

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende Mag. Karoline Windsteig, den Richter Mag. Erich Hell und die fachkundigen Laienrichter Mag. Daniel Samer und Mag. Heinrich Witetschka in der Beschwerdesache des Bf., adresse, vertreten durch Mag. Ralph Michael Kilches, Rechtsanwalt, Laudongasse 22/9, 1080 Wien, über die Beschwerde vom 30.01.2013 gegen den Bescheid der belangten Behörde, Finanzamt Wien 8/16/17 vom 28.01.2013 betreffend die Einkommensteuer 2010 nach Durchführung einer mündlichen Senatsverhandlung am 05.06.2018 im Beisein der Schriftführerin Monika Holub zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

### **Entscheidungsgründe**

Der Beschwerdeführer (Bf.) bezog im Streitjahr Einkünfte aus selbständiger und nichtselbständiger Tätigkeit, er erzielte darüber hinaus Verluste aus Gewerbebetrieb und aus Vermietung und Verpachtung.

Das Finanzamt erließ am 28.01.2013 den verfahrensgegenständlichen nach § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheid 2010, in welchem der Verlust aus Gewerbebetrieb anders als im nach § 295 Abs. 1 für 2010 geänderten Einkommensteuerbescheid vom 25.08.2011 nicht in Höhe von -55.334,15 €, sondern in Höhe von -1.996,04 € und die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von -25.830,51 angesetzt wurden.

Dem Begründungsteil des Bescheides ist zu entnehmen, dass eine Änderung gem. § 295 BAO auf Grund der bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg zur Steuernummer yyy erfolgten.

Der Beschwerdeführer (Bf.) erhob gegen den nach § 295 BAO geänderten Einkommensteuerbescheid 2010 vom 28.01.2013 Beschwerde und brachte im Wesentlichen vor:

"Am 28.01.2013 ist ein korrigierter Einkommensteuerbescheid 2010 für unseren Mandanten zugestellt worden, in dem an Stelle eines Steuerguthabens von €

11.593,62 eine Einkommensteuerbelastung von € 14.357,48 festgestellt wird. Für den daraus entstandenen Nachzahlungsbetrag von € 25.951,-- wurden auch gleichzeitig Anspruchszinsen in Höhe von € 846,68 vorgeschrieben.

Es wird zwar der Einkommensteuerbescheid 2010 aufgrund eines gegen den Basisbescheid laufenden Berufungsverfahrens ohnehin zu korrigieren sein. Vorsorglich berufen wir daher gegen den Einkommensteuerbescheid 2010, vom 28.01.2013, und den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen vom gleichen Tag und verweisen bezüglich der Berufung, auf die Berufung gegen den Feststellungsbescheid 2010 bei der A, die durch die XY GmbH, beim Finanzamt 07, unter der Steuernummer yyy, eingebracht wurde.

Die belangte Behörde wies die Beschwerde als unbegründet ab, und verwies im Begründungsteil ihrer Entscheidung auf § 252 Abs. 1 BAO, nach welchem ein Bescheid, dem Entscheidungen zu Grunde liegen, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, nicht mit der Begründung angefochten werden könnten, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend seien. Dies deshalb, da gemäß § 295 Abs. 1 BAO ein Bescheid, der von einem Feststellungsbescheid abzuleiten sei, ohnedies ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten wäre, im Fall der nachträglichen Abänderung, Aufhebung oder Erlassung des Feststellungsbescheides von Amts wegen durch einen neuen Bescheid zu ersetzen sei.

Im Vorlageantrag führte die steuerliche Vertretung des Bf. ergänzend vor:

"Die Änderung begründet sich laut dem angefochtenen Bescheid 2010 damit, dass sich die Änderung auf Grund des Bescheides zu Steuernummer xxx ergeben würde.

Dem Berufungswerber ist dieser Bescheid nie zugänglich gemacht worden. Er kann auch nicht nachvollziehen, worum es hier gehen soll, weil die Begründung keinen nachvollziehbaren Inhalt hat und daher nicht einmal ansatzweise dem Rechtsstaatsprinzip des Art 18 B-VG entspricht. Sein rechtliches Gehör wurde daher im gegenständlichen und im Bezug habenden Verfahren verletzt.

Dadurch werden seine Rechtsmittelbefugnisse auch im hg Verfahren schwer beeinträchtigt.

Insoweit der Bezug habende Bescheid sich mit dem Veranlagungsmodell von xy befasst, ist auch darauf hinzuweisen, dass die dortige Rechtsfrage bereits seit Ende 2012 bekannt ist. Das Veranlagungsmodell wird aber mit Wissen der Finanzmarktaufsicht weiterhin so öffentlich angeboten und verkauft.

Der Bf. ist nach geltender Rechtslage nicht berechtigt, weitere Informationen über den Bescheid der als Grundlagenbescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg ergangen ist, zu erlangen, der sich gegen die Gesellschaft richtet, in der hhh veranlagt ist.

Ob überhaupt ein gesetzmäßiger Vorgang zur Änderung eines Bescheides vorlag, wird ausdrücklich bestritten.

Da die angefochtenen Bescheide per se unverständlich seien, weil nicht dargelegt wird, wie sich der Nachforderungsbetrag bzw die Änderung errechnet und rechtlich begründet und ferner dem Bf. maßgebliche Informationen vorenthalten werden, die er auch nicht erlangen kann, sind die angefochtenen Bescheide nichtig bzw rechtswidrig. Es fehlt der Begründungsinhalt und die Nachvollziehbarkeit, auch der Höhe nach.

Selbst wenn der Bescheid, der zur Folgeaufhebung des Jahreseinkommensteuerbescheides gegen den Rechtsmittelwerber führte, begründet wäre, fehlt jegliche nachvollziehbare Begründung.

Das Finanzamt könnte sich massiv geirrt haben, es sei nicht nachvollziehbar. Auch fehlten jegliche Feststellungen mit Bezug zur Beteiligungshöhe und dem Beteiligungserwerb des Bf.

Dieser habe sicher keinen Missbrauch zu verantworten. Somit kann der gegen ihn ergangene Bescheid nicht abgeändert werden und ist auch der angefochtene Bescheid rechtswidrig und nichtig. Der Berufungswerber habe bewusst unternehmerisch in die in hhh enthaltene Unternehmensbeteiligungen investiert.

Insbesondere ist auch zu bedenken, dass bei einem innovativen Unternehmen, das in der Entwicklungsphase steckt, ein echter Aktionär stets an den vollen bisherigen Verlusten durch Verlustvorträge teilnimmt, während dem Berufungswerber sogar nur beschränkte, gedeckelte Verlustvorträge zugekommen seien.

Das Finanzamt war stets involviert und hat die Vorgänge gebilligt. Daher ist sowohl dem Unternehmen gegenüber wie auch dem Berufungswerber der Vertrauensgrundsatz verletzt worden. Von einer offenkundigen Rechtswidrigkeit, wie das Finanzamt nun meint, kann nicht die Rede sein."

Die steuerliche Vertretung des Bf. verweist zudem auf § 2 Abs. 2a EStG und auf die Rz 164 und 165 der EStR und kommt zu dem Ergebnis, dass der nunmehrige Bescheid bzw. die angefochtene Belastung den Vertrauensgrundsatz in behördliches Handeln verletzte.

Faktum sei, dass das Finanzamt jahrelang derartige Finanzierungen geduldet habe und auch auf wahrheitsgemäße Erklärungen des Berufungswerbers hin die Verlustzuweisungen die Verwertungen akzeptiert habe.

Dasselbe rechtliche Ergebnis ergebe sich auch nach Treu und Glauben bei der gegebenen Sachlage: Bekanntheit aller Fakten beim Finanzamt wäre gegeben gewesen.

Diese Vorgehensweise des Finanzamts widerspreche auch dem Zweck des § 2 Abs 2a EStG; Steuerstundungseffekte seien nicht die Geschäftsgrundlage gewesen und wäre für den Bf. das kurzfristige Erzielen von Steuervorteilen nicht im Vordergrund gestanden.

Es gibt daher keinen Grund eine Verlustzuweisungsgesellschaft anzunehmen, oder dass sich der Bf. mit diesem Zweck am Unternehmen beteiligt habe.

Die steuerliche Vertretung verwies zudem auf die Rechtsprechung des BFH (07.04.2005, IV R 24/03), die Finanzierungen - wie die hier gegenständliche - in keiner Weise beanstandet hätte.

Gemäß § 251 BAO sind Bescheide, die an die Stelle eines früheren treten, im vollem Umfang anfechtbar."

In der am 05.06.2018 durchgeführten mündlichen Senatsverhandlung verwies die rechtsfreundliche Vertretung des Bf. auf die Ausführungen in der Beschwerde und im Vorlageantrag und stützte sich erneut auf die Judikatur des BFH, wonach der Rechtsmittelwerber sehr wohl die an ihn ergangenen Folgebescheide bekämpfen könnte.

Die belangte Behörde bleibt bei ihren Ausführungen in den Beschwerdeverentscheidungen.

Der Bf. weist abschließend darauf hin, dass die belangte Behörde den Vertrauensgrundsatz nicht beachtete, zumal sie jahrelang von den Beteiligungen Kenntnis hatte und diese akzeptierte und den Bf. auf diese Art und Weise "angefüttert" hätte.

Die rechtsfreundliche Vertretung verweist auf die EStR 164 und 165, die nach wie vor unverändert anzuwenden seien.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Festgestellter Sachverhalt:

Nach der Aktenlage, dem Beschwerdevorbringen sowie dem Ergebnis der mündlichen Senatsverhandlung ist erwiesen, dass der Bf. im Streitjahr unter anderem an einer Personengesellschaft beteiligt war, und dass sich die gewerblichen Einkünfte des Bf. auf Basis des vom Finanzamt 9/18/19 Klosterneuburg zur Steuernummer yyy ergangenen Grundlagenbescheides vom 20.12.2012, nach welchem bei der Einkommensteuerveranlagung des Bf. keine Verluste zu berücksichtigen waren, geändert haben, was letztlich dazu führte, dass im angefochtenen Einkommensteuerbescheid im Sinne des § 295 Abs. 1 BAO Verluste in Höhe von -1.996,04 € festgesetzt wurden.

Der Bf. hat im gesamten Verfahren nicht nachgewiesen, dass der Grundlagenbescheid nicht rechtswirksam an die Personengesellschaft zugestellt worden sei. Vielmehr steht fest, dass gegen den besagten Grundlagenbescheid von einer beteiligten GmbH Berufung erhoben worden ist, und dass der Grundlagenbescheid an die betreffende Personengesellschaft ergangen ist und an einen nach § 81 Vertretungsbefugten zugestellt wurde, was im Sinne des § 101 Abs. 3 BAO als Zustellung an alle Beteiligte gilt.

*Rechtsgrundlage:*

§ 93 BAO bestimmt:

(1) Für schriftliche Bescheide gelten außer den ihren Inhalt betreffenden besonderen Vorschriften die Bestimmungen der Abs 2 bis 6, wenn nicht nach gesetzlicher Anordnung die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen genügt.

(2) Jeder Bescheid ist ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht.

§ 252 Abs. 1 BAO legt fest:

"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."

Die Bindungswirkung an Entscheidungen in Grundlagenbescheiden setzt die Wirksamkeit dieser Bescheide voraus (vgl. VwGH 22.3.1983, 82/14/0210).

Nach § 101 Abs. 3 BAO sind schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind (§ 191 Abs. 1 lit. a und c), einer nach § 81 vertretungsbefugten Person zuzustellen. Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung oder Personengemeinschaft als vollzogen, wenn auf die Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird.

Der dem vorliegenden Einkommensteuerbescheid zugrundeliegende Feststellungsbescheid entspricht diesen gesetzlichen Voraussetzungen und wurde seitens des Bf. auch nichts Gegenteiliges nachweislich vorgebracht, sodass eine Bindungswirkung an die im genannten Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen zu bejahen war.

Ob dem Bf. der Feststellungsbescheid nach nicht "zugänglich" gemacht worden ist, kann dahingestellt bleiben, weil unbestritten geblieben ist, dass jedenfalls die an die Personengesellschaft erfolgte Zustellung des Feststellungsbescheides rechtswirksam war, und die im § 101 Abs. 3 BAO umschriebenen Folgen eingetreten sind, sodass auch eine rechtswirksame Zustellung des Feststellungsbescheides an den Bf. vor Erlassung des Einkommensteuerbescheides erfolgt ist.

Daraus ergibt sich im Sinne des § 252 Abs. 1 BAO, ein für den Bf. eingeschränktes Beschwerderecht gegen den vorliegenden Einkommensteuerbescheid. Einwendungen gegen im Grundlagenbescheid getroffene Entscheidungen sollen nur im Verfahren betreffend den Grundlagenbescheid vorgebracht werden können. Werden sie im Rechtsmittel gegen den abgeleiteten Bescheid vorgebracht, so ist die Bescheidbeschwerde diesbezüglich als unbegründet abzuweisen (vgl. VwGH 19.03.2002, 2002/14/0005).

Der in diesem Zusammenhang erfolgte Hinweis auf ein Urteil des BFH vom 07.04.2005, IV R 24/03 (betr. die Klagebefugnis einer Personengesellschaft im Verfahren der Feststellung von verrechenbaren Verlusten) geht schon deshalb ins Leere, da sich aus den auf den vorliegenden Fall anzuwendenden Bestimmungen der BAO eindeutig die oben beschriebene Einschränkung der Beschwerdebefugnis für den Bf. ableitet.

Vor diesem Hintergrund sind sämtliche Beschwerdeeinwände, die sich auf Entscheidungen im Grundlagenbescheid beziehen, wie zB dass die Änderung des Nachforderungsbetrages nicht errechnet sowie rechtlich nicht begründet

wäre und zudem dem Bf. maßgebliche Informationen vorenthalten würden, verfehlt, zumal die Beteiligung des Bf. an der Gesellschaft und, dass im angefochtenen Bescheid die Festsetzung der Einkommensteuer 2010 entsprechend dem an die Personengesellschaft ergangenen und auch gegenüber der Beschwerdeführerin wirkenden Feststellungsbescheid erfolgte, auch unbestritten sind.

Die Einwände der Verletzung des Vertrauensgrundsatzes sowie der Anwendung der Rz 164 und 1165 der EStR im Zusammenhang mit der Beurteilung des Vorliegens eines Verlustbeteiligungsmodells wären vielmehr bereits mit Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid, der als Grundlagenbescheid wirkt, vorzubringen gewesen (vgl. VwGH 24.11.1994, 94/16/0248).

Aus diesen Gründen war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

### **Zulässigkeit einer 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.

Die Revision ist unzulässig, da sich die Lösung der vorliegenden Rechtsfrage eindeutig aus den gesetzlichen Bestimmungen und der dazu ergangenen und in der Entscheidung zitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ergeben hat.

Wien, am 13. Juni 2018