abs1;

BAO §209a Abs2;

BAO §295;

BAO §302 Abs1;

BAO §323 Abs18;

1. BAO § 147 heute
2. BAO § 147 gültig ab 20.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
3. BAO § 147 gültig von 19.04.1980 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. BAO § 150 heute
2. BAO § 150 gültig ab 01.03.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
3. BAO § 150 gültig von 01.01.1962 bis 29.02.2004
1. BAO § 151 heute
2. BAO § 151 gültig ab 01.03.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
3. BAO § 151 gültig von 19.04.1980 bis 29.02.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. BAO § 188 heute
2. BAO § 188 gültig ab 01.07.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
3. BAO § 188 gültig von 30.12.2014 bis 30.06.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
4. BAO § 188 gültig von 18.04.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 70/2013
5. BAO § 188 gültig von 12.01.2013 bis 17.04.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
6. BAO § 188 gültig von 15.12.2012 bis 11.01.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
7. BAO § 188 gültig von 26.03.2009 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
8. BAO § 188 gültig von 19.12.2001 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
9. BAO § 188 gültig von 01.12.1993 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993

10. BAO § 188 gültig von 19.04.1980 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
 1. BAO § 192 heute
 2. BAO § 192 gültig ab 01.01.1962
 1. BAO § 209 heute
 2. BAO § 209 gültig ab 01.01.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
 3. BAO § 209 gültig von 15.12.2010 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2010
 4. BAO § 209 gültig von 14.01.2010 bis 14.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/2010
 5. BAO § 209 gültig von 26.03.2009 bis 13.01.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
 6. BAO § 209 gültig von 01.01.2005 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
 7. BAO § 209 gültig von 01.01.2005 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
 8. BAO § 209 gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
 9. BAO § 209 gültig von 18.07.1987 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987
 10. BAO § 209 gültig von 19.04.1980 bis 17.07.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
 1. BAO § 209a heute
 2. BAO § 209a gültig ab 01.01.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
 3. BAO § 209a gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
 4. BAO § 209a gültig von 01.01.2014 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
 5. BAO § 209a gültig von 01.09.2011 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
 6. BAO § 209a gültig von 01.01.2005 bis 31.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
 7. BAO § 209a gültig von 01.01.2005 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
 8. BAO § 209a gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
 9. BAO § 209a gültig von 27.08.1994 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
 10. BAO § 209a gültig von 13.01.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 12/1993
 11. BAO § 209a gültig von 19.04.1980 bis 12.01.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
 1. BAO § 295 heute
 2. BAO § 295 gültig ab 20.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
 3. BAO § 295 gültig von 08.01.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
 4. BAO § 295 gültig von 01.01.2021 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2020
 5. BAO § 295 gültig von 01.09.2019 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2019
 6. BAO § 295 gültig von 01.01.2014 bis 31.08.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 70/2013
 7. BAO § 295 gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
 8. BAO § 295 gültig von 01.09.2011 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
 9. BAO § 295 gültig von 30.12.1989 bis 31.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
 10. BAO § 295 gültig von 19.04.1980 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
 1. BAO § 302 heute
 2. BAO § 302 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
 3. BAO § 302 gültig von 01.11.2009 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
 4. BAO § 302 gültig von 01.01.2003 bis 31.10.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
 5. BAO § 302 gültig von 31.12.1996 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
 6. BAO § 302 gültig von 30.12.1989 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
 7. BAO § 302 gültig von 18.07.1987 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987
 8. BAO § 302 gültig von 19.04.1980 bis 17.07.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
 1. BAO § 323 heute
 2. BAO § 323 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
 3. BAO § 323 gültig von 30.07.2026 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
 4. BAO § 323 gültig von 24.12.2025 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 98/2025
 5. BAO § 323 gültig von 24.12.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
 6. BAO § 323 gültig von 25.07.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 50/2025
 7. BAO § 323 gültig von 01.07.2025 bis 24.07.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025

8. BAO § 323 gültig von 20.07.2024 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
9. BAO § 323 gültig von 06.06.2024 bis 19.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 56/2024
10. BAO § 323 gültig von 01.01.2024 bis 05.06.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 201/2023
11. BAO § 323 gültig von 01.01.2024 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 200/2023
12. BAO § 323 gültig von 01.01.2024 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 188/2023
13. BAO § 323 gültig von 31.12.2023 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 187/2023
14. BAO § 323 gültig von 22.07.2023 bis 30.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
15. BAO § 323 gültig von 22.07.2023 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/2023
16. BAO § 323 gültig von 20.07.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
17. BAO § 323 gültig von 25.03.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 47/2021
18. BAO § 323 gültig von 30.01.2021 bis 24.03.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2021
19. BAO § 323 gültig von 23.01.2021 bis 29.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2021
20. BAO § 323 gültig von 08.01.2021 bis 22.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
21. BAO § 323 gültig von 07.08.2020 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2020
22. BAO § 323 gültig von 25.07.2020 bis 06.08.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 96/2020
23. BAO § 323 gültig von 05.04.2020 bis 24.07.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 23/2020
24. BAO § 323 gültig von 30.10.2019 bis 04.04.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2019
25. BAO § 323 gültig von 30.10.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
26. BAO § 323 gültig von 23.10.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019
27. BAO § 323 gültig von 23.07.2019 bis 22.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2019
28. BAO § 323 gültig von 28.12.2018 bis 22.07.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2018
29. BAO § 323 gültig von 15.08.2018 bis 27.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
30. BAO § 323 gültig von 18.05.2018 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 32/2018
31. BAO § 323 gültig von 13.04.2017 bis 17.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 40/2017
32. BAO § 323 gültig von 31.12.2016 bis 12.04.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
33. BAO § 323 gültig von 02.08.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 77/2016
34. BAO § 323 gültig von 29.12.2015 bis 01.08.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
35. BAO § 323 gültig von 29.12.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 160/2015
36. BAO § 323 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
37. BAO § 323 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
38. BAO § 323 gültig von 13.06.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 40/2014
39. BAO § 323 gültig von 01.03.2014 bis 12.06.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
40. BAO § 323 gültig von 18.04.2013 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 70/2013
41. BAO § 323 gültig von 12.01.2013 bis 17.04.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
42. BAO § 323 gültig von 15.12.2012 bis 11.01.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
43. BAO § 323 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
44. BAO § 323 gültig von 02.08.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
45. BAO § 323 gültig von 31.12.2010 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
46. BAO § 323 gültig von 15.12.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2010
47. BAO § 323 gültig von 28.07.2010 bis 14.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 58/2010
48. BAO § 323 gültig von 16.06.2010 bis 27.07.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
49. BAO § 323 gültig von 14.01.2010 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/2010
50. BAO § 323 gültig von 26.03.2009 bis 13.01.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
51. BAO § 323 gültig von 27.06.2008 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
52. BAO § 323 gültig von 01.01.2008 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2008
53. BAO § 323 gültig von 27.06.2006 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
54. BAO § 323 gültig von 27.06.2006 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2006
55. BAO § 323 gültig von 31.12.2004 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
56. BAO § 323 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
57. BAO § 323 gültig von 20.12.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
58. BAO § 323 gültig von 26.06.2002 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002

59. BAO § 323 gültig von 25.05.2002 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 84/2002
60. BAO § 323 gültig von 19.12.2001 bis 24.05.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
61. BAO § 323 gültig von 27.06.2001 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
62. BAO § 323 gültig von 30.12.2000 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
63. BAO § 323 gültig von 10.01.1998 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
64. BAO § 323 gültig von 01.05.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
65. BAO § 323 gültig von 01.07.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 257/1993
66. BAO § 323 gültig von 01.01.1962 bis 30.06.1993

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski, MMag. Maislinger und Mag. Novak sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, unter Mitwirkung des Schriftführers Karlovits, LL.M., über die Revision des Z in G, vertreten durch die Prof. Dr. Thomas Keppert Wirtschaftsprüfung GmbH & Co KG, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in 1060 Wien, Theobaldgasse 19, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 29. April 2015, Zl. RV/7103343/2007, betreffend u.a. Abweisung eines Antrages auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 1998 gemäß § 299 BAO, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski, MMag. Maislinger und Mag. Novak sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, unter Mitwirkung des Schriftführers Karlovits, LL.M., über die Revision des Z in G, vertreten durch die Prof. Dr. Thomas Keppert Wirtschaftsprüfung GmbH & Co KG, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in 1060 Wien, Theobaldgasse 19, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 29. April 2015, Zl. RV/7103343/2007, betreffend u.a. Abweisung eines Antrages auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 1998 gemäß Paragraph 299, BAO, zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird, soweit es die Abweisung des Antrages auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 1998 gemäß § 299 BAO betrifft, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben. Das angefochtene Erkenntnis wird, soweit es die Abweisung des Antrages auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 1998 gemäß Paragraph 299, BAO betrifft, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Revisionswerber Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.346,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1 Dem Revisionswerber wurden aufgrund seiner Beteiligung an der D-KEG im Jahr 1998 zunächst (negative) Einkünfte aus Gewerbebetrieb zugewiesen, die vom Finanzamt im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung, welche im Jahr 2000 erfolgte, erfasst wurden.

2 Am 15. Dezember 2006 erging ein gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderter Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1998, in dem die negativen Einkünfte des Revisionswerbers aus der Beteiligung an der D-KEG - unter Hinweis auf einen (Nicht)Feststellungsbescheid des für die D-KEG zuständigen Finanzamts vom 13. Dezember 2006 (Grundlagenbescheid) - außer Ansatz blieben. 2 Am 15. Dezember 2006 erging ein gemäß Paragraph 295, Absatz eins, BAO geänderter Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1998, in dem die negativen Einkünfte des Revisionswerbers aus der Beteiligung an der D-KEG - unter Hinweis auf einen (Nicht)Feststellungsbescheid des für die D-KEG zuständigen Finanzamts vom 13. Dezember 2006 (Grundlagenbescheid) - außer Ansatz blieben.

3 Der Revisionswerber berief mit Schriftsatz vom 19. Dezember 2006 gegen den geänderten Einkommensteuerbescheid 1998 und brachte in der Berufung u.a. vor, dass es sich beim "Feststellungsbescheid" des für die D-KEG zuständigen Finanzamts um einen Nichtbescheid handle und der Einkommensteuerbescheid 1998 vom 15. Dezember 2006 aufzuheben sei. Bei Erlassung des geänderten Einkommensteuerbescheids sei zudem das Recht zur Festsetzung der Einkommensteuer 1998 bereits verjährt gewesen. Die im Jahr 2002 begonnene Außenprüfung bei der D-KEG habe sich nicht auf die "atypische stille Mitunternehmerschaft" bezogen, an der die Beteiligung des

Revisionswerbers bestanden habe. Abgesehen davon habe die - für Zwecke eines Finanzstrafverfahrens durchgeführte - Außenprüfung nicht der Abgabenerhebung gedient. Daher habe sich die Verjährungsfrist nicht verlängert.

4 Das Finanzamt gab der Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 1. März 2007 keine Folge. Das Recht zur Festsetzung der Einkommensteuer 1998 sei nicht verjährt. Weder die Tatsache, dass der Grundlagenbescheid nicht rechtskräftig sei, noch der Umstand, dass die Wiederaufnahme des Feststellungsverfahrens wegen Rechtswidrigkeit angefochten worden sei, bewirkten die Unwirksamkeit des Grundlagenbescheids. Der Grundlagenbescheid vom 13. Dezember 2006 sei gemäß § 192 BAO - unabhängig von dessen Rechtskraft - für die abgeleitete Einkommensteuer 1998 bindend. 4 Das Finanzamt gab der Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 1. März 2007 keine Folge. Das Recht zur Festsetzung der Einkommensteuer 1998 sei nicht verjährt. Weder die Tatsache, dass der Grundlagenbescheid nicht rechtskräftig sei, noch der Umstand, dass die Wiederaufnahme des Feststellungsverfahrens wegen Rechtswidrigkeit angefochten worden sei, bewirkten die Unwirksamkeit des Grundlagenbescheids. Der Grundlagenbescheid vom 13. Dezember 2006 sei gemäß Paragraph 192, BAO - unabhängig von dessen Rechtskraft - für die abgeleitete Einkommensteuer 1998 bindend.

5 Einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz stellte der Revisionswerber nicht. Mit Schriftsatz vom 22. Mai 2007 beantragte er jedoch, u.a. die Berufungsvorentscheidung vom 1. März 2007 gemäß § 299 Abs. 1 BAO betreffend Einkommensteuer 1998 aufzuheben. 5 Einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz stellte der Revisionswerber nicht. Mit Schriftsatz vom 22. Mai 2007 beantragte er jedoch, u.a. die Berufungsvorentscheidung vom 1. März 2007 gemäß Paragraph 299, Absatz eins, BAO betreffend Einkommensteuer 1998 aufzuheben.

6 Das Finanzamt wies den Antrag vom 22. Mai 2007 ab. In der gegen den Abweisungsbescheid gerichteten Berufung vom 20. Juli 2007 vertrat der Revisionswerber - wie schon in der Berufung gegen den gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheid 1998 - die Auffassung, dass durch die im Jahr 2002 begonnene Außenprüfung bei der D-KEG die Verjährungsfrist nicht verlängert worden sei, weil sich die Prüfung nicht auf die "atypische stille Mitunternehmerschaft" bezogen habe, an der die Beteiligung des Revisionswerbers bestanden habe. Die Prüfung sei zudem für Zwecke eines Finanzstrafverfahrens durchgeführt worden. Im Rahmen des weiteren Berufungsverfahrens vertrat der Revisionswerber zudem den Standpunkt, dass die Übergangsbestimmung des § 323 Abs. 18 BAO im Streitfall nicht zum Tragen komme, und brachte ergänzend vor, dass der geänderte Einkommensteuerbescheid 1998 von einem Nichtbescheid abgeleitet und schon aus diesem Grund rechtswidrig sei. 6 Das Finanzamt wies den Antrag vom 22. Mai 2007 ab. In der gegen den Abweisungsbescheid gerichteten Berufung vom 20. Juli 2007 vertrat der Revisionswerber - wie schon in der Berufung gegen den gemäß Paragraph 295, Absatz eins, BAO geänderten Einkommensteuerbescheid 1998 - die Auffassung, dass durch die im Jahr 2002 begonnene Außenprüfung bei der D-KEG die Verjährungsfrist nicht verlängert worden sei, weil sich die Prüfung nicht auf die "atypische stille Mitunternehmerschaft" bezogen habe, an der die Beteiligung des Revisionswerbers bestanden habe. Die Prüfung sei zudem für Zwecke eines Finanzstrafverfahrens durchgeführt worden. Im Rahmen des weiteren Berufungsverfahrens vertrat der Revisionswerber zudem den Standpunkt, dass die Übergangsbestimmung des Paragraph 323, Absatz 18, BAO im Streitfall nicht zum Tragen komme, und brachte ergänzend vor, dass der geänderte Einkommensteuerbescheid 1998 von einem Nichtbescheid abgeleitet und schon aus diesem Grund rechtswidrig sei.

7 Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der Berufung (nunmehr Beschwerde) keine Folge. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bestimme bei der Aufhebung gemäß § 299 BAO auf Antrag die Partei den Aufhebungsgrund. Der Antrag vom 22. Mai 2007 sei ausschließlich damit begründet worden, dass das Recht auf Festsetzung der Einkommensteuer 1998 zum Zeitpunkt der Abänderung gemäß § 295 Abs. 1 BAO bereits verjährt gewesen sei. Folglich sei nur zu prüfen, ob der geänderte Einkommensteuerbescheid 1998 vor Eintritt der Verjährung erlassen worden sei, obwohl mittlerweile feststehe, dass dem gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheid 1998 vom 15. Dezember 2006 ein Nichtbescheid zugrunde liege. 7 Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der Berufung (nunmehr Beschwerde) keine Folge. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bestimme bei der Aufhebung gemäß Paragraph 299, BAO auf Antrag die Partei den Aufhebungsgrund. Der Antrag vom 22. Mai 2007 sei ausschließlich damit begründet worden, dass das Recht auf Festsetzung der Einkommensteuer 1998 zum Zeitpunkt der Abänderung gemäß Paragraph 295, Absatz eins, BAO

bereits verjährt gewesen sei. Folglich sei nur zu prüfen, ob der geänderte Einkommensteuerbescheid 1998 vor Eintritt der Verjährung erlassen worden sei, obwohl mittlerweile feststehe, dass dem gemäß Paragraph 295, Absatz eins, BAO geänderten Einkommensteuerbescheid 1998 vom 15. Dezember 2006 ein Nichtbescheid zugrunde liege.

8 Zur Verjährung sei - so das Bundesfinanzgericht weiter - zunächst festzuhalten, dass abgabenbehördliche Prüfungen, deren Gegenstand Feststellungsverfahren (Feststellungsbescheide) seien, die Verjährungsfrist der von den Feststellungsbescheiden jeweils abgeleiteten Abgaben verlängerten.

9 Dem Vorbringen des Revisionswerbers, wonach die im Jahr 2002 begonnene Außenprüfung bei der D-KEG die Verjährungsfrist nicht verlängert habe, weil sie für Zwecke eines Finanzstrafverfahrens durchgeführt worden sei, sei zu entgegnen, "dass die Rechtsgrundlage für die bei der (D-KEG) vorgenommene Betriebsprüfung neben § 99 FinStrG ausdrücklich auch § 144 BAO war". Die Abgabenbehörde erster Instanz sei daher gegenüber der D-KEG nicht nur als Finanzstrafbehörde aufgetreten. Diesbezüglich sei auch darauf zu verweisen, dass das für die Erhebung der Einkommensteuer zuständige Finanzamt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes seine Eigenschaft als Abgabenbehörde nicht dadurch verliere, dass es zugleich finanzstrafrechtliche Aufgaben wahrnehme. 9 Dem Vorbringen des Revisionswerbers, wonach die im Jahr 2002 begonnene Außenprüfung bei der D-KEG die Verjährungsfrist nicht verlängert habe, weil sie für Zwecke eines Finanzstrafverfahrens durchgeführt worden sei, sei zu entgegnen, "dass die Rechtsgrundlage für die bei der (D-KEG) vorgenommene Betriebsprüfung neben Paragraph 99, FinStrG ausdrücklich auch Paragraph 144, BAO war". Die Abgabenbehörde erster Instanz sei daher gegenüber der D-KEG nicht nur als Finanzstrafbehörde aufgetreten. Diesbezüglich sei auch darauf zu verweisen, dass das für die Erhebung der Einkommensteuer zuständige Finanzamt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes seine Eigenschaft als Abgabenbehörde nicht dadurch verliere, dass es zugleich finanzstrafrechtliche Aufgaben wahrnehme.

10 Nicht nachvollziehbar sei der Einwand, die 2002 begonnene Außenprüfung habe sich nur auf die D-KEG und nicht auch auf die "atypische stille Mitunternehmerschaft" bezogen, an der die Beteiligung des Revisionswerbers bestanden habe. Aus den im Einkommensteuerakt einliegenden Unterlagen (Einkommensteuererklärungen, Tangenten, Schreiben der D-KEG) gehe eindeutig hervor, dass der Revisionswerber seit 1. Jänner 1998 atypisch still an der D-KEG beteiligt gewesen sei. Auch im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung bei der D-KEG werde der Revisionswerber als sonstiger Beteiligter der D-KEG angeführt.

11 Gemäß § 209 Abs. 1 BAO in der Fassung vor dem Abgabenänderungsgesetz 2004, BGBl. I Nr. 180/2004, habe der 2002 erfolgte Beginn der Außenprüfung bei der D-KEG die fünfjährige Verjährungsfrist bezüglich der Festsetzung der Einkommensteuer des Revisionswerbers für das Jahr 1998 unterbrochen. Die Verjährungsfrist hätte daher 2007 geendet. Nach der Übergangsbestimmung des § 323 Abs. 18 BAO, die entgegen dem vom Revisionswerber vertretenen Standpunkt im Streitfall zum Tragen komme (auch die Anpassung abgeleiteter Bescheide von "vermeintlich" ergangenen Feststellungs- oder Nichtfeststellungsbescheiden stelle eine "Folge" der Außenprüfung dar), sei § 209 Abs. 1 BAO in der Fassung BGBl. I Nr. 180/2004 (nach welchem innerhalb der Verjährungsfrist gesetzte Amtshandlungen zur Durchsetzung des Abgabenanspruchs die Verjährungsfrist nicht mehr unterbrächen, sondern nur um ein weiteres Jahr verlängerten) erst mit 1. Jänner 2006 anzuwenden. Für die Beurteilung der Frage, ob der Erlassung des abgeänderten Einkommensteuerbescheids 1998 die Verjährung entgegengestanden sei, sei somit maßgeblich, ob im Jahr 2005 nach außen gerichtete Amtshandlungen im Sinne des § 209 BAO erfolgten. 2005 sei ein schriftlicher Fragenvorhalt ergangen, der als Amtshandlung zur Ermittlung des einheitlich und gesondert festzustellenden steuerlichen Ergebnisses der D-KEG anzusehen sei und die Verjährungsfrist bis zum 31. Dezember 2006 verlängert habe. Der verfahrensgegenständliche Einkommensteuerbescheid 1998 sei am 15. Dezember 2006 und daher vor Eintritt der Verjährung ergangen. 11 Gemäß Paragraph 209, Absatz eins, BAO in der Fassung vor dem Abgabenänderungsgesetz 2004, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 180 aus 2004,, habe der 2002 erfolgte Beginn der Außenprüfung bei der D-KEG die fünfjährige Verjährungsfrist bezüglich der Festsetzung der Einkommensteuer des Revisionswerbers für das Jahr 1998 unterbrochen. Die Verjährungsfrist hätte daher 2007 geendet. Nach der Übergangsbestimmung des Paragraph 323, Absatz 18, BAO, die entgegen dem vom Revisionswerber vertretenen Standpunkt im Streitfall zum Tragen komme (auch die Anpassung abgeleiteter Bescheide von "vermeintlich" ergangenen Feststellungs- oder Nichtfeststellungsbescheiden stelle eine "Folge" der Außenprüfung dar), sei Paragraph 209, Absatz eins, BAO in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 180 aus 2004, (nach welchem innerhalb der Verjährungsfrist gesetzte Amtshandlungen zur Durchsetzung des Abgabenanspruchs die Verjährungsfrist nicht mehr unterbrächen, sondern nur um ein weiteres Jahr verlängerten) erst mit 1. Jänner 2006

anzuwenden. Für die Beurteilung der Frage, ob der Erlassung des abgeänderten Einkommensteuerbescheids 1998 die Verjährung entgegengestanden sei, sei somit maßgeblich, ob im Jahr 2005 nach außen gerichtete Amtshandlungen im Sinne des Paragraph 209, BAO erfolgten. 2005 sei ein schriftlicher Fragenvorhalt ergangen, der als Amtshandlung zur Ermittlung des einheitlich und gesondert festzustellenden steuerlichen Ergebnisses der D-KEG anzusehen sei und die Verjährungsfrist bis zum 31. Dezember 2006 verlängert habe. Der verfahrensgegenständliche Einkommensteuerbescheid 1998 sei am 15. Dezember 2006 und daher vor Eintritt der Verjährung ergangen.

12 Eine Revision erklärte das Bundesfinanzgericht für zulässig, weil zur Frage, ob die Übergangsbestimmung des § 323 Abs. 18 BAO im gegenständlichen Fall anwendbar sei, noch keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes existiere. 12 Eine Revision erklärte das Bundesfinanzgericht für zulässig, weil zur Frage, ob die Übergangsbestimmung des Paragraph 323, Absatz 18, BAO im gegenständlichen Fall anwendbar sei, noch keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes existiere.

13 Gegen dieses Erkenntnis, soweit es die Abweisung des Antrages auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 1998 gemäß § 299 BAO betrifft, richtet sich die vorliegende Revision, in der im Wesentlichen ausgeführt wird, dass es - vom Bundesfinanzgericht außer Streit gestellt - im Jahr 2004 keine die Verjährungsfrist verlängernden Amtshandlungen gegeben habe. Für die allein strittige Verjährungsproblematik sei daher nur noch die Frage zu klären, ob die Übergangsbestimmung des § 323 Abs. 18 zweiter Satz BAO im Streitfall zur Anwendung komme. Nach dieser Bestimmung sei für "Nachforderungen (...) als Folge einer Außenprüfung (§ 147 Abs. 1)" die durch BGBl. I Nr. 180/2004 erfolgte Neufassung des § 209 Abs. 1 BAO erst ab 1. Jänner 2006 anzuwenden, "wenn - wie im konkreten Fall - der Beginn der Amtshandlung vor dem 1. Jänner 2005 gelegen ist". Die angeführte Übergangsbestimmung sei nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut auf "Nachforderungen als Folge einer Außenprüfung" eingeschränkt. Solche Nachforderungen ergäben sich aus der bescheidmäßigen Auswertung des Außenprüfungsberichts (§ 150 BAO). Im Falle der Feststellung von Einkünften (§ 188 BAO) einer Mitunternehmerschaft obliege die Auswertung des Außenprüfungsberichts dem für die Mitunternehmerschaft zuständigen Finanzamt. Das für die D-KEG zuständige Finanzamt habe jedoch bis zum heutigen Tag keinen Bescheid für das Jahr 1998 erlassen, in dem die Prüfungsfeststellungen ihren Niederschlag gefunden hätten. Somit sei zum Zeitpunkt der Erlassung des Einkommensteuerbescheides 1998 am 15. Dezember 2006 auch das Recht zur Festsetzung der Einkommensteuer 1998 bereits verjährt gewesen. Das Bundesfinanzgericht habe auch das Wesen eines "vermeintlichen Bescheides" und somit eines "Nichtbescheides" verkannt. Bei diesem handle es sich um einen absolut nichtigen Verwaltungsakt, der keine wie auch immer gearteten Rechtsfolgen entfalte. Daher könne die vorgenommene "Anpassung" des abgeleiteten Bescheides keine Folge der Außenprüfung sein. 13 Gegen dieses Erkenntnis, soweit es die Abweisung des Antrages auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 1998 gemäß Paragraph 299, BAO betrifft, richtet sich die vorliegende Revision, in der im Wesentlichen ausgeführt wird, dass es - vom Bundesfinanzgericht außer Streit gestellt - im Jahr 2004 keine die Verjährungsfrist verlängernden Amtshandlungen gegeben habe. Für die allein strittige Verjährungsproblematik sei daher nur noch die Frage zu klären, ob die Übergangsbestimmung des Paragraph 323, Absatz 18, zweiter Satz BAO im Streitfall zur Anwendung komme. Nach dieser Bestimmung sei für "Nachforderungen (...) als Folge einer Außenprüfung (Paragraph 147, Absatz eins,)" die durch Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 180 aus 2004, erfolgte Neufassung des Paragraph 209, Absatz eins, BAO erst ab 1. Jänner 2006 anzuwenden, "wenn - wie im konkreten Fall - der Beginn der Amtshandlung vor dem 1. Jänner 2005 gelegen ist". Die angeführte Übergangsbestimmung sei nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut auf "Nachforderungen als Folge einer Außenprüfung" eingeschränkt. Solche Nachforderungen ergäben sich aus der bescheidmäßigen Auswertung des Außenprüfungsberichts (Paragraph 150, BAO). Im Falle der Feststellung von Einkünften (Paragraph 188, BAO) einer Mitunternehmerschaft obliege die Auswertung des Außenprüfungsberichts dem für die Mitunternehmerschaft zuständigen Finanzamt. Das für die D-KEG zuständige Finanzamt habe jedoch bis zum heutigen Tag keinen Bescheid für das Jahr 1998 erlassen, in dem die Prüfungsfeststellungen ihren Niederschlag gefunden hätten. Somit sei zum Zeitpunkt der Erlassung des Einkommensteuerbescheides 1998 am 15. Dezember 2006 auch das Recht zur Festsetzung der Einkommensteuer 1998 bereits verjährt gewesen. Das Bundesfinanzgericht habe auch das Wesen eines "vermeintlichen Bescheides" und somit eines "Nichtbescheides" verkannt. Bei diesem handle es sich um einen absolut nichtigen Verwaltungsakt, der keine wie auch immer gearteten Rechtsfolgen entfalte. Daher könne die vorgenommene "Anpassung" des abgeleiteten Bescheides keine Folge der Außenprüfung sein.

14 Das belangte Finanzamt hat keine Revisionsbeantwortung erstattet.

15 Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

16 Gemäß § 295 Abs. 1 BAO ist ein Bescheid, der von einem Feststellungsbescheid abzuleiten ist, ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, im Fall der nachträglichen Änderung, Aufhebung oder Erlassung des Feststellungsbescheides von Amts wegen durch einen neuen Bescheid zu ersetzen. 16 Gemäß Paragraph 295, Absatz eins, BAO ist ein Bescheid, der von einem Feststellungsbescheid abzuleiten ist, ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, im Fall der nachträglichen Änderung, Aufhebung oder Erlassung des Feststellungsbescheides von Amts wegen durch einen neuen Bescheid zu ersetzen.

17 Ist der abgeleitete Bescheid wie im Revisionsfall ein Abgabenbescheid, so ist seine Änderung dem § 302 Abs. 1 BAO zufolge - sofern nicht der Ausnahmefall des § 209a Abs. 2 BAO vorliegt - nur bis zum Ablauf der Verjährungsfrist zulässig (vgl. Ritz, BAO5, § 295 Tz 11). 17 Ist der abgeleitete Bescheid wie im Revisionsfall ein Abgabenbescheid, so ist seine Änderung dem Paragraph 302, Absatz eins, BAO zufolge - sofern nicht der Ausnahmefall des Paragraph 209 a, Absatz 2, BAO vorliegt - nur bis zum Ablauf der Verjährungsfrist zulässig vergleiche , Ritz, BAO5, Paragraph 295, Tz 11).

18 § 207 BAO lautet auszugsweise: 18 Paragraph 207, BAO lautet auszugsweise:

1. "(1)Absatz eins, Das Recht, eine Abgabe festzusetzen, unterliegt nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.
2. (2)Absatz 2, Die Verjährungsfrist beträgt ... bei allen übrigen

Abgaben fünf Jahre. ..."

19 Gemäß § 209 Abs. 1 BAO in der Stammfassung wird die Verjährung durch jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen, wobei mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, die Verjährungsfrist neu zu laufen beginnt. 19 Gemäß Paragraph 209, Absatz eins, BAO in der Stammfassung wird die Verjährung durch jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (Paragraph 77,) von der Abgabenbehörde unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen, wobei mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, die Verjährungsfrist neu zu laufen beginnt.

20 § 209 Abs. 1 BAO idF des Abgabenänderungsgesetzes 2004 (AbgÄG 2004), BGBl. I Nr. 180/2004, lautet: 20 Paragraph 209, Absatz eins, BAO in der Fassung , des Abgabenänderungsgesetzes 2004 (AbgÄG 2004), Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 180 aus 2004,, lautet:

"Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist.""Werden innerhalb der Verjährungsfrist (Paragraph 207,) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (Paragraph 77,) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist."

21 Zum Inkrafttreten des § 209 Abs. 1 BAO idF AbgÄG 2004 regelt § 323 Abs. 18 BAO: 21 Zum Inkrafttreten des Paragraph 209, Absatz eins, BAO in der Fassung , AbgÄG 2004 regelt Paragraph 323, Absatz 18, BAO:

"§ 209 Abs. 1 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 180/2004 ist 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 in der Fassung BGBl. I Nr. 180/2004 gilt sinngemäß für im Jahr 2004 unternommene Amtshandlungen im Sinn des § 209 Abs. 1 in der Fassung vor BGBl. I Nr. 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 Nr. 57/2004, des § 209 Abs. 1 durch BGBl. I Nr. 180/2004, des § 209 Abs. 3 durch BGBl. I Nr. 57/2004 sowie des § 304 durch BGBl. I Nr. 57/2004 sinngemäß. Wegen der Verkürzung der Verjährungsfristen des § 209 Abs. 3 durch BGBl. I Nr. 57/2004 dürfen Bescheide nicht gemäß § 299 Abs. 1 aufgehoben werden.""§ 209 Absatz eins, in der

Fassung des Bundesgesetzes Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 180 aus 2004, ist ab 1. Jänner 2005 anzuwenden. Für Nachforderungen bzw. Gutschriften als Folge einer Außenprüfung (Paragraph 147, Absatz eins,) ist die Neufassung des Paragraph 209, Absatz eins, jedoch erst ab 1. Jänner 2006 anzuwenden, wenn der Beginn der Amtshandlung vor dem 1. Jänner 2005 gelegen ist. Paragraph 209, Absatz eins, zweiter Satz in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 180 aus 2004, gilt sinngemäß für im Jahr 2004 unternommene Amtshandlungen im Sinn des Paragraph 209, Absatz eins, in der Fassung vor Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 57 aus 2004,. Paragraph 209 a, Absatz eins, und 2 gilt für den Fall der Verkürzung von Verjährungsfristen durch die Neufassungen des Paragraph 207, Absatz 2, zweiter Satz durch Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 57 aus 2004,, des Paragraph 209, Absatz eins, durch Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 180 aus 2004,, des Paragraph 209, Absatz 3, durch Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 57 aus 2004, sowie des Paragraph 304, durch Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 57 aus 2004, sinngemäß. Wegen der Verkürzung der Verjährungsfristen des Paragraph 209, Absatz 3, durch Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 57 aus 2004, dürfen Bescheide nicht gemäß Paragraph 299, Absatz eins, aufgehoben werden."

22 Die Übergangsregelung des § 323 Abs. 18 zweiter Satz BAO gilt für Außenprüfungen und Buch- und Betriebsprüfungen iSd § 147 BAO idF vor dem Steuerreformgesetz 2005 (SteuerreformG 2005) sowie für die Prüfung der Aufzeichnungen iSd § 151 BAO idF vor dem SteuerreformG 2005 (vgl. Ritz, aaO, § 209 Tz 45). Für Nachforderungen bzw. Gutschriften als Folge solcher Prüfungen ist gemäß § 323 Abs. 18 zweiter Satz BAO die Neufassung des § 209 Abs. 1 BAO nicht vor dem 1. Jänner 2006 anzuwenden, wenn der Beginn der betreffenden Amtshandlung vor dem 1. Jänner 2005 gelegen ist. Nachforderungen bzw. Gutschriften "als Folge" einer Außenprüfung sind jene, die sich in Auswertung des Berichts (§ 150 BAO) ergeben (vgl. Ritz, aaO, § 209 Tz 36). 22 Die Übergangsregelung des Paragraph 323, Absatz 18, zweiter Satz BAO gilt für Außenprüfungen und Buch- und Betriebsprüfungen iSd Paragraph 147, BAO in der Fassung , vor dem Steuerreformgesetz 2005 (SteuerreformG 2005) sowie für die Prüfung der Aufzeichnungen iSd Paragraph 151, BAO in der Fassung , vor dem SteuerreformG 2005 vergleiche , Ritz, aaO, Paragraph 209, Tz 45). Für Nachforderungen bzw. Gutschriften als Folge solcher Prüfungen ist gemäß Paragraph 323, Absatz 18, zweiter Satz BAO die Neufassung des Paragraph 209, Absatz eins, BAO nicht vor dem 1. Jänner 2006 anzuwenden, wenn der Beginn der betreffenden Amtshandlung vor dem 1. Jänner 2005 gelegen ist. Nachforderungen bzw. Gutschriften "als Folge" einer Außenprüfung sind jene, die sich in Auswertung des Berichts (Paragraph 150, BAO) ergeben vergleiche , Ritz, aaO, Paragraph 209, Tz 36).

23 Wie der Verwaltungsgerichtshof wiederholt dargelegt hat, zielt das Verfahren zur Feststellung nach § 188 BAO primär auf die Geltendmachung des Einkommensteueranspruches gegenüber den Beteiligten ab. Der Zweck der Feststellung nach § 188 BAO liegt darin, die Grundlagen für die Besteuerung in einer Weise zu ermitteln, die ein gleichartiges Ergebnis für alle Beteiligten gewährleistet und die Durchführung von Parallelverfahren der einzelnen Finanzämter der Beteiligten über die nach § 188 BAO festzustellenden Besteuerungsgrundlagen vermeidet. Durch die Regelungen des § 188 BAO wird somit ein Teil der Verfahren, die im Rahmen der Festsetzung der Einkommensteuer von den örtlich zuständigen Finanzämtern der Beteiligten durchzuführen wären, in ein einheitliches Sonderverfahren zusammengezogen. Die im Bescheid nach § 188 BAO enthaltenen Feststellungen sind gemäß § 192 BAO den Einkommensteuerbescheiden der Beteiligten zugrunde zu legen (vgl. z.B. das Erkenntnis vom 22. November 2001, 98/15/0056, mwN). 23 Wie der Verwaltungsgerichtshof wiederholt dargelegt hat, zielt das Verfahren zur Feststellung nach Paragraph 188, BAO primär auf die Geltendmachung des Einkommensteueranspruches gegenüber den Beteiligten ab. Der Zweck der Feststellung nach Paragraph 188, BAO liegt darin, die Grundlagen für die Besteuerung in einer Weise zu ermitteln, die ein gleichartiges Ergebnis für alle Beteiligten gewährleistet und die Durchführung von Parallelverfahren der einzelnen Finanzämter der Beteiligten über die nach Paragraph 188, BAO festzustellenden Besteuerungsgrundlagen vermeidet. Durch die Regelungen des Paragraph 188, BAO wird somit ein Teil der Verfahren, die im Rahmen der Festsetzung der Einkommensteuer von den örtlich zuständigen Finanzämtern der Beteiligten durchzuführen wären, in ein einheitliches Sonderverfahren zusammengezogen. Die im Bescheid nach Paragraph 188, BAO enthaltenen Feststellungen sind gemäß Paragraph 192, BAO den Einkommensteuerbescheiden der Beteiligten zugrunde zu legen vergleiche , z.B. das Erkenntnis vom 22. November 2001, 98/15/0056, mwN).

24 Bei der D-KEG wurde eine Außenprüfung durchgeführt. Das Ergebnis dieser Prüfung mündete für das Jahr 1998 in einer als Grundlagenbescheid nach § 188 BAO intendierten Erledigung des für die D-KEG zuständigen Finanzamtes vom 13. Dezember 2006, der unstrittig kein Bescheidcharakter zukam. Das für den Revisionswerber zuständige Finanzamt hat aufgrund dieser als (Nicht)Feststellungsbescheid intendierten Erledigung am 15. Dezember 2006 einen

gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheid 1998 erlassen. Ein von einem vermeintlichen Bescheid und somit von einem Nichtbescheid abgeleiteter Einkommensteuerbescheid entspricht nicht dem oben dargestellten Regime eines bei Feststellungsverfahren nach § 188 BAO auf rechtlich einwandfreie Weise wiedereröffneten Einkommensteuerverfahrens, sodass die daraus resultierende Nachforderung - worauf in der Revision zutreffend hingewiesen wird - nicht als Folge einer abgabenbehördlichen Prüfung im Sinne des § 323 Abs. 18 zweiter Satz BAO anzusehen ist. 24 Bei der D-KEG wurde eine Außenprüfung durchgeführt. Das Ergebnis dieser Prüfung mündete für das Jahr 1998 in einer als Grundlagenbescheid nach Paragraph 188, BAO intendierten Erledigung des für die D-KEG zuständigen Finanzamtes vom 13. Dezember 2006, der unstrittig kein Bescheidcharakter zukam. Das für den Revisionswerber zuständige Finanzamt hat aufgrund dieser als (Nicht)Feststellungsbescheid intendierten Erledigung am 15. Dezember 2006 einen gemäß Paragraph 295, Absatz eins, BAO geänderten Einkommensteuerbescheid 1998 erlassen. Ein von einem vermeintlichen Bescheid und somit von einem Nichtbescheid abgeleiteter Einkommensteuerbescheid entspricht nicht dem oben dargestellten Regime eines bei Feststellungsverfahren nach Paragraph 188, BAO auf rechtlich einwandfreie Weise wiedereröffneten Einkommensteuerverfahrens, sodass die daraus resultierende Nachforderung - worauf in der Revision zutreffend hingewiesen wird - nicht als Folge einer abgabenbehördlichen Prüfung im Sinne des Paragraph 323, Absatz 18, zweiter Satz BAO anzusehen ist.

25 Das angefochtene Erkenntnis erweist sich daher, soweit es die Abweisung des Antrages auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 1998 gemäß § 299 BAO betrifft, als mit Rechtswidrigkeit seines Inhaltes belastet, weshalb es insoweit gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben war. Von der beantragten Verhandlung vor dem Verwaltungsgerichtshof konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z 6 VwGG abgesehen werden. 25 Das angefochtene Erkenntnis erweist sich daher, soweit es die Abweisung des Antrages auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 1998 gemäß Paragraph 299, BAO betrifft, als mit Rechtswidrigkeit seines Inhaltes belastet, weshalb es insoweit gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG aufzuheben war. Von der beantragten Verhandlung vor dem Verwaltungsgerichtshof konnte gemäß Paragraph 39, Absatz 2, Ziffer 6, VwGG abgesehen werden.

26 Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2014. 26 Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2014.

Wien, am 27. Juni 2017

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2017:RO2015130016.J00

Im RIS seit

15.08.2017

Zuletzt aktualisiert am

19.09.2017

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at