

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., Adr.Bf., vertreten durch RES Wirtschaftstreuhand, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft m. b. H., Rasumofskygasse 10/17, 1030 Wien, über die Beschwerde gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Baden Mödling vom 25.08.2010, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt 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

In seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2008 wies der Beschwerdeführer (Bf.) unter anderem Einkünfte aus Gewerbebetrieb aufgrund von Beteiligungen an der A. (idF A) iHv € 4.000,00, an der B. (idF B) iHv € -37.950,00 sowie an der C. (idF C) iHv - € 3.000,00 aus.

Mit Bescheid vom 25.08.2010 setzte das zuständige Finanzamt (FA) die Einkommensteuer fest und berücksichtigte die Einkünfte aus den Beteiligungen, abweichend von der Erklärung des Bf. mit € 0,00 (A und B) bzw. mit € -1.757,00 (C). In der Begründung wurde auf „*das Ergebnis des mit Ihnen bzw. mit Ihrem Vertreter geführten (Telefon-)Gesprächs*“ hingewiesen.

Dagegen wurde fristgerecht Berufung erhoben:

„ *Begründung:*

Auch auf der Ebene des Grundlagenbescheides selbst wurden Abweisungen Zurückweisungsbescheide vom dort zuständigen Finanzamt Wr. Neustadt gemacht, gegen diese Bescheide ist ebenfalls berufen worden und ich schließe mich diesen Berufungen an. Darin wird insbesondere festgehalten, dass die Grundlagenbescheide betreffend A und B null und nichtig sind, da sie

1. an jene Person zugestellt wurden, welche beschuldigt wurde gegen die stillen Beteiligten strafbare Handlungen gesetzt zu haben und deshalb die Zustellfiktion des § 101 (3) BAO nicht gelten kann (was einem ja schon der gesunde Hausverstand sagt)
2. es sich nicht um Gewinn-Feststellungsbescheide handelt sondern um einen Bescheid wonach eine Einkünfte-Feststellung zu unterbleiben hat. Diese hätten an jeden Beteiligten stillen Gesellschafter zugestellt werden müssen (RZ 5903 ESt-Richtlinien)
3. die Bescheide schon deswegen nichtig sind, weil sie nicht von einem Bediensteten des Finanzamtes Wr. Neustadt sondern von einem Bediensteten des Finanzamtes Salzburg unterschrieben sind.

Daher sind auch die daraus abgeleiteten Einkommensteuerbescheide zu Unrecht erstellt.“

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21.12.2011 wies das FA die Berufung als unbegründet ab: „ Die Berufung war abzuweisen da die Berufung zu keiner Änderung führt.

In der Einkommensteuererklärung 2008 wurden weder Gewinne noch Verluste aus den Beteiligungen A und B geltend gemacht.“

Dagegen brachte der Bf. einen Antrag auf Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein:

„ Sachverhalt:

In der Einkommensteuererklärung 2008, Beilage E11, waren Beteiligungen wie folgt angesetzt:

A StNr. 04-2*** € 4.000,00

B StNr. 93-0*** € -37.950,00 (Einlage 2008 waren € 15.000,00)

C StNr. 09-1*** € -3.000,00

Beim Ausfertigen der Steuererklärungen 2008 (am 28.10.2009) war uns noch nicht bekannt, dass die Beteiligungsgesellschaften A und C unter neuen Steuernummern erfasst waren. Diese neuen Steuernummern waren in der Berufung vom 23.09.2010 bereits angeführt und lauten wie folgt

A StNr. 33-1*** € 4.000,00

B StNr. 33-2*** € -37.950,00 (Einlage 2008 waren € 15.000,00)

*Das FA wies die Berufung mittel BVE vom 21.12.2011 mit der Begründung zurück, es wären in der Einkommensteuererklärung 2008 weder Gewinne noch Verluste aus den Beteiligungen 33-2*** (B) und 33-1*** (A) geltend gemacht worden.*

Berufungsbegründung:

1. Wir halten unsere Berufung vom 23.09.2010 aufrecht und bitten, diese der Abgabenbehörde II Instanz (UFS) vorzulegen. Die Begründung zur BVE vom 21.12.2011 ist nicht richtig, da wie oben dargestellt die Beteiligungen angeführt waren, aber jeweils mit dem vormals zuständigen FA und Steuernummer. Die Beteiligungen haben wir auch in unserer Berufung vom 23.09.2010 mit den richtigen Zuständigkeiten angeführt. Wir verweisen in diesem Zusammenhang vollinhaltlich auf die Berufung vom 23.09.2010 und beantragen die Beteiligungen entsprechend aufzunehmen. Auch gegen die Grundlagenbescheide wurden erfolgversprechende Berufungen eingebracht.

1.1. Mit BVE vom 21.12.2011 wurde unsere Berufung abgewiesen. Seit dem Einbringen unserer Berufung vom 23.09.2010 hat das FA Wr. Neustadt (im Jahr 2011) neuerliche Nicht-Feststellungsbescheide erlassen (und zwar für A und B). Unsere Berufung richtet sich aber gegen jene Einkommensteuerbescheide, die schon davor ergingen. Durch Rechtsmittel, welche auf Ebene der Feststellungsbescheide bereits erfolgreich geführt wurden hat das FA Wr. Neustadt ja nun auch die neuen Feststellungsbescheide im Jahr 2011 ausgefertigt. Die bekämpften Einkommensteuerbescheid gründen sich daher auf Nichtbescheide, was nicht heilbar ist, sie sind deshalb aufzuheben. Aufgrund der neuerlichen Feststellungsbescheide im Jahr 2011 sind neuerliche Einkommensteuerbescheide gemäß § 295 BAO auszustellen.

1.2. Diese Berufung gilt auch für den Fall, dass die Berufsbehörde des Grundlagenbescheides erkennen sollte, dass dieser aus welchem Grunde immer nichtig sein sollte....“

Mit Vorlagebericht vom 21.03.2012 legte das FA die verfahrensgegenständliche Berufung, die ab dem 01.01.2014 als Bescheidbeschwerde zu behandeln ist, dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Es wurde erwogen:

Vorweg ist darauf hinzuweisen, dass die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenats als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen gemäß § 323 Abs. 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind.

Strittig ist, mit welchen Beteiligungsergebnissen die vom Bf. im Streitjahr gehaltenen Beteiligungen an der A. und an der B. im Rahmen seiner Einkommensteuerveranlagung anzusetzen sind.

Gemäß § 192 BAO werden in einem Feststellungsbescheid enthaltene Feststellungen, die für andere Feststellungsbescheide, für Messbescheide oder für Abgabenbescheide von Bedeutung sind, diesen Bescheiden zugrunde gelegt, auch wenn der Feststellungsbescheid noch nicht rechtskräftig geworden ist. Die Bindungswirkung besteht (dem letzten Halbsatz des § 192 BAO zufolge) bereits vor Rechtskraft (im formellen Sinn) des Feststellungsbescheides.

Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid gemäß § 252 Abs. 1 BAO nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind. § 252 Abs. 1 BAO schränkt das Beschwerderecht gegen abgeleitete Bescheide ein. Einwendungen gegen im Grundlagenbescheid getroffene Feststellungen sollen nur im Verfahren betreffend den Grundlagenbescheid vorgebracht werden können.

Mit seinem Vorbringen im Vorlageantrag, dass sich der bekämpfte Einkommensteuerbescheid auf Nichtbescheide gründe, was nicht heilbar sei, weshalb dieser aufzuheben sei, übersieht der Bf. Folgendes:

§ 295 Abs. 1 BAO soll gewährleisten, dass abgeleitete Bescheide dem aktuell vorliegenden Grundlagenbescheid (und der materiellen Rechtslage) entsprechen. Die grundsätzliche Funktion der genannten Vorschrift besteht darin, abgeleitete Bescheide mit den aktuellen Inhalten der zu Grunde liegenden Feststellungsbescheide in Einklang zu bringen (vgl. z. B. VwGH 19.12.2007, 2006/13/0115, mwN).

Handelt es sich bei einer als Feststellungsbescheid intendierten Erledigung um einen Nichtbescheid, ist eine darauf gestützte Änderung gemäß § 295 Abs. 1 BAO rechtswidrig. Der gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderte Bescheid wäre im Falle seiner Bekämpfung mit Berufung aufzuheben oder seit dem AbgÄG 2011 auf Antrag einer Partei gemäß § 295 Abs. 4 BAO aufzuheben.

Ein derartiger Fall liegt im beschwerdegegenständlichen Verfahren allerdings nicht vor, weil der hier in Rede stehende Einkommensteuerbescheid als Erstbescheid ergangen ist und es sich nicht um einen auf § 295 Abs. 1 BAO gestützten Änderungsbescheid handelt. Es erfolgte sohin keine Anpassung an einen nachträglichen Grundlagenbescheid, die Einwendungen des Bf. gehen daher ins Leere. Dass das Finanzamt die Einkünfte aus den Beteiligungen des Bf. an A und C im Zuge der Veranlagung in Höhe allenfalls nichtiger Grundlagenbescheide angesetzt hat, macht den angefochtenen Bescheid nicht rechtswidrig. Lediglich eine nachträgliche – auf einem Nichtbescheid basierende – Änderung des Einkommensteuerbescheides hat zur Folge, dass letzterer im Falle einer Anfechtung aufzuheben sein wird.

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO in der ab dem 1. Jänner 2014 geltenden Fassung des FVwGG 2012, BGBl. I Nr. 14/2013, hat das Verwaltungsgericht außer in den Fällen des § 278 BAO immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen. § 253 BAO in der Fassung FVwGG 2012, BGBl. I Nr. 14/2013, steht der Berücksichtigung eines nachträglich erlassenen (geänderten) Grundlagenbescheides im Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes (§ 279 BAO) nicht entgegen, schränkt somit die im § 279 Abs. 1 BAO eingeräumte Änderungsbefugnis nicht ein (vgl. Ritz, BAO⁵, § 253 Tz 7).

Mit dem vorliegenden Erkenntnis sind daher die aktuell gültigen Beteiligungsergebnisse des Bf. zu erfassen, wobei es dahingestellt bleiben kann, ob die entsprechenden Grundlagenbescheide bereits rechtskräftig geworden sind.

Mit Bescheid nach § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO vom 27.07.2011 hat das Finanzamt Neunkirchen Wiener Neustadt ausgesprochen, dass eine Feststellung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb nach § 188 für das Jahr 2008 betreffend der Mitunternehmerschaft B und somit auch für den an diesen Mitunternehmerschaften beteiligten Bf. unterbleibt. Laut

Mitteilung über die gesonderte Feststellung 2008 vom 21.09.2012 hat das Finanzamt Neunkirchen Wiener Neustadt die durch die Mitunternehmerschaft A erzielten Einkünfte sowie die auf den Bf. entfallenden Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit € 0,00 festgestellt. Diese Einkünfteanteile bzw. nicht festgestellten Einkünfte sind auch dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid zugrunde zu legen und ergibt sich insoweit keine Änderung zum Einkommensteuerbescheid vom 25.08.2010.

Die – im gegenständlichen Verfahren – unstrittigen Einkünfte des Bf. aus der Beteiligung an der C sind gemäß der vom Finanzamt Wien 1/23 am 03.04.2016 ergangenen Mitteilung über die gesonderte Feststellung 2008 mit € 13.606,50 anzusetzen.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb ermitteln sich daher wie folgt:

R.strasse 9 (unstrittig)	-8.496,94
Beteiligung A	0,00
Beteiligung B	0,00
Beteiligung C	13.606,50
Summe Einkünfte aus Gewerbebetrieb	5.109,56

Was die anhängigen Beschwerden gegen die Feststellungsbescheide anlangt, besteht kein Rechtsanspruch des Steuerpflichtigen und keine rechtliche Verpflichtung, mit der Entscheidung über die gegenständliche Beschwerde bis zur Rechtskraft des betreffenden Feststellungsbescheides (Grundlagenbescheides) zuzuwarten (vgl. BFG 17. 2. 2016, RV/3101076/2014; BFG 10. 10. 2014, RV/7103563/2014; VwGH 18. 8. 1994, 94/16/0176; VwGH 18. 3. 1987, 87/13/0002; vgl. Ritz, BAO⁵, § 295, Tz 13 u. v. a.)

Der gegenständliche Einkommensteuerbescheid wird im Fall der Änderung der Feststellungsbescheide im dortigen Beschwerdeverfahren wiederum von Amts wegen nach § 295 BAO abzuändern sein.

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Eine Revision ist nicht zulässig, da sich die oben dargestellte Rechtsfolge unmittelbar aus dem Gesetz (§§ 192 und 295 Abs. 1 BAO iVm § 252 Abs. 1 BAO) ergibt.

Wien, am 7. Februar 2017

