

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., Adr.Bf., vertreten durch Dr. Fabian Alexander Maschke, Rechtsanwalt, Dominikanerbastei 17/11, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 04.04.2016 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 02.03.2016, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2011 sowie Anspruchszinsen (§ 205 BAO) für das Jahr 2011 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2011 sowie gegen die Anspruchszinsen für das Jahr 2011 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrenslauf:

Der Beschwerdeführer (Bf.) bezog im streitgegenständlichen Jahr neben Einkünften aus Gewerbebetrieb noch Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit.

Am 2. März 2016 ergeht ein nach § 295 Abs. 1 BAO abgeänderter Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2011. Darin wurden in die Berechnung der Einkommensteuer ua. Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus der Beteiligung des Bf. an der A KG (St. Nr. XY vom 22.02.2016) einbezogen.

Die Einkünfte aus der Beteiligung an der A KG wurden gemäß § 188 BAO einheitlich und gesondert festgestellt, der Anteil des Bf. mit € 340.103,36 festgesetzt (vgl. Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO vom 22. Februar 2016).

Auf Grund der aus dem Einkommensteuerbescheid 2011 vom 2. März 2016 resultierenden Nachforderung in Höhe von € 79.762,00 wurden dem Bf. mit Bescheid vom 2. März 2016 Anspruchsinsen in Höhe von € 5.407,46 festgesetzt.

Mit Eingabe vom 4. April 2016 erhob der rechtsfreundliche Vertreter des Bf. gegen die oa Bescheide Beschwerde und beantragte die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung. Es wurden nur Einwendungen vorgebracht die das Verfahren des Feststellungsbescheides gem. § 188 BAO betreffen.

Zusammengefasst wurde im Wesentlichen vorgebracht:

„1) Sachverhalt:

*Wesentliche Grundlage für die nunmehr bekämpften Bescheide war der Erwerb des kompletten 3 G Netzes vom Unternehmen B GmbH, D C, durch die A KG; Hierbei wurde nicht nur Software und somit das klassische Netz erworben, sondern auch das dazu notwendige Telekommunikationsequipment. Hierbei sollte die A KG nicht als zukünftiger Betreiber des 3 G Netzes fungieren, sondern dieses lediglich im Sinn eines klassischen Händlers weiterverkaufen. Dies beinhaltet naturgemäß auch die Abgabe der Garantien, bzw Haftungen über die Funktionstüchtigkeit des zu verkaufenden Produktes. Sämtliche nunmehr offensichtlich durch den Einkommensteuerbescheid 2011 nicht akzeptierten Rechnungen der A KG stehen im direkten Zusammenhang mit dem Erwerb des eben erwähnten 3 G Netzes. So musste unter anderem die erworbene Hardware beim Speditionsunternehmen ***** eingelagert werden.*

*Um einen Weiterverkauf zu sichern, mussten die beim Transportunternehmen ***** eingelagerten Hardwareteile nach Serbien zur Universität von E transportiert werden. Diese so genannte Abnahme bzw Überprüfung der elektronischen Hardware hätte naturgemäß auch in Österreich durch die technische Universität Wien durchgeführt werden können, jedoch gestaltete es sich aus Kostengründen einfacher und günstiger dies in Serbien durchzuführen. Um einen reibungslosen Ablauf gewährleisten zu können, wurde die Arbeitsgemeinschaft Weltweit mit dem Transport der Hardwareteile beauftragt und ein technischer Konsulent zur Überwachung, in der Person des F beigezogen.*

Bereits aus dieser Sachverhaltsdarstellung ergibt sich eindeutig, dass sämtliche in Bezug auf die Umsatzsteuer 2011 aktivierten Rechnungen, welche sich direkt auf die hier angefochtenen Bescheide auswirken, 100% ige Betriebsausgaben darstellen, weshalb es rechtlich gesehen nicht erklärbar ist, dass die geltend gemachten Beträge im Umsatzsteuerbescheid 2011 nicht akzeptiert wurden und somit bei der Veranlagung der beteiligten Steuerpflichtigen im Rahmen der Einkommensermittlung zu berücksichtigen sind.....“

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 13. April 2016 wurde die Beschwerde vom 2. März 2016 als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt:

„Liegen einem abgeleiteten Bescheid im Sinne des § 295 Abs. 1 BAO Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid gem. § 188 BAO getroffen worden sind, so kann der abgeleitete Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind (§ 252 Abs. 1 BAO). Die Beschwerde hat sich von Gesetzes wegen ausschließlich gegen den Grundlagenbescheid, sprich Feststellungsbescheid gem. § 188 BAO zu richten und entfaltet nur diesem gegenüber Rechtswirkung. Ihre Beschwerde war daher gem. § 263 BAO als unbegründet abzuweisen.“

Ebenso wurde mit Beschwerdeverentscheidung vom 19. April 2016 die Beschwerde vom 4. April 2016 gegen den Bescheid betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen mit der gleichen Begründung als unbegründet abgewiesen.

Mit Eingabe vom 11. Mai 2016 stellte der rechtsfreundliche Vertreter des Bf. einen Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht. Dieser Antrag wurde nicht begründet.

Mit Bericht vom 31. Jänner 2019 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Schreiben vom 22. März 2019 (eingelangt beim BFG am 26. März 2019) nahm der rechtsfreundliche Vertreter des Bf. den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung zurück.

Das BFG hat über die Beschwerde erwogen

Das BFG geht aufgrund der im Akt des Bf. befindlichen Unterlagen von nachstehendem Sachverhalt aus:

1. Einkommensteuer 2011:

Der Bf. bezog in dem Streitjahr ua. auch Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus der Beteiligung an der A KG .

Die Einkünfte aus dieser Beteiligung wurden gem. § 188 BAO einheitlich und gesondert festgestellt, wobei der Anteil des Bf. mit € 340.103,36 festgesetzt wurde (s. den diesbezüglichen Feststellungsbescheid vom 22. Februar 2016). Den im Spruch bezeichneten gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2011 vom 2. März 2016 wurden diese anteiligen gemeinschaftlichen Einkünfte zugrunde gelegt.

Die Beschwerdeausführungen richten sich zusammengefasst ausschließlich gegen den Grundlagenbescheid.

Rechtlich ergibt sich dazu Folgendes:

Gemäß § 188 Abs. 1 BAO werden ua. Einkünfte aus Gewerbebetrieb einheitlich und gesondert festgestellt, wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind. Gegenstand der Feststellung ist gemäß Abs. 3 auch die Verteilung des festgestellten Betrages auf die Teilhaber.

Zweck der Feststellung von Einkünften ist es, die Grundlagen für die Besteuerung in einer Weise zu ermitteln, die ein gleichartiges Ergebnis für alle Beteiligten gewährleistet und die Abführung von Parallelverfahren in den Abgabenverfahren der Beteiligten vermeidet. Gegebenenfalls sind unterschiedliche persönliche Verhältnisse einzelner Beteiligter zu berücksichtigen.

Feststellungsbescheide gemäß § 188 BAO haben als Spruchelemente neben dem Bescheidadressaten jedenfalls die Art und Höhe der gemeinschaftlichen Einkünfte, den Feststellungszeitraum, die Namen der Beteiligten und die Höhe ihrer Anteile am gemeinschaftlichen Ergebnis zu enthalten.

Alle Feststellungen, welche die gemeinschaftlich erzielten Einkünfte betreffen, sollen im Feststellungsbescheid mit Bindungswirkung für die Abgabenbescheide der Teilhaber getroffen werden, weil abgabenrechtlich relevante Feststellungen zweckmäßigerweise in jenem Verfahren zu treffen sind, in dem der maßgebende Sachverhalt mit dem geringsten Verwaltungsaufwand ermittelt werden kann.

Gemäß § 192 BAO werden in einem Feststellungsbescheid enthaltene Feststellungen, die für Abgabenbescheide von Bedeutung sind, diesen Bescheiden zugrunde gelegt, auch wenn der Feststellungsbescheid noch nicht rechtskräftig geworden ist. Im den Gesellschafter betreffenden Einkommensteuerverfahren besteht somit eine gesetzliche Bindung an die im Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO getroffenen Feststellungen (vgl. Ritz, BAO ⁶, § 192 Tz 3, und die dort angeführten Judikate). Im Falle der nachträglichen Abänderung des Feststellungsbescheides ist ein von diesem abgeleiteter Bescheid nach § 295 Abs. 1 BAO von Amts wegen durch einen neuen Bescheid zu ersetzen.

Im Sinne dieses aus der Bundesabgabenordnung hervorgehenden Systems von Grundlagenbescheiden und davon abgeleiteten Bescheiden kann gemäß § 252 Abs. 1 BAO ein Bescheid, dem Entscheidungen zugrunde liegen, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind. Das Beschwerderecht gegen abgeleitete Bescheide ist damit insoweit eingeschränkt, als Einwendungen gegen im Grundlagenbescheid getroffene Feststellungen mit Erfolg nur in dem den Grundlagenbescheid betreffenden Verfahren vorgebracht werden können. Die Anfechtung eines Steuerbescheides, welche lediglich mit Einwendungen gegen die Rechtmäßigkeit eines

dem Steuerbescheid zugrunde liegenden Feststellungsbescheides begründet ist, ist in der Sache abzuweisen (vgl. Ritz, BAO⁶, § 252 Tz 3; VwGH 23.3.2000, 2000/15/0001; VwGH 7.7.2004, 2004/13/0069; BFG 13.05.2015, RV/1100157/2012).

Bei den vom Bf. bekämpften Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011 handelt es sich ohne Zweifel um vom jeweiligen Feststellungsbescheid für das Jahr 2011 gem. § 188 BAO abgeleiteten Bescheid, wobei in dem entsprechenden Feststellungsbescheid vom 22. Februar 2016 die Höhe des auf den Bf. entfallenden Gewinnanteiles mit € 340.103,36 festgestellt wurde.

Folglich konnte aber der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011 vom 2. März 2016 nicht mit Einwendungen, die das Verfahren des Feststellungsbescheides gem. § 188 BAO betreffen, mit Aussicht auf Erfolg bekämpft werden.

2. Anspruchszinsen 2011:

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (Abs. 3), nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Anspruchszinsenbescheide sind an die im Spruch des zur Nachforderung oder Gutschrift führenden Bescheides ausgewiesene Nachforderung bzw. Gutschrift gebunden. Wegen der genannten Bindung sind Zinsenbescheide nicht mit Aussicht auf Erfolg mit der Begründung anfechtbar, der maßgebende Einkommensteuer- (Körperschaftsteuer-) bescheid sei inhaltlich rechtswidrig (vgl. Ritz, BAO⁶, § 205 Tz 33, 34). Zinsenbescheide setzen nicht die materielle Richtigkeit des Stammabgabenbescheides, sondern lediglich einen solchen rechtswirksam erlassenen Bescheid voraus.

Erweist sich der Stammabgabenbescheid (hier Einkommensteuerbescheid 2011) als rechtswidrig und wird er entsprechend abgeändert, so wird diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid (Aufhebungsbescheid) gebundenen, neuen Zinsenbescheid Rechnung getragen. Es ergeht ein weiterer Zinsenbescheid, eine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides erfolgt nicht (vgl. Ritz, BAO⁶, § 205 Tz 35).

Im vorliegenden Fall ergeben sich weder aus dem Beschwerdevorbringen noch aus der Aktenlage Anhaltspunkte, wonach der Einkommensteuerbescheid nicht rechtswirksam erlassen oder die Höhe der verfahrensgegenständlichen Anspruchszinsen nicht korrekt berechnet worden wären. Auf Grund der Bindung des Zinsenbescheides an die im Spruch des

Einkommensteuerbescheides ausgewiesene Nachforderung konnte somit der Beschwerde nicht Folge gegeben werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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.

1.) Auf Grund der oben angeführten gesetzlichen Bestimmungen sowie der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 7.7.2004, 2004/13/0069, mwN) ist die Anfechtung eines Steuerbescheides, welcher lediglich mit Einwendungen gegen die Rechtmäßigkeit eines dem Steuerbescheid zugrunde liegenden Feststellungsbescheides begründet ist, in der Sache abzuweisen. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung wird durch das vorliegende Erkenntnis somit nicht berührt. Für die Zulässigkeit der ordentlichen Revision besteht daher kein Anlass.

2.) Da die im gegenständlichen Fall zu lösende Rechtsfrage, ob eine Änderung des Anspruchszinsenbescheides vorzunehmen ist, im Sinne der in der zitierten Literatur wiedergegebenen ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes beurteilt wurde, war die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision auszusprechen.

Wien, am 27. März 2019