

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., Adr.Bf., vertreten durch Mag. Wolfgang Schranz, Wiedner Hauptstraße 152 Tür Top 2, 1050 Wien, über die Beschwerde vom 28.10.2016 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2009 bis 2014 zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2009 und 2010 wird als unbegründet abgewiesen und die beiden Bescheide werden gemäß § 279 Abs. 1 BAO abgeändert.

Die Einkommensteuer für die Jahre 2009 und 2010 ist nachstehender Berechnung zu entnehmen:

Berechnung der Einkommensteuer 2009	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	18.484,21 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	18.484,21 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988)	
Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und-sanierung, Genuss-Scheine und junge Aktien (Topf-Sonderausgaben)	-650,40 €
Einkommen	17.833,81 €
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt: (17.833,81-11.000,00)x5.110,00/14.000,00	2.494,34 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	2.494,34 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	2.494,34 €
Einkommensteuer	2.494,34 €
Berechnung der Einkommensteuer:2010	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	19.559,84 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	19.559,84 €
Sonderausgaben (§18 EStG 1988):	

Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00 €
Einkommen	19.499,84 €
Die Einkommensteuer gem. §33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt: (19.499,84 – 11.000,00) x 5.110,00/14.000,00	3.102,44 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	3.102,44 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	3.102,44 €
Einkommensteuer	3.102,44 €

II. Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2011 bis 2014 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensverlauf

Der Beschwerdeführer (Bf.) bezog in den Jahren 2009, 2010, 2011, 2013 und 2014 ausschließlich Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus seiner Beteiligung an der B. KG. Im Jahr 2012 bezog der Bf. noch Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

1. Einkommensteuer für das Jahr 2009:

Am 1. August 2016 ergeht ein nach § 295 Abs. 1 BAO abgeänderter Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2009. Darin wurden in die Berechnung der Einkommensteuer Einkünfte aus Gewerbebetrieb des Bf. aus der Beteiligung an der B. KG (St. Nr. 06 141/XXXX) miteinbezogen.

Die Einkünfte aus der Beteiligung an der KG wurden gemäß § 188 BAO einheitlich und gesondert festgestellt, der Anteil des Bf. mit € 20.223,46 festgesetzt (vgl. Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO vom 25. Juli 2016).

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 18. Oktober 2018 betreffend Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für das Jahr 2009 wurde der Anteil des Bf. aufgrund der Beschwerde vom 28.10.2016 herabgesetzt und mit € 18.484,21 neu festgesetzt (vgl. Bescheid über die Festsetzung von Einkünften gem. § 188 BAO für das Jahr 2009 vom 18. Oktober 2018).

2. Einkommensteuer für das Jahr 2010:

Am 25. August 2016 ergeht ein nach § 295 Abs. 1 BAO abgeänderter Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2010. Darin wurden in die Berechnung der

Einkommensteuer Einkünfte aus Gewerbebetrieb des Bf. aus der Beteiligung an der B. KG (St. Nr. 06 141/XXXX) miteinbezogen.

Die Einkünfte aus der Beteiligung an der KG wurden gemäß § 188 BAO einheitlich und gesondert festgestellt, der Anteil des Bf. mit € 19.775,16 festgesetzt (vgl. Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO vom 24. August 2016).

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 18. Oktober 2018 betreffend Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für das Jahr 2010 wurde der Anteil des Bf. aufgrund der Beschwerde vom 28.10.2016 herabgesetzt und mit € 19.559,84 neu festgesetzt (vgl. Bescheid über die Festsetzung von Einkünften gem. § 188 BAO für das Jahr 2010 vom 18. Oktober 2018).

3. Einkommensteuer für das Jahr 2011:

Am 25. August 2016 ergeht ein nach § 295 Abs. 1 BAO abgeänderter Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2011. Darin wurden in die Berechnung der Einkommensteuer Einkünfte aus Gewerbebetrieb des Bf. aus der Beteiligung an der B. KG (St. Nr. 06 141/XXXX) miteinbezogen.

Die Einkünfte aus der Beteiligung an der KG wurden gemäß § 188 BAO einheitlich und gesondert festgestellt, der Anteil des Bf. mit € 5.722,75 festgesetzt (vgl. Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO vom 24. August 2016 B. KG).

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 18. Oktober 2018 betreffend Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für das Jahr 2011 wurde der Anteil des Bf. aufgrund der Beschwerde vom 28.10.2016 unverändert gelassen.

4. Einkommensteuer für das Jahr 2012:

Am 25. August 2016 ergeht ein nach § 295 Abs. 1 BAO abgeänderter Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2012. Darin wurden in die Berechnung der Einkommensteuer Einkünfte aus Gewerbebetrieb des Bf. aus der Beteiligung an der B. KG (St. Nr. 06 141/XXXX) miteinbezogen.

Die Einkünfte aus der Beteiligung an der KG wurden gemäß § 188 BAO einheitlich und gesondert festgestellt, der Anteil des Bf. mit € 13.149,86 festgesetzt (vgl. Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO vom 24. August 2016 B. KG).

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 18. Oktober 2018 betreffend Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für das Jahr 2012 wurde der Anteil des Bf. aufgrund der Beschwerde vom 28.10.2016 unverändert gelassen.

5. Einkommensteuer für das Jahr 2013

Am 25. August 2016 ergeht ein nach § 295 Abs. 1 BAO abgeänderter Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2013. Darin wurden in die Berechnung der Einkommensteuer Einkünfte aus Gewerbebetrieb des Bf. aus der Beteiligung an der B. KG (St. Nr. 06 141/XXXX) miteinbezogen.

Die Einkünfte aus der Beteiligung an der KG wurden gemäß § 188 BAO einheitlich und gesondert festgestellt, der Anteil des Bf. mit € 19.420,91 festgesetzt (vgl. Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO vom 24. August 2016 B. KG).

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 18. Oktober 2018 betreffend Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für das Jahr 2013 wurde der Anteil des Bf. aufgrund der Beschwerde vom 28.10.2016 unverändert gelassen.

6. Einkommensteuer für das Jahr 2014

Am 25. August 2016 ergeht ein nach § 295 Abs. 1 BAO abgeänderter Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2013. Darin wurden in die Berechnung der Einkommensteuer Einkünfte aus Gewerbebetrieb des Bf. aus der Beteiligung an der B. KG (St. Nr. 06 141/XXXX) miteinbezogen.

Die Einkünfte aus der Beteiligung an der KG wurden gemäß § 188 BAO einheitlich und gesondert festgestellt, der Anteil des Bf. mit € 6.771,60 festgesetzt (vgl. Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO vom 24. August 2016 B. KG).

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 18. Oktober 2018 betreffend Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für das Jahr 2014 wurde der Anteil des Bf. aufgrund der Beschwerde vom 28.10.2016 unverändert gelassen.

7. Beschwerdeverfahren Einkommensteuer für die Jahre 2009 bis 2014:

Am 28. Oktober 2016 wurde innerhalb der Beschwerdefrist eine "Berufung" (wohl gemeint: Beschwerde) mit nachstehendem Inhalt eingebracht.

"Die Berufung richtet sich gegen die Festsetzung der Einkünfte auf Grund der Feststellung der Betriebsprüfung .

Begründung:

Eine Berufung gegen die Feststellungsbescheide wurde beim FA 06 eingebracht.

Beantragt wird daher die Festsetzung entsprechend der erklärten Einkünfte...."

Mit Beschwerde vorentscheidungen jeweils datiert vom 15. November 2016 betreffend die Jahre 2009 bis 2014 wurde die Beschwerde vom 28. Oktober 2016 als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt:

"Gem. § 252 (1) BAO kann ein Bescheid, dem Entscheidungen zugrunde liegen, die in einem Feststellungsbescheid getroffen wurden, nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Feststellungen unzutreffend sind. Daher stellt die Begründung, dass beim Feststellungsbescheid Beschwerde eingereicht wurde, keinen ausreichenden Grund für eine Beschwerde gegen den abgeleiteten Einkommensteuerbescheid dar. Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen."

Mit Eingabe vom 15. Dezember 2016 stellte der steuerliche Vertreter des Bf. einen "Antrag zur Vorlage zur Entscheidung der Bescheidbeschwerde an das Bundesfinanzgericht".

Begründend wurde auf die beiliegende Stellungnahme des Geschäftsführers in Bezug auf die Verluste aus der Beteiligung an der B. KG St. Nr. 06 141/XXXX verwiesen.

Aus dieser Beilage geht zusammenfassend hervor, dass es sich um Einwendungen gegen die bei der KG durchgeführte Betriebsprüfung handelt.

Mit Bericht vom 13. Februar 2017 wurde die Beschwerde vom 28. Oktober 2016 dem BFG zur Entscheidung vorgelegt.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

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

1. Einkommensteuer für die Jahre 2009 bis 2014:

Der Bf. bezog in den Streitjahren 2009,2010,2011,2013 und 2014 ausschließlich Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus der Beteiligung an der B. KG. Nur im Jahr 2012 bezog der Bf. auch Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit.

Aufgrund der Mitteilungen des zuständigen Gewinnfeststellungsfinanzamtes wurden geänderte Bescheide betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2009 bis 2014 datiert vom 1. August 2016 bzw 25. August 2016 erlassen.

Die gegen die Änderungen gem. § 295 Abs.1 BAO fristgerecht eingebrachte Beschwerde betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2009 bis 2014 wurde damit begründet, dass sich die "Berufung gegen die Festsetzung der Einkünfte auf Grund der Feststellung der Betriebsprüfung richten würde".

In den Jahren 2009 und 2010 wurden aufgrund einer Beschwerde im Gewinnfeststellungsverfahren der KG neue Bescheide (Beschwerdevorentscheidung) über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO jeweils datiert vom 18. Oktober 2018 erlassen und der Anteil des Bf. im Jahr 2009 neu mit € 18.484,21 und im Jahr 2010 neu mit € 19.559,84 festgesetzt.

2. 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, BAO⁶, § 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 Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2009 bis 2014 handelt es sich ohne Zweifel um von den jeweiligen Feststellungsbescheiden für die Jahre 2009 bis 2014 gem. § 188 BAO abgeleiteten Bescheide.

Der Bf. begründete seine Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2009 bis 2014 damit, dass er eine Berufung gegen die Feststellungsbescheide eingebracht hat. Eine Anfechtung des abgeleiteten Einkommensteuerbescheides mit der Begründung, dass gegen den Grundlagenbescheid ein Rechtsmittel eingebracht wurde und sohin die im Grundlagenbescheide getroffenen Entscheidungen (wie etwa die Höhe der Einkünfte) unzutreffend seien, ist § 252 Abs. 1 BAO zufolge nicht möglich.

Folglich konnten aber die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2009 bis 2014 datiert vom 1. August 2016 bzw. 25. August 2016 nicht mit Einwendungen, die das Verfahren des jeweiligen Feststellungsbescheides gem. § 188 BAO betreffen, mit Aussicht auf Erfolg bekämpft werden.

Der Vollständigkeit halber ist darauf hinzuweisen, dass sich jede Änderung im Bereich des Grundlagenbescheides, die sich in Folge der dagegen erhobenen Berufung (nunmehr: Beschwerde) ergibt, ungeachtet einer allenfalls bereits eingetretenen Rechtskraft auf Grund der Bestimmung des § 295 BAO zwingend auch auf die Einkommensteuerfestsetzung des Bf. durchzuschlagen hat.

Da es auf Grund der Beschwerdevorentscheidung vom 18. Oktober 2018 zu einer nachträglichen Änderung der Feststellungsbescheide für die Jahre 2009 und 2010 gekommen ist, sind daher von Amts wegen die von diesen Bescheiden abgeleiteten Bescheide für die Jahre 2009 und 2010 dahingehend abzuändern, dass der Anteil des Bf. im Jahr 2009 in Höhe von € 18.484,21 und im Jahr 2010 mit € 19.559,84 in die Berechnung der Einkommensteuer miteinzubeziehen ist. Die Jahre 2011 bis 2014 bleiben unverändert. Auf die im Spruch des Erkenntnisses dargestellte Berechnung der Einkommensteuer für die Jahre 2009 und 2010 wird verwiesen.

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.

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.

Wien, am 30. Juli 2019

