

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache, Vertreter als Masseverwalter im Schuldenregulierungsverfahren des AB, vertreten durch Vertreter, über die Beschwerden vom 20.11.2015 gegen die Einkommensteuerbescheide 2011 - 2013 des Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg jeweils vom 23.10.2015

zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.
- II. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Gesellschaftsvertrag vom 12.06.2008 gründete AB als Kommanditist mit CD als Komplementär die S- KG. CD hatte eine Beteiligung von 66,67%, AB von 33,33%.

Mit Gesellschaftsvertrag vom 21.01.2014 wurde der Gesellschaftsvertrag geändert. Die Firma der Gesellschaft wurde auf XY- KG geändert. Komplementärin ist an diesem Tag in die Gesellschaft eingetreten und vertritt diese ab diesem Tag als neue unbeschränkt haftende Gesellschafterin selbständig.

Der bisherige Komplementär CD ändert seine Rechtsstellung in die eines Kommanditisten mit einer Haftsumme von 100 €. Die Haftsumme von AB als Kommanditist bleibt unverändert (100 €).

Mit Einkommensteuerbescheid jeweils vom 23.10.2015 wurde AB für die Jahre 2011 bis 2013 veranlagt. Aufgrund seiner Beteiligung an der S- KG wurden wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen die Besteuerungsgrundlagen der Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemäß § 184 BAO im Schätzungswege für das Jahr 2011 in Höhe von 114.862,70 €, für das Jahr 2012 in Höhe von 164.600,00 € und für das Jahr 2013 in Höhe von 5.000,00 € ermittelt.

Gegen diese Bescheide erhob AB am 20.11.2015 fristgerecht Beschwerde und beantragte die Aufhebung der Bescheide, weil er keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb in den streitgegenständlichen Jahren erzielt habe.

In den Beschwerdeentscheidungen begründete die Abgabenbehörde die Abweisung der Beschwerde damit, dass AB in den verfahrensgegenständlichen Jahren Einkünfte aus der N Abbruch & Recycling KG hatte. Die Veranlagung sei auf Basis der Werte der Tangenten durchgeführt worden. Angemerkt wurde, dass keine Zuschätzung erfolgt sei.

In den darauf eingebrachten Vorlageanträgen vom 2.02.2016 beantragte AB die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht und bekräftigte, dass er keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt habe.

Mit Mängelbehebungsauftrag vom 27.04.2016 wurde AB aufgefordert, eine Begründung zur Beschwerde nachzureichen.

Mit Eingabe vom 13.05.2016 teilte AB mit, dass über sein Vermögen ein Konkursverfahren - ohne Eigenverwaltung - vor dem Bezirksgericht BG unter 123 anhängig sei.

Laut Insolvenzdatei wurde zu Aktenzeichen 123 ein Schuldenregulierungsverfahren über AB am 1.02.2016 eröffnet. Vertreten wird AB durch den Masseverwalter Masseverwalter.

Mit Vorhalt vom 28.08.2016 wurde der Masseverwalter vom Beschwerdeverfahren vor dem Bundesfinanzgericht und dem Verfahrensstand informiert:

"AB war in den verfahrensgegenständlichen Jahren an der mit Gesellschaftsvertrag vom 12.06.2008 gegründeten S- KG mit Sitz in Wien beteiligt, wobei die Einkünfte der KG gemäß § 188 BAO festgestellt und entsprechend ihrer Beteiligung verteilt wurden.

Die Beträge wurden im Feststellungsverfahren der XY- KG anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung festgestellt.

Diese anteiligen gemeinschaftlichen Einkünfte wurden den verfahrensgegenständlichen Einkommensteuerbescheiden zugrunde gelegt.

Gegen diese oben angeführten Einkommensteuerbescheide hat AB mit der Begründung, dass er keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb habe, Beschwerde erhoben.

Diese Beschwerden wurden mit Beschwerdeentscheidungen für die Jahre 2001 bis 2013 jeweils vom 19.01.2016 gemäß § 262 BAO als unbegründet abgewiesen, weil Einkünfte aus einer (mehreren) Tangente(n) vorliegen.

Gegen diese Beschwerdeentscheidungen stellte AB jeweils vom 2.02.2016 einen Vorlageantrag.

1. Anfechtbarkeit eines von einem Feststellungsbescheid abgeleiteten Bescheides

Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann ein Bescheid nicht mit der Begründung angefochten

werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind (§ 252 Abs. 1 BAO).

Der angeführte Beschwerdegrund richtet sich ausschließlich gegen die im Feststellungsbescheid betreffend die KG getroffenen Feststellungen und können nur im Beschwerdeverfahren gegen den Einkünftefeststellungsbescheid dieser Gesellschaft berücksichtigt werden.

...

Da es sich bei den Einkommensteuerbescheiden um abgeleitete Bescheide handelt und Einwendungen, die die Einkünfte aus dem Feststellungsverfahren betreffen, im Feststellungsverfahren vorzubringen sind, ist in diesem Fall die Beschwerde gemäß § 263 BAO als unbegründet abzuweisen.

2. Verfahrensrechtlich ist jedoch wie folgt vorzugehen:

Da der Vorlageantrag am 2.02.2016 eingebracht wurde, laut Insolvenzdatei jedoch ein Schuldenregulierungsverfahren ohne Eigenverwaltung mit Beschluss und Bekanntmachung vom 1.02.2016 über AB eröffnet wurde, und dieser folglich zum Zeitpunkt der Einbringung der Vorlageanträge keine Aktivlegitimation hatte, wären die Beschwerden gemäß § 260 Abs. 1 Z 1 BAO als unzulässig zurückzuweisen.

Anders läge der Fall, wenn Sie als Masseverwalter eine Zustimmung oder eine Bevollmächtigung zu diesem Verfahren erteilen, dann wäre jedoch - wie bereits unter Punkt 1 - ausgeführt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Sollten Sie die Zustimmung zu diesem Beschwerdeverfahren erteilen, werden Sie ersucht, die Zustimmung innerhalb von zwei Wochen ab Zustellung dieses Schreibens zu erteilen, ansonsten wird die Beschwerde mangels Aktivlegitimation zurückgewiesen.

..."

Beilagen:

- 1. Einkommensteuerbescheid 2011 vom 23.10.2015*
- 2. Einkommensteuerbescheid 2012 vom 23.10.2015*
- 3. Einkommensteuerbescheid 2013 vom 23.10.2015*
- 4. Beschwerde gegen Einkommensteuerbescheid 2011 vom 20.11.2015*
- 5. Beschwerde gegen Einkommensteuerbescheid 2012 vom 20.11.2015*
- 6. Beschwerde gegen Einkommensteuerbescheid 2013 vom 20.11.2015*
- 7. Beschwerdevorentscheidung gemäß § 262 BAO betreffend Einkommensteuerbescheid 2011 vom 19.01.2016*
- 8. Beschwerdevorentscheidung gemäß § 262 BAO betreffend Einkommensteuerbescheid 2012 vom 19.01.2016*
- 9. Beschwerdevorentscheidung gemäß § 262 BAO betreffend Einkommensteuerbescheid 2013 vom 19.01.2016*
- 10. Vorlageantrag gegen Beschwerdevorentscheidung betreffend Einkommensteuerbescheid 2011 vom 2.02.2016*

11Vorlageantrag gegen Beschwerdeentscheidung betreffend

Einkommensteuerbescheid 2012 vom 2.02.2016

12Vorlageantrag gegen Beschwerdeentscheidung betreffend

Einkommensteuerbescheid 2013 vom 2.02.2016

13Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO 2011 vom 29.09.2014

14Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO 2012 vom 29.09.2014

15Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO 2013 vom
29.09.2014

Mit Eingabe vom 2.09.2016 gab der Masseverwalter seine Zustimmung zu den erhobenen Beschwerden.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zugrundegelegt:

Mit Gesellschaftsvertrag vom 12.06.2008 gründeten AB und CD die S- KG (FN 0000). Sowohl AB als auch CD waren in den verfahrensgegenständlichen Jahren als unbeschränkt haftende Gesellschafter an der KG beteiligt (AB bis 16.03.2013).

Die Kommanditgesellschaft wurde am Datum² gemäß § 30 Abs. 2 UGB von Amts wegen gelöscht, nachdem das Insolvenzverfahren mangels kostendeckenden Vermögen und Zahlungsunfähigkeit abgewiesen wurde (Eintragung im Firmenbuch vom 8.05.2014).

Bei der (nunmehrigen) XY- KG als Rechtsnachfolgerin der S- KG wurden hinsichtlich der Umsatzsteuer, einheitlichen Gewinnfeststellung und Zusammenfassenden Meldung die Jahre 2008 und 2009 geprüft und für den Zeitraum 1/2010 bis 12/2013 eine Nachschau durchgeführt.

Zum Verfahrensstand unter Tz 2 des BP-Berichtes vom 29.09.2014, ABNr. 1111 wurde folgendes ausgeführt:

"... Mit Änderungsdatum erfolgte eine Änderung des Gesellschaftsvertrages hinsichtlich Gesellschafter, Firmenname und Firmenadresse ("XY- KG"). Ein Konkursverfahren über das Vermögen XY- KG (HG Wien xx/x bzw. yyy/y) wurde laut rechtskräftigen Beschluss des HG Wien vom Beschluss-Datum mangels Kostendeckung nicht eröffnet (Zahlungsunfähigkeit des Schuldners).

Somit ist als Bescheidadressat die Fa. XY- KG als Gesamtrechtsnachfolgerin der Fa. S- KG zu bezeichnen, als Zustellungsbevollmächtigte ist gemäß § 81 BAO (als zuletzt im Firmenbuch eingetragene Vertretungsbefugte) Frau Komplementärin zu benennen.

Da sich die im gegenständlichen Bericht dargestellten Prüfungsaufstellungen auf Zeiträume beziehen, in denen ausschließliche das Steuersubjekt "S- KG" tätig war, erfolgt aufgrund seiner gesellschaftsintern und organisatorisch dominanten Funktion eine

Bescheidzustellung auch an Herrn Ing. CD, eine Kopie des gegenständlichen Berichts ergeht auch an den seinerzeitigen Gesellschafter, Herrn AB. "

Mit Bescheiden über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2011 bis 2013 jeweils vom 29.09.2014 wurden die Einkünfte von Gesellschafter1 sowie Gesellschafter2 an der XY- KG entsprechend ihren Anteilen zugeordnet.

Diese Bescheide wurden zugestellt an:

- NN KG/S- KG, z.Hd. Ing. CD, Adresse1 (Bescheidkopien), übernommen vom Empfänger am 10. November 2014
- S- KG (N KG), z.Hd. Ing. CD, Adresse1 (BP-Bericht), übernommen vom Empfänger am 3. Oktober 2014
- N KG (RNFG S- KG), z.H. Komplementär, Adresse, (BP-Bericht), hinterlegt am 3. Oktober 2014

Gegen diese Bescheide wurde kein Rechtsmittel erhoben und wurden rechtskräftig.

Wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen wurden von Amts wegen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2011 bis 2013 am 23.10.2015 erlassen und die im Feststellungsverfahren der KG ermittelten Einkünfte bei AB im Schätzungswege entsprechend seiner Beteiligung als Einkünfte aus Gewerbebetrieb angesetzt.

2011	114.862,70 €
2012	164.600,00 €
2013	5.000,00 €

Mit Beschwerde vom 20.11.2015 beantragte der AB die Bescheide aufzuheben, weil er keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb in den streitgegenständlichen Jahren bezogen habe.

Mit Beschluss vom 27.04.2016 wurde AB aufgetragen eine Begründung zur Bescheidbeschwerde nachzureichen.

Mit Schreiben vom 19.05.2016 nahm AB dazu wie folgt Stellung:

- Vor dem Bezirksgericht BG sei über sein Vermögen ein Konkursverfahren unter 123 ohne Eigenverwaltung anhängig.
- Als Masseverwalter sei Masseverwalter bestellt worden.
- Alle Unterlagen seien beim Masseverwalter und er habe keinen Zugang zu diesen.
- AB stellte den Antrag auf Terminerstreckung für die Einbringung der Mängelbehebung (eine Begründung zur Beschwerde), damit er diese Angelegenheit mit dem Masseverwalter besprechen könne bzw. dass dieser die Mängelbehebung einbringe.
- Weiters ersuchte er um Aussetzung des Verfahrens bis zum Abschluss des Schuldenregulierungsverfahrens vor dem Bezirksgericht BG.

Der Vorlageantrag wurde am 2.02.2016 eingebracht, laut Insolvenzdatei wurde am 1.02.2016 ein Schuldenregulierungsverfahren ohne Eigenverwaltung mit Beschluss über Gesellschafter2 eröffnet. AB hatte folglich zum Zeitpunkt der Einbringung des

Vorlageantrages keine Aktivlegitimation, daher wäre die Beschwerde gemäß § 260 Abs. 1 Z 1 BAO als unzulässig zurückzuweisen.

Mit Eingabe vom 2.09.2016 erteilte der Insolvenzverwalter seine Zustimmung zu diesem Beschwerdeverfahren.

Dieser Sachverhalt gründet sich auf den im Akt befindlichen Unterlagen.

Daraus folgt rechtlich:

Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann ein Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind (§ 252 Abs. 1 BAO).

Der angeführte Beschwerdegrund richtet sich ausschließlich gegen die im Feststellungsbescheid betreffend die KG getroffenen Feststellungen und können nur im Beschwerdeverfahren gegen den Einkünftefeststellungsbescheid dieser Gesellschaft berücksichtigt werden.

Gemäß § 188 Abs. 1 BAO werden ua. Einkünfte aus Gewerbebetrieb festgestellt, wenn an den Einkünften derselben Einkunftsart mehrere Personen beteiligt sind. Gegenstand der Feststellung ist gemäß Abs. 3 auch die Verteilung des festgestellten Betrages auf die Teilhaber.

Zweck der Feststellung von Einkünften ist es, die Grundlagen für die Besteuerung in einer Weise zu ermitteln, die ein gleichartiges Ergebnis für alle Beteiligten gewährleistet und die Abführung von Parallelverfahren in den Abgabenverfahren der Beteiligten vermeidet. Gegebenenfalls sind unterschiedliche persönliche Verhältnisse einzelner Beteiligter zu berücksichtigen.

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.

Alle Feststellungen, welche die gemeinschaftlich erzielten Einkünfte betreffen, sollen im Feststellungsbescheid mit Bindungswirkung für die Abgabenbescheide der Teilhaber getroffen werden, weil abgabenrechtlich relevante Feststellungen zweckmäßigerweise in jenem Verfahren zu treffen sind, in dem der maßgebende Sachverhalt mit dem geringsten Verwaltungsaufwand ermittelt werden kann.

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, BAO⁵, § 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, BAO⁵, § 252 Tz 3; VwGH 23.3.2000, 2000/15/0001; VwGH 7.7.2004, 2004/13/0069; BFG 13.05.2015, RV/1100157/2012).

Bei den von AB bekämpften Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2011, 2012 und 2013 handelt es sich jeweils ohne Zweifel um vom jeweiligen Feststellungsbescheid für die Jahre 2011, 2012 und 2013 gemäß § 188 BAO abgeleitete Bescheide, wobei in den entsprechenden Feststellungsbescheiden vom 29.09.2014 ua. die Höhe des auf Herrn AB entfallenden Gewinnanteiles mit 114.862,70 € (2011), 164.600,00 € (2012) und 5.000,00 € (2013) festgestellt wurde.

Da es sich bei den Einkommensteuerbescheiden um abgeleitete Bescheide handelt und Einwendungen, die die Einkünfte aus dem Feststellungsverfahren betreffen, im Feststellungsverfahren vorzubringen sind, ist in diesem Fall die Beschwerde gemäß § 263 BAO als unbegründet abzuweisen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Das Verwaltungsgericht hat im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen (§ 25a Abs. 1 VwGG).

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist eine 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 (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Anfechtung eines Steuerbescheides, welcher 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.

Es war daher insgesamt spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 15. November 2016