

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, vertreten durch ***StB***, über die Beschwerde vom 14. August 2024 gegen die Bescheide des ***FA*** vom 15. Juli 2024 zu Steuernummer ***BF1StNr1***

1) über die Festsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 2022, und

2) über die Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2022

zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Der Beschwerdeführer war im Jahr 2022 Kommanditist der ***4*** Gesellschaft m.b.H. & Co. KG in Liqui. (FN ***2***). Im Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2022 vom 9.7.2024 zu StNr. ***1*** wurde festgestellt, dass die Gesellschaft im Kalenderjahr 2022 Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 2.246.995,21 € erzielt hatte, wobei der Großteil auf den Aufgabegewinn resultierend aus der Entnahme näher angeführter Gebäude aus dem Sonderbetriebsvermögen entfällt. Von den Einkünften wurde ein Anteil in Höhe der Hälfte (1.123.497,61 €) dem Beschwerdeführer zugewiesen. Ferner wurde festgestellt, dass in diesen auf den Beschwerdeführer entfallenden Einkünften Gewinne in Höhe von 1.080.000,00 € aus der steuerlichen Entnahme von Betriebsgrundstücken aus dem Sonderbetriebsvermögen enthalten sind, auf die der besondere Steuersatz anzuwenden ist.

Gegen diesen Feststellungsbescheid ist eine von der ***3*** GmbH eingebrachte Beschwerde der Gesellschaft vom 29.7.2024, eingebracht am 14.8.2024 anhängig, in der mit eingehender Begründung vorgebracht wird, dass die Gesellschaft keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb, sondern negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 29.791,55 € erzielt habe. Der Gewerbebetrieb der Gesellschaft sei bereits im Jahr 2004 aufgegeben worden. Im Zuge dieser Betriebsaufgabe wären auch die damals im steuerlichen Sonderbetriebsvermögen befindlichen Liegenschaften in das steuerliche Privatvermögen der Gesellschafter übernommen worden. Eine Besteuerung des bereits im Jahr 2004 angefallenen Aufgabegewinnes sei abgabenrechtlich verjährt.

In der am 9.7.2024 elektronisch eingelangten Einkommensteuererklärung gab der Beschwerdeführer an, dass er aus der Beteiligung an der Gesellschaft einen Verlust (aus Vermietung und Verpachtung) in Höhe von 14.895,78 € (50 % von 29.791,55 €) erzielt habe.

Im Einkommensteuerbescheid 2022 vom 15.7.2024 qualifizierte das Finanzamt diese Einkünfte aus der Beteiligung an der Gesellschaft dem Feststellungsbescheid folgend jedoch als Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 43.497,61 € (Gewinnanteil 1.123.497,61 € abzüglich 1.080.000,00 € betreffend Betriebsgrundstücke) und versteuerte den Gewinn aus der Entnahme der Betriebsgrundstücke aus dem Sonderbetriebsvermögen mit 324.000,00 € (30 % von 1.080.000,00 €).

Insgesamt wurde die Einkommensteuer 2022 mit 387.395,00 € festgesetzt, woraus sich unter Abzug der Einkommensteuervorauszahlungen von 10.269,00 € ein Differenzbetrag von 377.126,00 € ergab, von dem unter Berücksichtigung einer entrichteten Anzahlung in Höhe von 60.000,00 € mit weiterem Bescheid vom 15.7.2024 Anspruchszinsen in Höhe von 15.808,49 € festgesetzt wurden.

Gegen die Bescheide vom 15.7.2022 richtet sich die Beschwerde vom 14.8.2024, in der eine erklärungskonforme Veranlagung beantragt wurde. Zur Begründung wurde auf die Beschwerde der ***3*** GmbH gegen den Feststellungsbescheid vom 5.9.2023 verwiesen. Ferner wurde beantragt, Anspruchszinsen lediglich auf Basis des begehrten abgeänderten Einkommensteuerbescheides 2022 festzusetzen. Schließlich wurde die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht ohne Erlassung einer Beschwerdeentscheidung (§ 262 Abs. 2 BAO), sowie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und die Entscheidung durch den Senat beantragt. Ferner wurden Aussetzungsanträge gemäß § 212a BAO gestellt.

Am 28.10.2024 – 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 gegen den Einkommensteuerbescheid. Zu den Anspruchszinsen wurde auf die Bindung an den Spruch des zur Nachforderung führenden Bescheides verwiesen, weshalb der Zinsenbescheid nicht mit

der Begründung anfechtbar sei, der maßgebliche Einkommensteuerbescheid sei inhaltlich rechtswidrig.

In einem Vorhalt vom 5.11.2025 wies das Bundesfinanzgericht darauf hin, dass der vom Feststellungsbescheid abgeleitete Einkommensteuerbescheid gemäß § 252 Abs. 1 BAO nicht mit der Begründung angefochten werden kann, dass die im zugrundeliegenden Feststellungsbescheid getroffenen Feststellungen unzutreffend wären; auf die bereits ergangenen Erkenntnisse betreffend die Vorjahre (2019, 2020 und 2021) wurde verwiesen. Ferner wurde ausgeführt, dass die Beschwerde der ***3*** GmbH gegen den Feststellungsbescheid 2022 vom 9.7.2024 beim Bundesfinanzgericht zu GZ. RV/5100724/2024 noch anhängig ist, und die Einhebung der Nachforderung aus dem Einkommensteuerbescheid aufgrund der Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid gemäß § 212a BAO ausgesetzt werden könne; gleiches gelte für die Anspruchsinsen. Angesichts dessen wurde um Mitteilung ersucht, ob die Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung durch den Senat aufrechterhalten werden.

Die steuerliche Vertreterin zog mit Eingabe vom 2.12.2025 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 und ergibt sich aus den zitierten Aktenteilen, dem Beschwerdevorbringen und den im Abgabensinformationssystem gespeicherten Daten.

2. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

1) Einkommensteuer 2022

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die ***4*** Gesellschaft m.b.H. & Co. KG (ab 22.12.2021 in Liquidation, im Firmenbuch gelöscht am 22.12.2022) wie schon in den Jahren 2019, 2020 und 2021 auch im Jahr 2022 Einkünfte aus Gewerbebetrieb oder aus Vermietung und Verpachtung erzielt hat. Diese Frage ist aber im Beschwerdeverfahren gegen den Feststellungsbescheide vom 9.7.2024 zu StNr. ***1*** 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, BAO⁸, § 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, BAO⁸, § 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, und des Bundesfinanzgerichtes).

Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2022, in der lediglich die Richtigkeit des diesem Bescheid zugrundeliegenden Feststellungsbescheides bestritten wurde, war daher als unbegründet abzuweisen.

2) Anspruchszinsen 2022

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).

Anspruchszinsen sind mit Abgabenbescheid (§ 198) festzusetzen. Bemessungsgrundlage ist die jeweilige Nachforderung oder Gutschrift. Jede Nachforderung bzw. Gutschrift löst (gegebenenfalls) einen Anspruchszinsenbescheid aus. Es liegt je Differenzbetrag eine Abgabe vor. Der Zinsenbescheid ist an die im Spruch des zur Nachforderung oder Gutschrift führenden Bescheides ausgewiesene Nachforderung bzw. Gutschrift gebunden (Ritz, BAO⁸, § 205 mit Hinweis auf VwGH 27.2.2008, 2005/13/0039; VwGH 27.3.2008, 2008/13/0036; sowie zahlreiche Erkenntnisse des Bundesfinanzgerichtes).

Wegen dieser Bindung ist der Zinsenbescheid nicht (mit Aussicht auf Erfolg) mit der Begründung anfechtbar, der maßgebende Einkommensteuerbescheid sei inhaltlich rechtswidrig (Ritz, BAO⁸, § 205 Tz 34 mit Hinweis auf die ständige Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichtes).

Erweist sich der Stammapgabenbescheid nachträglich als rechtswidrig und wird er entsprechend abgeändert (oder aufgehoben), so wird diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid (Aufhebungsbescheid) gebundenen Zinsenbescheid Rechnung getragen (z.B. Gutschriftszinsen als Folge des Wegfalles einer rechtswidrigen Nachforderung). Es ergeht ein weiterer Zinsenbescheid; es erfolgt daher keine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides (Ritz, BAO⁸, § 205 Tz 35 mit Hinweis auf VwGH 28.5.2009, 2006/15/0316, VwGH 31.1.2019, Ro 2018/15/0005; sowie zahlreiche Erkenntnisse des BFG).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. 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 9. Dezember 2025