



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die **Berufung** des Bw., vom 14. Oktober 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 5. Oktober 2011 betreffend **Abweisung** eines **Antrages** auf **Wiederaufnahme** der Verfahren gemäß § 303 Abs. 1 BAO betreffend Einkommensteuer 2003 und 2004

entschieden:

Die **Berufung** wird als **unbegründet abgewiesen**.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge auch nur: Bw.) war auch in den Jahren 2003 und 2004 Mitgesellschafter der XYZ Gesellschaft nach bürgerlichem Recht (im Folgenden auch bloß: Gesellschaft, XYZ-Gesellschaft oder GesnbR).

Die Veranlagungen des Bw. zur Einkommensteuer wurden unter Berücksichtigung der gemäß § 188 Bundesabgabenordnung (BAO) gesondert festgestellten Einkünfte der Gesellschaft mit den auf ihn entfallenden Anteilen vorgenommen. Die Einkommensteuerbescheide datieren vom 11. November 2004 für das Kalenderjahr 2003 und vom 7. April 2005 für das Jahr 2004.

Mit Eingabe vom 29. Oktober 2010, eingelangt beim Finanzamt am 31. Dezember 2010, beantragte der Bw. unter anderem und soweit für dieses Berufungsverfahren relevant unter Benennung der zuletzt angeführten Bescheide die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer 2003 und 2004.

Das Finanzamt wies mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid das Begehr erkennbar unter Anwendung des § 252 BAO als unbegründet ab.

Über die Berufung wurde erwogen:

Ausgehend vom Inhalt der vorgelegten Verwaltungsakten wird nachstehender und entscheidungsrelevanter Verfahrensgang bzw. Sachverhalt festgestellt:

Der Berufungswerber war ab dem Jahr 2002 Mitgesellschafter der XYZ GesnbR. Die Veranlagungen zur Einkommensteuer betreffend 2003 und 2004 erfolgten zunächst entsprechend den erklärungsgemäß für die Gesellschaft festgestellten und dem Bw. anteilig zugewiesenen Einkünften.

Im Anschluss an eine bei der Gesellschaft durchgeführte Betriebsprüfung ergingen am 28. Juni 2005 geänderte Feststellungsbescheide, die in Rechtskraft erwuchsen. In deren Gefolge wurden dann gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderte Einkommensteuerbescheide für den Bw. betreffend die Jahre 2003 und 2004 erlassen, beide datieren vom 4. Juli 2005.

Seine gegen die letztangeführten Bescheide fristgerecht erhobene Berufung begründete der Bw. ausschließlich damit, die zugrunde gelegten Einkünfte wären unrichtig ermittelt worden. So hätten der Eigenverbrauch, bestimmte verrechnete Mietentgelte und die Aufteilung des Eigenverbrauches auf die beiden Gesellschafter anders als im Prüfungsverfahren und daran anschließend im Feststellungsverfahren angesetzt werden müssen.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 5. Oktober 2005 wies das Finanzamt die Berufung unter Hinweis auf die Bindungswirkung von Grundlagenbescheiden als unbegründet ab. Diese Berufungsvorentscheidungen erwuchsen in Rechtskraft.

Eine gegen die nach Abschluss einer weiteren Betriebsprüfung bei der Gesellschaft über die Jahre 2005 bis 2008 ergangenen Feststellungsbescheide vom Bw. erhobene Berufung hat dieser dann mit Schriftsatz vom 16. Juli 2010 wieder zurückgezogen.

Mit der hier verfahrensgegenständlichen Eingabe vom 29. Dezember 2010, beim Finanzamt eingelangt am 31. Dezember 2010, beantragte der Berufungswerber unter anderem die Wiederaufnahme der Verfahren zur Festsetzung von Einkommensteuer für die Jahre 2003 und 2004. Als Begründung finden sich im Schriftsatz zunächst umfangreiche und mit zahlreichen höchstgerichtlichen Judikaturhinweisen versehene Ausführungen über steuerliche Grundsätze, wie etwa Treu und Glauben, das Legalitätsprinzip, die Ermessensübung und schließlich die sogenannte "Angehörigen-Rechtsprechung".

Daran anschließend legte der Bw. dar, dass trotz seiner zahlreichen Eingaben bei der Gesellschaft nur die Jahre 2005 bis 2008 geprüft worden wären, obwohl die hinsichtlich dieses Zeitraumes zu Tage getretenen Malversationen durch Umsatz- und Erlösverkürzungen seitens der Mitgesellschafterin schon ab dem Jahr 2003 vorgelegen wären und er dies auch so angezeigt hätte. Die Abgabenbehörde wäre daher verpflichtet gewesen, auch die Jahre 2003 und 2004 aufzurollen. Dazu legte der Berufungswerber eigene Gewinnermittlungen betreffend die Gewinne der GesnbR für 2003 und 2004 und daraus abgeleitete Neuberechnungen seiner Einkommensteuerlasten für diese Jahre vor.

Nachdem der Berufungswerber am 2. August 2011 einen Devolutionsantrag gestellt hatte, erließ das Finanzamt mit Datum 5. Oktober 2011 den nunmehr angefochtenen Bescheid, womit es das Begehren auf Wiederaufnahme der Verfahren Einkommensteuer 2003 und 2004 im Hinblick auf die Bindungswirkung von Feststellungsbescheiden für davon abgeleitete Einkommensteuerverfahren als unbegründet abwies.

In seiner dagegen fristgerecht erhobenen Berufung legte der Bw. einleitend unter Hinweis auf den Wiederaufnahmsantrag vom 29. Oktober 2010 und den Devolutionsantrag vom 2. August 2011 den bisherigen Verfahrensverlauf dar. Als Begründung seiner Berufung führte der Bw. dann aus, das Verhalten und die Vorgangsweise der Abgabenbehörde stelle eine schuldhafte Amtspflichtverletzung dar. Dem Grundsatz der amtswegigen Ermittlungspflicht zufolge müssten steuerrechtlich erhebliche Tatsachen in ihrer objektiven Beschaffenheit, sohin unvoreingenommen und nicht nur zugunsten des Fiskus, sondern auch zugunsten des Abgabepflichtigen, festgestellt werden. Im Umstand, dass das Finanzamt trotz seiner Anträge die Wirtschaftsjahre 2003 und 2004 nicht wieder aufgerollt habe, erblicke er eine wesentliche schuldhafte Amtspflichtverletzung, durch die für ihn ein enormer wirtschaftlicher Schaden eingetreten sei.

Rechtlich wird dieser festgestellte Sachverhalt seitens der Berufungsbehörde wie folgt beurteilt:

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Nach § 185 BAO sind als Grundlage für die Festsetzung von Abgaben gesonderte Feststellungen vorzunehmen, soweit dies in den §§ 186 bis 189 oder in den Abgabenvorschriften angeordnet wird.

§ 188 Abs. 1 lit. b BAO normiert, dass die Einkünfte (der Gewinn oder der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten) aus Gewerbebetrieb festgestellt werden, wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind.

In einem Feststellungsbescheid enthaltene Feststellungen, die für andere Feststellungsbescheide, für Messbescheide oder für Abgabenbescheide von Bedeutung sind, werden gemäß § 192 BAO diesen Bescheiden zugrunde gelegt, auch wenn der Feststellungsbescheid noch nicht rechtskräftig geworden ist.

Ist ein Bescheid von einem Feststellungsbescheid abzuleiten, so ist er nach § 295 Abs. 1 BAO 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.

Schließlich ist im § 252 Abs. 1 BAO noch normiert, dass ein Bescheid, wenn diesem Entscheidungen zugrunde liegen, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, nicht mit der Begründung angefochten werden kann, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

Für das gegenständliche Berufungsverfahren ist zunächst bedeutsam, dass an der GesnbR mehrere Personen, nämlich der Berufungswerber und X, beteiligt und daher die gemeinsam erzielten Einkünfte gemäß § 188 Abs. 1 lit. b BAO festzustellen waren, was mit den in Rechtskraft erwachsenen Feststellungsbescheiden vom 28. Juni 2005 auch für die Jahre 2003 und 2004 so geschehen ist.

Aus dem Zusammenspiel der angeführten Gesetzesstellen ergibt sich ein System von Grundlagenbescheiden und davon abgeleiteten Bescheiden (*Ritz*, Bundesabgabenordnung, BAO, Kommentar, 4., überarbeitete Auflage, Tz 2 zu § 185), wobei die Grundlagenbescheide bindende Wirkung für die abgeleiteten Bescheide entfalten (*Ritz*, a.a.O., Tz 1 zu § 192), und zwar auch schon vor Rechtskraft der Grundlagenbescheide.

Solche Feststellungsbescheide als Grundlagenbescheide für abgeleitete Bescheide sind die Feststellungen von Einkünften nach § 188 (*Ritz*, a.a.O., Tz 2 zu § 192 und Tz 9 zu § 252). Ein derartiger Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO ist bindend für ein davon abgeleitetes Einkommensteuerverfahren (*Ritz*, a.a.O., Tz 3 zu § 192; Erkenntnisse des VwGH vom 5. Juni

2003, 99/15/0150, und vom 24. Juni 2009, 2007/15/0024) bzw. die daraus resultierenden Einkommensteuerbescheide (*Ritz*, a.a.O., Tz 18c zu § 188).

Die rechtskräftigen Feststellungsbescheide betreffend die XYZ-Gesellschaft entfalteten sohin bindende Wirkung auch für die Einkommensteuerverfahren des Bw. und die dort ergangenen Einkommensteuerbescheide.

Unter Berücksichtigung des Systems von Grundlagenbescheiden und davon angeleiteten Bescheiden schränkt nun § 252 BAO das Berufungsrecht gegen abgeleitete Bescheide ein. Einwendungen gegen im Grundlagenbescheid getroffene Feststellungen sollen eben nur im Verfahren betreffend den Grundlagenbescheid vorgebracht werden können. Aus dieser Bindungswirkung ergibt sich, dass abgeleitete Bescheide nicht hinsichtlich der Richtigkeit derjenigen Bescheidelemente, an die sie gebunden sind, angefochten werden können (*Ritz*, a.a.O., Tz 1 zu § 295). Werden daher solche Einwendungen im Rechtsmittel gegen den abgeleiteten Bescheid vorgebracht, so ist die Berufung diesbezüglich als unbegründet abzuweisen (*Ritz*, a.a.O., Tz 3 zu § 252; VwGH vom 7. Juli 2004, 2004/13/0069).

Nichts anderes kann nach Meinung der Berufungsbehörde für Wiederaufnahmsanträge gelten. Es ist nämlich kein plausibler Grund ersichtlich, warum dieses System der Bindungswirkung und die daran angeknüpfte Auswirkung der einzelne Rechtsbehelfe abhängig vom Umstand, ob Rechtskraft eingetreten ist oder nicht, unterschiedlich beurteilt werden sollten.

Nach dem gesamten Vorbringen des Berufungswerbers erachtet sich dieser klar erkennbar dadurch als beschwert, dass die Einkünfte der Gesellschaft für die Jahre 2003 und 2004 – und in weiterer Konsequenz seine Anteile daran – wegen der Nichtberücksichtigung von unrechtmäßigen Handlungen seitens der Mitgesellschafterin nicht in der richtigen Höhe festgestellt worden wären.

Dieser Argumentation des Bw. stehen aber das gerade oben dargelegte und erläuterte System von Grundlagenbescheiden und davon abgeleiteten Bescheiden und die diesem System immanente zwingende Bindungswirkung entgegen. Einwendungen gegen die Ermittlung der Höhe der gemeinschaftlichen und in der Folge auch der anteiligen Einkünfte aus Gewerbebetrieb können eben nur im Feststellungsverfahren mit Erfolg geltend gemacht werden. Selbst wenn man die vom Bw. aufgezeigten Umstände als neue Tatsachen oder Beweismittel werten könnte, so sind diese trotzdem nicht geeignet, im Spruch anders lautende Einkommensteuerbescheide herbeizuführen, solange nicht ein neuerlicher bescheidmäßiger Abspruch über die Höhe der Einkünfte im entsprechenden Feststellungsverfahren erfolgt. Erst damit wäre dann über den verfahrensrechtlichen Weg des § 295 Abs. 1 BAO die Möglichkeit einer Änderung der abgeleiteten

Einkommensteuerbescheide eröffnet beziehungsweise eine solche Änderung verpflichtend durchzuführen.

Zusammengefasst wird daher festgehalten, dass die vom Berufungswerber dargelegten Umstände nicht geeignet waren, im Spruch anders lautende Bescheide herbeizuführen, wie dies vom Gesetz für eine stattgebende Erledigung eines Antrages auf Wiederaufnahme eines Verfahrens gefordert ist.

Im Lichte dieser eindeutigen Sach- und Rechtslage vermochten auch die Darstellungen des Bw. von verschiedenen Grundsätzen des Abgabenrechtes und des Verfahrensrechtes der Berufung nicht zum Erfolg zu verhelfen und wird sohin von einer nähergehenden Befassung damit seitens der Berufungsbehörde Abstand genommen.

Es war deshalb spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 11. Februar 2013