

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. R in der Beschwerdesache X.Y., vertreten durch die Z Steuerberatungsgesellschaft, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2010 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer war als Kommanditist mit 5% am Vermögen an der mit Gesellschaftsvertrag vom 12. Dezember 2008 errichteten A KG beteiligt. Nach der im Gesellschaftsvertrag vorgesehenen Gewinn- und Verlustverteilung waren die Gesellschafter am nach Abzug des vereinbarten Vorabgewinns des Komplementärs und des Mindestgewinns des Kommanditisten verbleibenden Gewinn (VI.3.) sowie am Verlust der Gesellschaft im Verhältnis ihrer Beteiligung am Vermögen der Gesellschaft beteiligt, wobei die Verlustbeteiligung des Kommanditisten mit der Höhe seiner Einlage begrenzt war (VI.1.).

Über das Vermögen der Gesellschaft wurde mit Beschluss des Landesgerichtes Feldkirch vom 14. September 2010 der Konkurs eröffnet. Nach Genehmigung des Schlussverteilungsentwurfs des Masseverwalters mit Beschluss vom 27. Dezember 2010 wurde der Konkurs am 27. Jänner 2011 aufgehoben. Am 1. April 2011 wurde die amtswegige Löschung der Fima im Firmenbuch eingetragen.

Nachdem von der Kommanditgesellschaft für das Jahr 2010 keine Abgabenerklärungen eingereicht worden waren, hat das Finanzamt mit Bescheid gemäß § 188 BAO vom

14. Juli 2011 im Schätzungswege ermittelte Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 0,00 € festgestellt und die auf den Komplementär sowie auf den Kommanditisten entfallenden Anteile ebenfalls mit 0,00 € ausgewiesen.

In der am 7. Februar 2012 elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2010 hat der Beschwerdeführer neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit sowie aus Vermietung und Verpachtung einen Veräußerungsverlust in Höhe von 30.000,00 € als negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb erklärt.

Auf Vorhalt des Finanzamtes hat die steuerliche Vertretung dazu unter Vorlage diverser Unterlagen (Auszüge aus dem Gesellschaftsvertrag und der Insolvenzdatei, Saldenliste per 31.8.2010) mitgeteilt, dass die Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus der Kommanditbeteiligung an der A KG resultierten und sich aus dem Verlust der Kommanditeinlage (20.000,00 €) und dem Verlust des Darlehens des Kommanditisten (10.000,00 €) zusammensetzten.

Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010 hat das Finanzamt den erklärten Verlust nicht berücksichtigt. Begründend wurde ausgeführt, dass die Einkünfte in dem die Kommanditgesellschaft betreffenden Feststellungsverfahren festzustellen gewesen wären.

Dagegen wandte sich die steuerliche Vertretung mit Berufung und nach Ergehen einer abweisenden Berufungsvorentscheidung, in der das Finanzamt darauf hingewiesen hat, dass der Einkommensteuerbescheid gemäß § 252 Abs. 1 BAO nicht mit der Begründung angefochten werden könne, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend seien, mit Vorlageantrag. Begründend wurde zusammengefasst vorgebracht, dass aufgrund der Insolvenz der Kommanditgesellschaft keine Steuererklärungen mehr eingereicht worden seien, die Gesellschaft sei mit Beschluss des Firmenbuchgerichtes vom 27. Jänner 2011 aufgelöst worden. Da der Berufungsführer die Beteiligung an der Kommanditgesellschaft nicht im Betriebsvermögen oder im Sonderbetriebsvermögen gehalten habe, sei der Verlust in der Einkommensteuererklärung geltend gemacht worden. Alternativ werde zur Geltendmachung des Verlustes eine händische Erklärung (E 6) mit Beilage vorgelegt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Vorauszuschicken ist: Mit 1. Jänner 2014 wurde der unabhängige Finanzsenat gemäß Art. 151 Abs. 1 Z 8 B-VG aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das Bundesfinanzgericht über. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden iSd Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Gemäß § 188 Abs. 1 BAO werden ua. Einkünfte aus Gewerbebetrieb einheitlich und gesondert festgestellt, wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind.

Gegenstand der Feststellung ist gemäß Abs. 3 auch die Verteilung des festgestellten Betrages auf die Teilhaber.

Feststellungsbescheide gemäß § 188 BAO haben als Spruchelemente neben dem Bescheidadressaten jedenfalls die Art und Höhe der gemeinschaftlichen Einkünfte, den Feststellungszeitraum, die Namen der Beteiligten und die Höhe ihrer Anteile am gemeinschaftlichen Ergebnis zu enthalten. Gegebenenfalls sind in einem solchen Bescheid auch die mit der Aufgabe von Beteiligungen an einer Personengesellschaft zusammenhängenden Erfolge (Veräußerungsgewinne oder -verluste) zu erfassen (vgl. VwGH 28.11.2007, 2005/15/0134). Weiters ist auch darüber abzusprechen, ob Einkunftsteile begünstigten Steuersätzen (insbesondere gemäß § 37 EStG 1988) unterliegen (vgl. VwGH 18.10.2005, 2004/14/0154) oder ob Verlustanteile vortragsfähig sind (vgl. Ritz, BAO, 5. Aufl., § 188 Tz 10).

Gemäß § 192 BAO werden in einem Feststellungsbescheid enthaltene Feststellungen, die für Abgabenbescheide von Bedeutung sind, diesen Bescheiden zugrunde gelegt, auch wenn der Feststellungsbescheid noch nicht rechtskräftig geworden ist. Im den Gesellschafter betreffenden Einkommensteuerverfahren besteht somit eine gesetzliche Bindung an die im Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO getroffenen Feststellungen (vgl. Ritz, BAO, 5. Aufl., § 192 Tz 3 und die dort angeführten Judikate). Im Falle der nachträglichen Abänderung des Feststellungsbescheides ist ein von diesem abgeleiteter Bescheid nach § 295 Abs. 1 BAO von Amts wegen durch einen neuen Bescheid zu ersetzen.

Im Sinne dieses aus der Bundesabgabenordnung hervorgehenden Systems von Grundlagenbescheiden und davon abgeleiteten Bescheiden kann gemäß § 252 Abs. 1 BAO ein Bescheid, dem Entscheidungen zugrunde liegen, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind. Das Beschwerderecht gegen abgeleitete Bescheide ist damit insoweit eingeschränkt, als Einwendungen gegen im Grundlagenbescheid getroffene Feststellungen mit Erfolg nur in dem den Grundlagenbescheid betreffenden Verfahren vorgebracht werden können. Die Anfechtung eines Steuerbescheides, welche lediglich mit Einwendungen gegen die Rechtmäßigkeit eines dem Steuerbescheid zugrunde liegenden Feststellungsbescheides begründet ist, ist in der Sache abzuweisen (vgl. Ritz, BAO, 5. Aufl., § 252 Tz 3, sowie VwGH 23.3.2000, 2000/15/0001 und VwGH 7.7.2004, 2004/13/0069).

Bei dem vom Beschwerdeführer bekämpften Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010 handelt es sich ohne jeden Zweifel um einen vom (rechtskräftigen) Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO abgeleiteten Bescheid, wobei im Feststellungsbescheid ua. die Höhe des auf den Beschwerdeführer entfallenden Gewinnanteiles mit 0,00 € festgestellt wurde. Folglich konnte aber der Einkommensteuerbescheid 2010 mit den im Ergebnis ausschließlich gegen die Höhe der Beteiligungseinkünfte gerichteten Einwendungen nicht mit Aussicht auf Erfolg bekämpft werden.

Daran vermag die Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der Gesellschaft nichts zu ändern, ändert dies doch nichts an ihrer Rechtsnatur als Personengesellschaft. Die Konkurseröffnung über das Vermögen einer Kommanditgesellschaft führt zwar zufolge § 161 Abs. 2 in Verbindung mit § 131 Z 3 UGB zur Auflösung der Gesellschaft, nicht aber zur sofortigen Beendigung des Gesellschaftsverhältnisses (zur Frage der Parteifähigkeit im Falle der Auflösung einer Kommanditgesellschaft und ihrer Löschung im Firmenbuch vgl. VwGH 25.4.2013, 2010/15/0131, mwN). Auch wurde nicht aufgezeigt, weshalb die Konkurseröffnung und die nachfolgende Auflösung der Gesellschaft der Erhebung einer Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO entgegengestanden wäre.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit der Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts 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 uneinheitlich beantwortet wird.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Anfechtung eines Steuerbescheides, welche lediglich mit Einwendungen gegen die Rechtmäßigkeit eines dem Steuerbescheid zugrunde liegenden Feststellungsbescheides begründet ist, in der Sache abzuweisen (vgl. VwGH 7.7.2004, 2004/13/0069, mwN). Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung wird durch das vorliegende Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes somit nicht berührt, eine (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Feldkirch, am 13. Mai 2015