

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***StB***, über die Beschwerden

1) vom 27. Februar 2023 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 6. Februar 2023 zu Steuernummer ***1*** betreffend Einkommensteuer 2019, und

2) vom 9. März 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 27. Februar 2023 zu Steuernummer ***1*** betreffend Einkommensteuer 2020 zu Recht erkannt:

I.1. Die Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2019 wird als unbegründet abgewiesen.

I.2. Der angefochtene Bescheid betreffend Einkommensteuer 2020 wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Sachverhalt

1) Einkommensteuer 2019

Der Beschwerdeführer war im Jahr 2019 Kommanditist der ***KG***. Im Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO vom 31.1.2023 zu StNr. ***2*** wurde festgestellt, dass die Gesellschaft im Kalenderjahr 2019 Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 131.310,34 € erzielt hatte, und davon ein Anteil in Höhe der Hälfte (65.655,17 €) auf den Beschwerdeführer entfällt.

Gegen diesen Feststellungsbescheid ist eine von der ***B*** Steuerberatung GmbH am 24.2.2023 eingebrachte Beschwerde der Gesellschaft anhängig, in der vorgebracht wird, dass die Gesellschaft keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb, sondern Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt habe.

Am 6.2.2023 erging an den Beschwerdeführer ein gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderter Einkommensteuerbescheid 2019, in dem seine aus der Beteiligung an der Gesellschaft resultierenden Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 65.655,17 € berücksichtigt wurden.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde vom 27.2.2023, in der beantragt wurde, hinsichtlich der Beteiligung an der genannten KG keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb, sondern Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung festzusetzen. Zur Begründung wurde auf die Beschwerde der ***B*** Steuerberatung GmbH gegen den Feststellungsbescheid vom 31.1.2023 verwiesen. Ferner wurde die Aussetzung der Einhebung der aus dem Einkommensteuerbescheid 2019 resultierenden Nachforderung in Höhe von 11.713,00 €, die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht ohne Erlassung einer Beschwerdeentscheidung (§ 262 Abs. 2 BAO), die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und die Entscheidung durch den Senat beantragt.

Am 17.5.2023 – somit innerhalb der Dreimonatsfrist des § 262 Abs. 2 lit. b BAO – legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor, und beantragte unter Hinweis auf die Bestimmung des § 252 Abs. 1 BAO die Abweisung der Beschwerde.

2) Einkommensteuer 2020

Der Beschwerdeführer war auch im Jahr 2020 Kommanditist der ***KG***. Im Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO vom 23.2.2023 zu StNr. ***2*** wurde festgestellt, dass die Gesellschaft im Kalenderjahr 2020 Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 110.170,49 € erzielt hatte, und davon ein Anteil in Höhe der Hälfte (55.085,25 €) auf den Beschwerdeführer entfällt.

Gegen diesen Feststellungsbescheid ist eine von der ***B*** Steuerberatung GmbH am 16.3.2023 eingebrachte Beschwerde der Gesellschaft anhängig, in der gleichlautend wie in der oben zitierten Beschwerde vom 24.2.2023 vorgebracht wird, dass die Gesellschaft auch im Jahr 2020 keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb, sondern Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt habe.

Am 27.2.2023 erging an den Beschwerdeführer ein gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderter Einkommensteuerbescheid 2020, in dem seine aus der Beteiligung an der genannten Gesellschaft resultierenden Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 55.085,25 € berücksichtigt wurden.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde vom 9.3.2023, in der beantragt wurde, hinsichtlich der Beteiligung an der genannten KG keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb, sondern Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung festzusetzen. Zur Begründung wurde auf die Beschwerde der ***B*** Steuerberatung GmbH gegen den Feststellungsbescheid verwiesen. Ferner wurde die Aussetzung der Einhebung der aus dem Einkommensteuerbescheid 2020 resultierenden Nachforderung von 4.344,00 €, die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht ohne Erlassung einer Beschwerdeentscheidung (§ 262 Abs. 2 BAO), die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und die Entscheidung durch den Senat beantragt.

Am 17.5.2023 – somit innerhalb der Dreimonatsfrist des § 262 Abs. 2 lit. b BAO – legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor, und beantragte unter Hinweis auf die Bestimmung des § 252 Abs. 1 BAO die Abweisung der Beschwerde. Entsprechend dem Durchgriffsprinzip richtete sich die konkrete Einkünftequalifikation beim Gesellschafter nach dem Tätigkeitsbild der Personengesellschaft.

Am 23.1.2024 wurde vom steuerlichen Vertreter des Beschwerdeführers für diesen eine korrigierte Einkommensteuererklärung 2020 eingereicht, in der fehlerhafte Angaben zu den (von der oben erwähnten Beteiligung unabhängigen) Einkünften aus Vermietung und Verpachtung korrigiert wurden. Insgesamt betragen diese 29.247,85 € und resultieren aus der Vermietung und Verpachtung der Liegenschaften ***3*** (2.838,57 €), ***4*** (15.846,72 €), sowie ***5*** (10.562,56 €). Zu den letztgenannten Einkünften erging am 29.2.2024 zu StNr. ***6*** ein entsprechender Feststellungsbescheid.

In einem Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes an den Beschwerdeführer vom 3.6.2024 wurde auf folgende Punkte hingewiesen:

*1) Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die ***KG*** in den Jahren 2019 und 2020 Einkünfte aus Gewerbebetrieb oder aus Vermietung und Verpachtung erzielt hat. Diese Frage ist im Beschwerdeverfahren gegen die Feststellungsbescheide vom 31.1.2023 und 23.2.2023 zu StNr. ***2*** zu klären.*

Gemäß § 252 Abs. 1 BAO kann ein Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im zugrundeliegenden Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind. Einwendungen gegen im Grundlagenbescheid getroffene Feststellungen können daher nur im Verfahren betreffend den Grundlagenbescheid vorgebracht werden. Werden sie im Rechtsmittel gegen den abgeleiteten Bescheid vorgebracht, so ist die Bescheidsbeschwerde diesbezüglich als unbegründet abzuweisen (Ritz, BAO⁷, § 252 Tz 3 mit zahlreichen Nachweisen aus der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes).

2) Eine Änderung des angefochtenen Einkommensteuerbescheides 2020 ist dagegen unter Berücksichtigung Ihrer Eingabe vom 23.1.2024, mit der die Einkommensteuererklärung 2020

vorgelegt wurde, insofern geboten, als darin die vom Beschwerdeführer erzielten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung betreffend die Liegenschaften in ***3*** (2.838,57 €) und ***4*** (15.846,72 €), richtiggestellt wurden. Ferner sind die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung betreffend das Grundstück ***5***, laut Feststellungsbescheid vom 29.2.2024 zu StNr. ***6*** zu berücksichtigen (10.562,56 €). Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung betragen demzufolge insgesamt 29.247,85 €; die Einkünfte aus der Beteiligung an der ***KG*** sind aufgrund der Bestimmung des § 252 Abs. 1 BAO nach derzeitigem Stand des zugrundeliegenden Feststellungsverfahrens weiterhin (wie schon im angefochtenen Einkommensteuerbescheid) als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu erfassen. Auf das beiliegende Berechnungsblatt wird verwiesen.

3) Angesichts der aufgezeigten Rechtslage wird um Mitteilung ersucht, ob die Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung durch den Senat aufrechterhalten werden.

Es wird darauf hingewiesen, dass es für eine Aussetzung der Einhebung der Nachforderungen aus den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden 2019 (11.713,00 €) und 2020 (4.344,00 €) keiner Beschwerde gegen diese Bescheide bedarf, sondern eine mittelbare Abhängigkeit im Sinne des § 212a Abs. 1 BAO vorliegt, wenn ein Grundlagenbescheid (Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO) mit Bescheidbeschwerde angefochten ist; diesfalls kommt die Aussetzung der abgeleiteten Abgabe (Einkommensteuer des Beteiligten) schon allein aufgrund der Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid in Betracht (vgl. Ritz, BAO⁷, § 212a Tz 7 mit Hinweis auf VwGH 16.12.2009, 2007/15/0294; ebenso VwGH 31.1.2019, Ra 2018/15/0003).

Mit Telefax vom 20.8.2024 zog der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers die Anträge auf Entscheidung durch den Senat und Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ist unbestritten, ergibt sich aus den zitierten Aktenteilen sowie den im Abgabensinformationssystem gespeicherten Daten und dem Vorbringen des Beschwerdeführers.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I.

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die ***KG*** in den Jahren 2019 und 2020 Einkünfte aus Gewerbebetrieb oder aus Vermietung und Verpachtung erzielt hat. Diese Frage ist aber im

Beschwerdeverfahren gegen die Feststellungsbescheide vom 31.1.2023 und 23.2.2023 zu StNr. ***2*** zu klären.

Gemäß § 188 Abs. 1 BAO werden die Einkünfte (der Gewinn oder der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten) festgestellt

- a) aus Land- und Forstwirtschaft,
 - b) aus Gewerbebetrieb,
 - c) aus selbständiger Arbeit,
 - d) aus Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens,
- wenn an den Einkünften derselben Einkunftsart mehrere Personen beteiligt sind.

Gegenstand der Feststellung gemäß Abs. 1 ist auch die Verteilung des festgestellten Betrages auf die Teilhaber (§ 188 Abs. 3 BAO).

Die Qualifikation der festgestellten Einkünfte (hier: als Einkünfte aus Gewerbebetrieb oder Vermietung und Verpachtung) gehört zum Wesen eines Feststellungsbescheides und damit zum Kernbereich der darin getroffenen Feststellungen. Der Feststellungsbescheid hat im Spruch die Art der Einkünfte zu bezeichnen (Ritz, BAO⁷, § 188 Tz 9), da alle Feststellungen, welche die gemeinschaftlich erzielten Einkünfte betreffen, im Feststellungsbescheid mit Bindungswirkung für die Abgabenbescheide der Teilhaber getroffen werden.

Gemäß § 192 BAO werden in einem Feststellungsbescheid enthaltene Feststellungen, die für davon abgeleitete Abgabenbescheide von Bedeutung sind, diesen Bescheiden zugrunde gelegt, auch wenn der Feststellungsbescheid noch nicht rechtskräftig geworden ist.

Gemäß § 252 Abs. 1 BAO kann ein Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im zugrundeliegenden Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind. Einwendungen gegen im Grundlagenbescheid getroffene Feststellungen können daher nur im Verfahren betreffend den Grundlagenbescheid vorgebracht werden. Werden sie im Rechtsmittel gegen den abgeleiteten Bescheid vorgebracht, so ist die Bescheidbeschwerde diesbezüglich als unbegründet abzuweisen (Ritz, BAO⁷, § 252 Tz 3 mit Hinweis auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, z.B. VwGH 23.3.2000, 2000/15/0001, VwGH 7.7.2004, 2004/13/0069).

Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2019, in der lediglich die Richtigkeit des diesem Bescheid zugrundeliegenden Feststellungsbescheides hinsichtlich der Qualifikation der Einkünfte bestritten wurde, war daher als unbegründet abzuweisen.

Für die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2020 gilt ebenso, dass die Einwendungen gegen die im Grundlagenbescheid getroffenen Feststellungen nur im diesbezüglichen Beschwerdeverfahren vorgebracht werden können. Zu berücksichtigen waren dagegen die in der am 23.1.2024 eingebrachten korrigierten Einkommensteuererklärung

angeführten, von der Beteiligung an der ***KG*** unabhängigen, und im oben zitierten Vorhalt vom 3.6.2024 näher dargestellten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von insgesamt 29.247,85 €. Der Einkommensteuerbescheid 2020 war daher entsprechend abzuändern. Auf das beiliegende Berechnungsblatt wird verwiesen.

2.2. Zu Spruchpunkt II. (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 gegenständlichen Verfahren die entscheidungsrelevanten Rechtsfragen bereits ausreichend durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geklärt sind, und die Entscheidung von dieser Rechtsprechung nicht abweicht, ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Linz, am 20. August 2024