



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck
Senat (Innsbruck) 2

GZ. RV/0136-I/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch RÄ, vom 3. Mai 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kitzbühel vom 22. April 2002 betreffend Körperschaftsteuer 1997 entschieden:

Der Berufung wird im Umfang der Berufungsverentscheidung vom 4.8.2008 teilweise Folge gegeben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) ist Kommanditistin der S. R. GmbH & CoKG, über deren Vermögen mit Beschluss des Landesgerichtes Innsbruck vom 3. Dezember 1999 das Konkursverfahren eröffnet worden ist. Nach Verteilung des Massevermögens wurde der Konkurs am 24. Jänner 2003 gemäß § 139 KO aufgehoben.

Nach einer bei der Gemeinschuldnerin durchgeföhrten abgabenbehördlichen Prüfung erließ das Finanzamt am 10. August 2001 (nach Wiederaufnahme des Verfahrens) u.a. einen vorläufigen Feststellungsbescheid nach § 188 Abs. 1 lit. b BAO für das Wirtschaftsjahr 1996/1997, der an die Gemeinschuldnerin zu Handen ihres damaligen Masseverwalters – als vertretungsbefugte Person im Sinne der Bestimmung des § 81 BAO - rechtswirksam zugestellt wurde. Hinsichtlich der Rechtswirksamkeit dieser Zustellung wird zur Vermeidung von umfangreichen Wiederholungen auf die in Kopie beigeschlossene Berufungsentscheidung des UFS vom 17. August 2007, RV/0573 -I/07, verwiesen.

In diesem Feststellungsbescheid wurden für die Bw für das Wirtschaftsjahr 1996/1997 anteilige Einkünfte aus Gewerbebetrieb von ATS 881.775 ATS festgestellt.

Aufgrund der Mitteilungen über die gesonderte Feststellung erließ das Finanzamt nach Durchführung einer Betriebsprüfung bei der Bw. (Bericht v. 14.1.2002, GBp abcde /99) gegenüber der Bw mit Ausfertigungsdatum 22. April 2002 gemäß § 295 Abs. 1 BAO einen geänderten Körperschaftsteuerbescheid für 1997, der zu einer Abgabennachforderung von € 16.532,14 führte.

Gegen den angeführten Bescheid er hob die Bw. mit Schreiben vom 3. Mai 2002 form- und fristgerecht Berufung. In der Berufungsschrift, die in den Antrag „keinerlei KöSt“ vorzuschreiben mündet, bringt die Bw. vor:

Die Bw. habe 1997 hohe Verluste erlitten. Es könne daher zu keinem Gewinn kommen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 4. August .2008 gab das Finanzamt der Berufung teilweise Folge.

Hinsichtlich der im Körperschaftssteuerverfahren anzusetzenden Gewinntangente führte das Finanzamt aus, dass eine Bindung an den oben angeführten Feststellungsbescheid bestehে. Das Finanzamt änderte jedoch (insgesamt zugunsten der Bw.) die Besteuerungsgrundlagen in einigen Punkten ab, wobei hinsichtlich der Details zur Vermeidung von Wiederholungen auf die Begründung zur Berufungsvorentscheidung vom 4.8.2008 verwiesen wird.

Mit Eingabe vom 3.9.2008 beantragte die Bw. die Vorlage der Berufung an den UFS und führte ergänzend aus:

„Mit dem angefochtenen Bescheid vom 22.04.2002 wurde die Körperschaftssteuer mit € 17.833,91 festgesetzt. Mit der BVE erfolgt eine Herabsetzung auf € 13.885,45, dies mit unzutreffender Begründung. Die S. R. GmbH & Co KG war im Jahre 1997 überschuldet und zahlungsunfähig. Sie hat keinen Gewinn erwirtschaftet.“

Das aus der Beteiligung angenommene Einkommen für 1997 in Höhe von € 47.250,21 ist unrichtig und entbehrt jeder Grundlage.

Der ursprüngliche Bescheid vom 22.04.2002 erschöpfte sich in einem Formular.

Nunmehr soll eine genaue Adaptierung der bisherigen Grundlagen laut Steuererklärung an das Ergebnis der Betriebsprüfung erfolgt sein. Die Abgabenbehörde hätte die Berechnungsgrundlagen und die für die Adaptierung maßgeblichen Überlegungen im Rahmen des rechtlichen Gehörs der Bw. zur Kenntnis bringen müssen.

Ein Kontakt zwischen der Abgabenverwaltung und der Bw. hat hingegen nie stattgefunden.

Seit Jahren unterlässt es die Abgabenverwaltung beharrlich, die gesondert anfechtbaren Bescheide vom 17.09.2001, mit denen die vorläufigen Feststellungsbescheide für endgültig erklärt wurden, den vertretungsbefugten Personen der KG, das sind die Geschäftsführer der Bw., zuzustellen. Dies offenbar aufgrund der unzutreffenden Annahme, die Behörde könne sich weiterhin auf die vorläufigen Bescheide vom 10.08.2001 stützen, obwohl die gesondert anfechtbaren Bescheide vom 17.09.2001 bereits dem Rechtsbestand angehören.“

Mit Eingabe vom 26. November 2001 brachte der Rechtsvertreter des Bw (nach einem diesbezüglichen Telefonat mit dem Finanzamt) neuerlich einen Antrag auf Zustellung der an den Masseverwalter im Konkurs der KG zugestellten Feststellungsbescheide vom 10. August 2001 und 17. September 2001 ein. Das Finanzamt entsprach diesem Antrag insoweit, als es dem Rechtsvertreter Kopien der angeforderten Bescheide übermittelte, wies aber darauf hin, dass diese Bescheide bereits gegenüber dem Masseverwalter der S. R. GmbH & CoKG ergangen sind (hinsichtlich der gegen diese Feststellungsbescheide in der Folge erhobenen Berufung siehe die bereits eingangs angeführte Berufungsentscheidung des UFS).

Die Berufungsbehörde hat über die Berufung erwogen:

1.) Gemäß § 188 Abs. 1 lit. b BAO werden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb einheitlich und gesondert festgestellt, wenn an diesen Einkünften - wie bei einer KG - mehrere Personen beteiligt sind. Gegenstand dieser Feststellung ist auch die Verteilung des festgestellten Betrages auf die Teilhaber (§ 188 Abs. 3 BAO). Die in einem solchen Feststellungsbescheid enthaltenen Feststellungen werden den Einkommensteuerbescheiden bzw. Körperschaftsteuerbescheiden der Teilhaber zugrunde gelegt (§ 192 BAO).

Die Einkommensteuerbescheide bzw. Körperschaftsteuerbescheide der Teilhaber können nach § 252 BAO nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

So wie Bescheide höherer Ordnung auf den Bescheiden niedrigerer Ordnung aufzubauen haben, so ist einem Rechtsmittel gegen abgeleitete Bescheide, mit Rücksicht auf die Rechtskraftwirkung und die in der Regel prinzipielle Anfechtungsmöglichkeit der Bescheide niedrigerer Ordnung, von vornherein insoweit ein Erfolg versagt, als die behauptete Fehlerhaftigkeit im Grundlagenbescheid gelegen ist (Stoll, Bundesabgabenordnung, Handbuch, Seiten 623 ff). § 252 Abs. 1 BAO schränkt das Berufungsrecht gegen abgeleitete Bescheide ein. Einwendungen gegen im Grundlagenbescheid getroffene Feststellungen können somit nur im Verfahren betreffend den Grundlagenbescheid vorgebracht werden.

2.) Aus diesem Normengefüge folgt, dass die Einkünfte der Bw aus der Beteiligung an der S. R. GmbH & CoKG bei der Ermittlung ihres steuerpflichtigen Einkommens zwingend mit jenen Beträgen anzusetzen sind, die sich aus den Gewinnfeststellungsbescheiden der S. R. GmbH & CoKG ergeben.

3.) Der Einwand des Bw, wonach die im angefochtenen Körperschaftsteuerbescheid angesetzten Einkünfte aus Gewerbebetrieb unrichtig seien, richtet sich gegen den Grundlagenbescheid nach § 188 BAO. Aufgrund des § 252 Abs. 1 BAO wäre dieser Einwand nur im Feststellungsverfahren der S. R. GmbH & CoKG überprüfbar. Eine Änderung des

bekämpften Körperschaftsteuerbescheides könnte somit (soweit nicht bereits Verjährung eingetreten ist) nur dann erfolgen, wenn der Grundlagenbescheid der S. R. GmbH & CoKG geändert würde. Bezuglich der Wirksamkeit dieses Grundlagenbescheides wird auf die bereits oben angeführte Entscheidung des UFS vom 17.8.2007, RV/0573-I/07 verwiesen (siehe beigeschlossene Entscheidungskopie).

4.) Hinsichtlich der anzusetzenden Besteuerungsgrundlagen wird wie folgt erläutert:

a.) Der Körperschaftsteuerbescheid 1997 vom 27.08.1999 basierte gänzlich auf den Daten It. Steuererklärung. Im Verlust aus Gewerbebetrieb war ein Verlust aus Personengesellschaften in Höhe von ATS 365.017,00 enthalten, welcher auch einen nichtausgleichsfähigen Verlustanteil von ATS 2.136,00 enthielt.

Mit dem gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Bescheid vom 22.04.2002 wurde eine Änderung hinsichtlich des Verlustanteiles an Personengesellschaften vorgenommen. Laut Feststellungsbescheid vom 10.08.2001 betreffend die Fa. S. R. GmbH u. Co KG entfällt für das Jahr 1997 auf die Bw. ein Gewinnanteil von ATS 881.775,00. Daraus ergibt sich gegenüber dem bisherigen Ansatz von ATS - 365.017,00 ein Unterschiedsbetrag von ATS 1.246.792,00 (siehe Tz 15 des an die Bw. ergangenen BP-Berichtes vom 14.01.2002).

In den Tz 16 ff des angeführten Berichtes ist die Ermittlung des Einkommens der Bw. und der Körperschaftsteuer 1997 dargestellt, wobei zur Vermeidung von Wiederholungen auf die zutreffenden Berechnungen im zitierten Bp- Bericht verwiesen wird.

b.) Ein nicht ausgleichsfähiger „Wartetastenverlust“ (ATS 2.136,00) kommt nicht zum Tragen, zumal bei der Bw. nach der durchgeführten Betriebsprüfung ein Gewinn vorliegt.

c.) Die noch nicht verrechneten IFB-Wartetastenverluste betr. der Beteiligung an der Fa. S. R. GmbH & CoKG aus den Vorjahren sind (zugunsten der Bw.) wie folgt zu berücksichtigen:

Jahr	Betrag in ATS	siehe KöSt- Bescheid vom
1995	25.517	22. April 2002
1996	132.210	22. April 2002
Summe	157.727	

e.) Ein Verlustabzug gemäß § 8 Abs. 4 Zi. 2 KStG ist in den Jahren 1996 und 1997 entsprechend der Verfassungsbestimmung des § 117 Abs. 7 EStG 1988 nicht zulässig.

Da sowohl der zitierte Bp- Bericht vom 14. Jänner 2002, GBp abcde/99, als auch die KöSt- Bescheide 1995 und 1996 vom 22.4.2002 an die Bw. ergangen sind und daher deren

Bekanntsein vorausgesetzt werden kann, konnte hinsichtlich dieser Unterlagen ein Vorhalteverfahren entfallen.

5.) Hinsichtlich des Antrages auf Zustellung eines Bescheides, mit dem der vorläufige Einkünftefeststellungsbescheid 1997 betreffend die S. R. GmbH & CoKG gemäß § 200 Abs. 2 BAO für endgültig erklärt wird, wird bemerkt, dass dieser Antrag nicht im Rahmen des gegenständlichen Berufungsverfahrens zu behandeln ist.

Es war somit wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: Berufungsentscheidung v. 17.8.2007, RV/0573-I/07(in Kopie)

Innsbruck, am 18. Juli 2011