

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Martina Salzinger in der Beschwerdesache *****1*****, über die Beschwerde vom 8. Juli 2019 gegen den Bescheid des *****FA***** vom 25. Juni 2019 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2017 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Aus der Finanzamtsdatenbank geht Folgendes hervor: Mit Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO vom 13. März 2019 wurden die im Kalenderjahr 2017 von der *****2***** (im Folgenden mit KG abgekürzt) erzielten Einkünfte aus Gewerbebetrieb und die auf die Beschwerdeführerin (kurz Bf.) entfallenden anteiligen Einkünfte (15.200,00 €) festgestellt. Der Bescheid enthält den Hinweis darauf, dass mit dessen Zustellung an die nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person die Zustellung an alle Beteiligten - so auch an die Bf. - als gemäß § 101 Abs. 3 und 4 BAO vollzogen gilt. Aus dem Finanzamtsakt ergibt sich kein Hinweis darauf, dass der Feststellungsbescheid nicht wirksam zugestellt oder ein Rechtsmittel dagegen erhoben worden ist.

Zufolge der Mitteilung vom selben Datum über die gesonderte Feststellung der Anteile der Bf. an den gemeinschaftlichen Einkünften der Personengesellschaft für das Kalenderjahr 2017 gemäß § 188 BAO entfielen auf die Bf. Einkünfte aus Gewerbebetrieb im genannten Ausmaß.

Mit Bescheid vom 25. Juni 2019 erfolgte die Veranlagung der Bf. zur Einkommensteuer für das Jahr 2017 und die Festsetzung der Steuer im Betrag von 3.275,00 €. Im Rahmen dessen wurden unter anderem die Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 15.200,00 € angesetzt.

In der gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer 2017 erhobenen Beschwerde vom 8. Juli 2019 machte die Bf. zusammenfassend geltend, sie sei im Jahr 2017 nicht mehr an der KG beteiligt gewesen, weil sie bereits im Dezember 2016 aus der Gesellschaft ausgeschieden sei. Es seien ihr somit keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb daraus zugeflossen.

Der Beschwerde ist ein Firmenbuchauszug vom 8.3.2019 angeschlossen, aus dem ersichtlich ist, dass der Antrag der Bf. auf Löschung ihrer Funktion als Kommanditistin der KG am 28.12.2016 beim Firmenbuch eingelangt und der Löschungseintrag am 3.1.2017 erfolgt ist.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 18. Juli 2019 wurde der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2017 keine Folge gegeben und begründend im Wesentlichen ausgeführt, die KG sei per 1.12.2018 im Firmenbuch gelöscht worden, bis zu diesem Zeitpunkt sei die Bf. jedoch Beteiligte dieser Gesellschaft gewesen.

Im Gefolge des Vorlageantrages vom 22. August 2019, in dem die Bf. ihr Beschwerdevorbringen wiederholte, legte das Finanzamt die gegenständliche Beschwerde mit Vorlagebericht vom 15. Jänner 2020 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Im Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2017 vom 27. April 2020 wurden die anteiligen Einkünften der Bf. aus der Beteiligung an der KG mit € 0,00 festgestellt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Zufolge § 23 Z 2 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988), BGBl. Nr. 400/1988, in der Fassung des Beschwerdezeitraumes, zählen zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb auch Gewinnanteile der Gesellschafter von Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind (wie insbesondere offene Gesellschaften und Kommanditgesellschaften), sowie die Vergütungen, die die Gesellschafter von der Gesellschaft für ihre Tätigkeit im Dienste der Gesellschaft, für die Hingabe von Darlehen oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern bezogen haben.

Sind Personen als Gesellschafter an eine Kommanditgesellschaft beteiligt, so sind sie daher vom Gesetz her als Mitunternehmer anzusehen und erzielen aus ihrer Beteiligung Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Die steuerliche Erfassung der von den Gesellschaftern erzielten Gewinnanteile an der Personenvereinigung erfolgt im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung der Gesellschafter.

Verfahrensrechtlich werden die Einkünfte der Gesellschafter einer Personengesellschaft zunächst gemäß § 188 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl. Nr. 194/1961, in der hier maßgebenden Fassung, einheitlich und gesondert festgestellt. Dabei ist in einem ersten Schritt der Gewinn der Personengesellschaft für alle in Betracht kommenden Mitunternehmer nach einheitlichen Grundsätzen und gesondert von der Einkommensteuerveranlagung der einzelnen Beteiligten zu ermitteln.

Gegenstand der Feststellung nach § 188 BAO ist nicht nur die Höhe des gemeinsam erzielten Gewinnes, sondern auch die Verteilung des festgestellten Betrages auf die Teilhaber unter Anführung der Höhe der auf die Gesellschafter entfallenden Gewinnanteile im Bescheidspruch.

Zufolge § 191 Abs. 3 lit. c BAO wirken Feststellungsbescheide gemäß § 188 BAO gegen alle, denen im Spruch des Bescheides Einkünfte zugerechnet bzw. nicht zugerechnet werden, wenn diese Bescheide den Beteiligten wirksam zugestellt worden sind. Die in einem solchen Feststellungsbescheid enthaltenen Feststellungen, so auch die Höhe der Gewinnanteile, werden nach § 192 BAO den Einkommensteuerbescheiden der Teilhaber zu Grund gelegt.

Der Bescheid über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften nach § 188 BAO stellt demnach die bindende Grundlage für die Veranlagung der einzelnen Gesellschafter zur Einkommensteuer dar. Die im Feststellungsbescheid getroffenen Feststellungen sind zwingend in den daraus abgeleiteten Einkommensteuerbescheid zu übernehmen (vgl. Stoll BAO-Kommentar, Band 2, Seite 1981 zu § 188).

Ist ein Bescheid von einem Feststellungsbescheid abzuleiten, so ist er gem. § 295 Abs. 1 BAO ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, u.a. im Falle der Abänderung des Feststellungsbescheides von Amts wegen durch einen neuen Bescheid zu ersetzen.

§ 295 Abs. 1 BAO hat daher die Funktion, abgeleitete Bescheide mit den Inhalten erstmalig erlassener Feststellungsbescheide oder deren Abänderung in Einklang zu bringen. Änderungen (Aufhebungen) gem. § 295 BAO haben zwingend (kein Ermessen) zu erfolgen (VwGH 20.11.1985, 84/13/0166; 28.3.1996, 94/16/0254; 19.10.2006, 2006/14/0027; 5.9.2012, 2012/15/0062).

Das Bundesfinanzgericht als Rechtsmittelbehörde ist berechtigt, den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern und daher im Rahmen von Rechtsmittelentscheidungen auch Bescheidänderungen iSd § 295 BAO vorzunehmen. (so VwGH 9.11.1983, 83/13/0088).

Im vorliegenden Fall wurde der auf die Bf. entfallende Gewinnanteil an der KG für 2017 mit dem laut Aktenlage wirksam zugestellten Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO vom 27. April 2020 mit einem Betrag von 0,00 € festgestellt.

Gemäß § 295 BAO ist daher der neue Ergebnisanteil von 0,00 € statt des zuvor angesetzten Anteils (15.200 €) bei der Berechnung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Rahmen des

gegenständlichen Erkenntnisses zugrunde zu legen und die Einkommensteuer wie folgt festzusetzen:

Einkommensteuer für das Jahr 2017:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb.....	0,00 €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	
Bezugsauszahlende Stelle.....stpfl. Bezüge (245)	
Wiener Gebietskrankenkasse.....	254,23 €
Wiener Gebietskrankenkasse.....	355,92 €
Wiener Gebietskrankenkasse.....	762,69 €
Wiener Gebietskrankenkasse.....	788,11 €
Wiener Gebietskrankenkasse.....	762,69 €
Wiener Gebietskrankenkasse.....	788,11 €
Wiener Gebietskrankenkasse.....	788,11 €
Wiener Gebietskrankenkasse.....	762,69 €
Wiener Gebietskrankenkasse.....	788,11 €
Wiener Gebietskrankenkasse.....	762,69 €
Wiener Gebietskrankenkasse.....	788,11 €
Wiener Gebietskrankenkasse.....	457,61 €
Wiener Gebietskrankenkasse.....	432,19 €
Pauschbetrag für Werbungskosten.....	-132,00 €

Gesamtbetrag der Einkünfte 8.359,26 €

Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):

Pauschbetrag für Sonderausgaben	- 60,00 €
Kirchenbeitrag.....	0,00 €

Einkommen **8.299,26 €**

Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:

0 % von 8.299,26	0,00 €
------------------------	--------

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge..... 0,00 €

Verkehrsabsetzbetrag - 400,00 €

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge **-400,00 €**

Einkommensteuer.....**0,00 €**

Nichtzulässigkeit der 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.

Da im vorliegenden Fall die Vorgehensweise der Erfassung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb von der KG auf § 295 BAO basiert, liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 14. Oktober 2021