



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Dr. Masseverwalter als Masseverwalter der Gemeinschuldnerin, vom 11. November 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 10. Oktober 2011 betreffend Einkommensteuer 2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Gemeinschuldnerin reichte beim Finanzamt die am 9. Oktober 2011 unterfertigte Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2010 ein. Abgesehen von den Angaben zur Person, der Wohnanschrift und zum Partner machte sie ausschließlich folgende Eintragungen:  
x Anzahl der inländischen gehalts- oder pensionsauszahlenden Stellen  
3 Anzahl der Kinder, für die ich oder meine Partner/mein Partner für mindestens sieben Monate die Familienbeihilfe bezogen habe/hat.

Am 10. Oktober 2011 erließ das Finanzamt - wegen eines Insolvenzverfahrens der Gemeinschuldnerin - an den Masseverwalter einen Einkommensteuerbescheid wie folgt:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	534.541,50 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	534.541,50 €
Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00 €
Verlustabzug	-26.787,00 €
Einkommen	507.694,50 €

...	
Einkommensteuer	244.082,25 €
Abgabennachforderung	244.082,00 €

Der zugrunde liegende Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO 2010 war wie folgt ergangen:

"Dr. RechtsanwaltA ... als Massev im Insolvenzverfahren B. & Co KG (Anschrift des Rechtsanwaltes)

Die im Kalenderjahr 2010 erzielten Einkünfte werden gem. § 188 BAO festgestellt.

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	593.935,00 €
Nr. 1 (Ehegatte der ... DieGemeinschuldnerin)	59.393,50 €
Nr. 2 Dr. RechtsanwaltB ... als Masseverwalter der DieGemeinschuldnerin (Anschrift)	534.541,50 €
Anteil Einkünfte	

Mit dem Rechtsmittel der Berufung wurde die Einkommensteuerfestsetzung "mit EUR 0,00" mit folgender Begründung beantragt:

"Mit Bescheid vom 10.10.2011 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2010 mit dem Betrag von € 244.082,52 festgesetzt. ....

Diese Festsetzung erfolgte jedoch nicht zu Recht.

Die Gemeinschuldnerin ist unbeschränkt haftende Gesellschafterin der B... & Co KG, über deren Vermögen im Jahr 2011 das Insolvenzverfahren eröffnet wurde. Der Betrieb ist mittlerweile eingestellt. Die Ursachen der Zahlungsunfähigkeit lagen darin, dass Kunden Rechnungen nicht bezahlten und die laufenden Verpflichtungen nicht erfüllt werden konnten. Damit ist es offensichtlich, dass laufend Verluste erwirtschaftet wurden.

Aufgrund der nunmehr eingetretenen Insolvenz über das Vermögen der KG ist evident, dass jedenfalls 2010 und 2011 sowie in den Folgejahren keine Gewinne anfielen bzw. anfallen werden, die für die Gemeinschuldnerin einkommensteuerlich relevant wären.

Wie Sie aus beiliegendem Schreiben der Mag. Dr. ... entnehmen können, wurde an DieGemeinschuldnerin ein Vorabgewinn von monatlich € 2.000,00 ausbezahlt.

Unter Berücksichtigung der SVA und Einkommensteuer erhielt die Gemeinschuldnerin demgemäß einen Betrag von € 1.439,00 pro Monat ausbezahlt. Dieser Betrag wurde im Jahr 2011 ca. 2 Mal bis 3 Mal ausbezahlt.

Weitere Einnahmen konnte der Masseverwalter nicht feststellen und lagen auch nicht vor.

Zusammengefasst kann gesagt werden, dass abgesehen von den getätigten Einnahmen, die nicht einmal regelmäßig ausbezahlt wurden, keine Zahlungen zuflossen. Die Einkommensteuer 2010 ist demgemäß mit € 00,00 festzusetzen."

Die abweisende Berufungsvorentscheidung wurde mit nachstehender Begründung erlassen:

"Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind. Da dem gegenständlichen Einkommensteuerbescheid ... 2010 Zahlen im Feststellungsfall der Firma B... & Co KG zugrundeliegen und dieser sich in einem derzeitigen rechtsgültigen Zustand befindet, war Ihre Berufung im Sinne der obigen Bestimmung als unbegründet abzuweisen."

Der Vorlageantrag wurde vom Masseverwalter wie folgt gestellt:

"Festzuhalten ist, dass die Firma B... & Co KG, welche sich ebenfalls im Konkurs befindet, im Jahr 2010 keinen Gewinn erwirtschaftete.

Demgemäß wird angeregt, von Amts wegen eine Prüfung hinsichtlich der B... & Co KG durchzuführen und den Abgabenbescheid zu berichtigen. Jedenfalls kann ein Bescheid, der der B... & Co KG zu Handen des Masseverwalters offensichtlich zugestellt wurde, nicht zu Lasten der Komplementärin gehen."

Im Vorlagebericht des Finanzamtes wurden die Streitpunkte mit: "Strittig ist die Zurechnung der Tangenteneinkünfte von der Firma B... & Co KG im Zusammenhang mit der Zustellung des Feststellungsbescheides an den Masseverwalter Dr. ...." angeführt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

§ 252 Abs. 1 BAO bestimmt: Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid gemäß § 252 Absatz 1 Bundesabgabenordnung nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

§ 295 Abs. 1 BAO bestimmt: Ist ein Bescheid von einem Feststellungsbescheid abzuleiten, so ist er ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, im Fall der nachträglichen Abänderung, Aufhebung oder Erlassung des Feststellungsbescheides von Amts wegen durch einen neuen Bescheid zu ersetzen oder, wenn die Voraussetzungen für die Erlassung des abgeleiteten Bescheides nicht mehr vorliegen, aufzuheben.

Gemäß § 188 BAO werden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb einheitlich und gesondert festgestellt, wenn an diesen Einkünften mehrere Personen beteiligt sind. Derartige Bescheide stellen gemäß § 192 BAO Grundlagenbescheide z.B. für die abgeleitete Einkommensteuer der Beteiligten dar. Das bedeutet, dass im Einkommensteuerverfahren der Beteiligten eine Bindung an die in den Feststellungsbescheiden (gemäß § 188 BAO) getroffenen Feststellungen besteht.

§ 252 Abs. 1 bis 3 BAO schränkt das Berufungsrecht gegen abgeleitete Bescheide ein: Einwendungen gegen die im Grundlagenbescheid getroffenen Feststellungen können nur im Verfahren betreffend den Grundlagenbescheid vorgebracht werden. Werden sie im Rechtsmittel gegen den abgeleiteten Bescheid vorgebracht, so ist die Berufung gegen den abgeleiteten Bescheid diesbezüglich als unbegründet abzuweisen (vgl. z.B. VwGH vom 4.7.1995, 91/14/0199). Eine solche Abweisung setzt allerdings voraus, dass der Grundlagenbescheid dem Bescheidadressaten des abgeleiteten Bescheides gegenüber wirksam geworden ist (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, Tz. 3 zu § 252, VwGH vom 22.3.1983, 82/14/0210).

Gemäß § 191 Abs. 1 lit. c BAO wirken Feststellungsbescheide gemäß § 188 BAO gegenüber allen, denen gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind, wenn diese Bescheide den Beteiligten zugestellt worden sind. Für die einheitliche und gesonderte Feststellung gemäß § 188 BAO sieht § 101 Abs. 3 BAO eine Zustellfiktion vor: danach gelten schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung ohne eigene Rechtspersönlichkeit oder an eine Personengemeinschaft gerichtet sind, mit der Zustellung an die nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person an alle Mitglieder der Personenvereinigung als vollzogen, wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird.

Durch Eröffnung des Insolvenzverfahrens wird das gesamte der Exekution unterworfen Vermögen, das dem Schuldner zu dieser Zeit gehört oder das er während des Insolvenzverfahrens erlangt (Insolvenzmasse), dessen freier Verfügung entzogen (§ 2 der Insolvenzordnung). Der Masseverwalter ist für die Zeit seiner Bestellung betreffend die Insolvenzmasse - soweit die Befugnisse des Schuldners beschränkt sind - gesetzlicher Vertreter des Schuldners iSd § 80 BAO (vgl. die Erkenntnisse des VwGH vom 30.10.2001, 95/14/0099, und vom 2.7.2002, 2002/14/0053). Auch in einem Abgabenverfahren tritt nach der Insolvenzeröffnung der Masseverwalter an die Stelle des Schuldners, soweit es sich um Aktiv- oder Passivbestandteile der Insolvenzmasse handelt. Die Abgaben sind daher während des Insolvenzverfahrens gegenüber dem Masseverwalter, der insofern den Schuldner repräsentiert, festzusetzen (vgl. die Beschlüsse des VwGH vom 18.9.2003, 2003/15/0061, und vom 22.10.1997, 97/13/0023 sowie das Erkenntnis des VwGH vom 2.3.2006, 2006/15/0087). Nichts anderes gilt für das Feststellungsverfahren.

Wie oben angeführt war die Bw. im Jahr 2010 an der B. & Co KG beteiligt. Die von dieser Gesellschaft erzielten Einkünfte wurden mit Bescheid einheitlich und gesondert festgestellt und auf Grund des (im Jahr 2011 eröffneten) Insolvenzverfahrens (vgl. Seite 1 der Berufung) dem vertretungsbefugten Masseverwalter zugestellt. Die im Bescheid vom 3. Oktober 2011 festgestellten Einkünfte waren daher auf Grund der oben erwähnten Zustellfiktion auch für die Bw. wirksam. Dass/Falls die vertretungsbefugte Person die Bw. allenfalls betreffend den

Feststellungsbescheid nicht oder nicht rechtzeitig informierte, schadet der Wirksamkeit des Bescheides für alle Beteiligte nicht. Die im Bescheid gesondert festgestellten Einkünfte der Bw. wurden in der Folge in den Einkommensteuerbescheid 2010 übernommen. Sämtliche in der Berufung und im Vorlageantrag vorgebrachten Einwendungen betreffen den Grundlagenbescheid und nicht den Einkommensteuerbescheid 2010. Derartige Einwendungen können aber nach den obigen Rechtsausführungen im Wege der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 nicht berücksichtigt (abgehandelt) werden.

Handelte es sich bei den Einwendungen der Berufung und des Vorlageantrages um solche, die sich gegen den Feststellungsbescheid richten, müssen diese gemäß obiger Bestimmung im Feststellungsverfahren vorgebracht werden.

Auf Grund der obigen Ausführungen kann der in den Raum gestellten Meinung, der an den Masseverwalter der B. & Co KG ergangene (Feststellungs-)Bescheid könne nicht "zu Lasten der Komplementärin gehen", nicht gefolgt werden.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 17. Februar 2012