

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Rudolf Wanke über die Beschwerde des Andrzej B\*\*\*\*\*, \*\*\*\*\*Adresse\*\*\*\*\*, vertreten durch Proksch & Partner Rechtsanwälte OG, 1030 Wien, Am Heumarkt 9/1/11, vom 12 10. 2016 gegen die Bescheide des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach, 2230 Gänserndorf, Rathausplatz 9, vom 12. 9. 2016, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2012, 2013 und 2014, alle zur Steuernummer 18 03\*\*\*\*\*, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO im Ergebnis teilweise stattgegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine (ordentliche) Revision an den Verwaltungsgerichtshof gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### **B\*\*\*\*\* KG**

Der Beschwerdeführer (Bf) Andrzej B\*\*\*\*\* war zunächst Komplementär und in den beschwerdeverfangenen Jahren 2012 bis 2014 Kommanditist der B\*\*\*\*\* KG, \*\*\*\*\*Adresse\_KG\*\*\*\*\*, die das Baumeistergewerbe betreibt.

Über die B\*\*\*\*\* KG wurde im Jahr 2010 das Konkursverfahren eröffnet. Im Jahr 2011 wurde der Konkurs aufgehoben.

Die B\*\*\*\*\* KG ist weiterhin aufrecht im Firmenbuch eingetragen, unbeschränkt haftender Gesellschafter ist seit 2012 Jozef Boleslaw S\*\*\*\*\*, Kommanditist nunmehr Vasyl K\*\*\*\*\*.

## Feststellungsbescheide 2012 bis 2014

Das Finanzamt Wien 8/16/17 erließ mit Datum 7. 9. 2016 an die B\*\*\*\*\* KG zu Handen Jozef S\*\*\*\*\* für die Jahre 2012, 2013 und 2014 Einkünftefeststellungsbescheide gemäß § 188 BAO, in welchen die Einkünfte aus Gewerbebetrieb wie folgt festgestellt wurden (Beträge in Euro):

	2012	2013	2014
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	241.650,17 €	141.205,38 €	42.894,04 €
Anteil Jozef S	221.714,12 €	127.758,39 €	40.756,39 €
Anteil Andrzej B	19.936,05 €	13.446,99 €	2.137,65 €

Die Bescheide wurden wie folgt begründet:

*Die Veranlagung erfolgte unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind.*

Die Bescheide enthalten den Hinweis:

*Dieser Bescheid wirkt gegen alle Beteiligten, denen Einkünfte zugerechnet werden (§ 191 Abs. 3 BAO). Mit der Zustellung dieses Bescheides an die nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 und 4 BAO).*

Laut Zustellnachweisen wurden die Feststellungsbescheide am 10. 9. 2016 (Beginn der Abholfrist) durch Hinterlegung zugestellt, der Außenprüfungsbericht (die Begründung) am 15. 9. 2016 (Beginn der Abholfrist).

Laut Mitteilung des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 2. 11. 2016 an das Finanzamt Gänserndorf Mistelbach erwuchsen die Einkünftefeststellungsbescheide vom 10. 9. 2016 in Rechtskraft.

## Außenprüfungsbericht

Die Einkünftefeststellungsbescheide gegen auf eine Außenprüfung zurück, über die der gemäß § 150 BAO erstattete Bericht unter anderem ausführt:

*Tz. 1 Sachverhaltsdarstellung*

*Fremdleistungen / Subunternehmer*

*Für die Jahre 2009 - 2011 wurde bei der B\*\*\*\*\* KG eine Betriebsprüfung vom zuständigen Amt - Finanzamt 3/11 Schwechat Gerasdorf - durchgeführt. Es wird auf die Feststellungen*

gem. Bericht vom 12.04.2013 verwiesen. In der vorangegangen Betriebsprüfung wurden Ausgaben für Fremdleistungen unter Anwendung des § 162 BAO [Empfängernennung] nicht anerkannt.

Zum Termin am 21.01.2016 wurde der Vertretungsbevollmächtigte, Herr Andrej B\*\*\*\*\*, zu diversen Fremdleistern befragt.

Im Zeitraum 2012 bis 2014 hat die Firma B\*\*\*\* KG u.a. Eingangsrechnungen der nachstehenden (Sub-)Firmen als Ausgaben für Fremdleistungen geltend gemacht:

1. C\*\*\*\*\* Baubetrieb e.U.
2. R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U
3. Bo\*\*\*\*\* e.U.
4. O\*\*\*\*\* bau e.U.

Im Zuge von Ermittlungen und Prüfungen durch die jeweils zuständigen Behörden, die Finanzpolizei und die BP wurde festgestellt, dass die o.a. Unternehmen als dubios oder als Betrugsfirmen einzustufen sind.

Angemerkt wird, dass außer der C\*\*\*\*\* Baubetrieb e.U. bei den o.a. Firmen das Buchhaltungsbüro L\*\*\*\*\*, für die Buchhaltung zuständig bzw. als Kontakt mit dem Finanzamt eingesetzt war. Dieses Buchhaltungsbüro ist bereits bei diversen anderen dubiosen (Bau-)Firmen aufgetreten. Bei den o.a. Baufirmen finden sich jeweils die anderen Unternehmen als Subunternehmer im Belegwesen. Diese Auffälligkeit wurden von der BP im Zuge Durchsicht diverser Kontrollmaterialien und/oder der Unterlagen zu Prüfungen/Erhebungen der zuständigen Ämter festgestellt.

Im Namen dieser (Betrugs-)Firmen wurden Rechnungen an die B\*\*\*\*\* KG zu folgendem Zweck ausgestellt:

Es wurden Fremdleistungen für Arbeitskräfte in Rechnung gestellt, um die Ausgaben für nicht angemeldetes Personal ("Schwarzarbeiter") in der Buchhaltung der B\*\*\*\*\* KG erfassen zu können und damit das Betriebsergebnis zu mindern.

Die geltend gemachten Ausgaben der jeweiligen Fremdleister / Subfirmen werden steuerlich nicht anerkannt.

Die getroffenen Feststellungen werden weiters durch die Tatsache untermauert, dass in den Jahren 2012 und 2014 von der Finanzpolizei bei Baustellenkontrollen wiederholt Personen aufgegriffen wurden, die aussagten für die B\*\*\*\*\* KG tätig zu sein - die jedoch nicht zur Sozialversicherung angemeldet waren bzw. keine Arbeitserlaubnis in Österreich hatten.

Dies bestätigt den Verdacht, dass im Belegwesen der B\*\*\*\*\* KG Deckungsrechnungen enthalten sind, um die Bezahlung der nicht angemeldeten Arbeiter in das Belegwesen aufnehmen zu können.

*Eine Leistungserbringung der B\*\*\*\*\* KG wird nicht angezweifelt. Da die geprüfte Firma ohne Zuhilfenahme von Subfirmen die erklärten Umsätze nicht erzielen hätte können, werden im Schätzungswege 50% der geltend gemachten Aufwendungen für Fremdleistungen gewinnmindernd angesetzt.*

*Tz. 2 Fremdleistungen 2012 C\*\*\*\*\**

*C\*\*\*\*\* Baubetrieb e.U. (inh. Stanislaw C\*\*\*\*\*)*

*Bei der vorangegangenen Betriebsprüfung (2009 - 2011, s. Tz. 1) wurden die Ausgaben für Fremdleistungen der C\*\*\*\*\* Baubetrieb e.U. unter Anwendung des § 162 BAO [Empfängernennung] nicht anerkannt.*

*Der Prüfer konnte mit dem Inhaber der Einzelfirma keinen Kontakt herstellen.*

*Herr C\*\*\*\*\* ist seit Oktober 2013 nicht mehr in Österreich meldet.*

*Auszug aus dem Prüfbericht vom 12.04.2013:*

*"... C\*\*\*\*\* Baubetrieb e.U. (C\*\*\*\*\* Stanislaw):*

*Fremdleistungsaufwände iHv 415.022,70 wurden im Jahr 2011 geltend gemacht.*

*Die UID-Nr. war von 16.9.2011 bis 8.1.2013 gültig. Der Konkurs wurde am 10.2012 eröffnet. Den abgabenrechtlichen Verpflichtungen wurde nicht nachgekommen.*

*In den schriftlichen Vorhaitsbeantwortungen wurde neben dem Inhaber C\*\*\*\*\* Stanislaw als Zahlungsempfänger auch ein M\*\*\*\*\* Thomasz angegeben. In der Niederschrift vom 26.2.2013 mit B\*\*\*\*\* Andrzej wurde angegeben, dass diese Person jedoch keine Gelder für die C\*\*\*\*\* übernommen hat.*

*Die Unterschriften it. FiB-Musterzeichnung bzw. lt. Gewerbeanmeldung stimmen nicht mit den Unterschriften lt. Zahlungsbelegen, Rechnungen, Verträgen und Mietvertrag des Objektes A\*\*\*\*\*gasse 21/18 in 1050 Wien überein.*

*Angemerkt wird, dass lt. Mietvertrag die Provision und Kaution am 15.12.2011 von B\*\*\*\*\* Jan (lt. Hrn. B\*\*\*\*\* Andrzej handelt es sich um einen Verwandten) bezahlt wurde, der seit 1.9.2012 der Nachfolgemieter dieser Wohnung ist..."*

*Im Beschwerdeverfahren (Schreiben vom 14.05.2013) konnte die B\*\*\*\*\* KG in Form einer "Erfolgsrechnung per 13. März 2012 für den Monat Dezember 2011" der C\*\*\*\*\* Bau e.U. den Nachweis erbringen, dass Ausgangsrechnungen an die B\*\*\*\*\* KG - in Summe Euro 229.897,10, Buchungsdatum August bis Oktober 2011 - im Belegwesen der C\*\*\*\*\* Bau e.U. erfasst wurden. Diese in Rechnung gestellten Beträge wurden im Zuge einer Beschwerdevorentscheidung bei der B\*\*\*\*\* KG als Betriebsausgaben anerkannt.*

*Anmerkung zum Konkurs: Der Masseverwalter Dr. Erwin Se\*\*\*\*\* hat in einem Schreiben mit Datum 01.03.2013 an das zuständige Amt bestätigt, keinen Kontakt mit dem Inhaber, Herrn Stanislaw C\*\*\*\*\* herstellen zu können. Fragwürdig ist, wie die B\*\*\*\*\* KG Kontakt herstellen / Unterlagen einholen konnte, der Masseverwalter jedoch nicht.*

Gem. ZMR begründet Herr Stanislaw C\*\*\*\*\* seit 14.10.2013 keinen Wohnsitz in Österreich.

Im Jahr 2012 wurden im Zeitraum Jänner bis Mai gem. Belegwesen / Buchhaltung der B\*\*\*\*\* KG (s. Konto 5820 "Bauleistungen von Sub §19 Abs. 1a") Leistungen von der C\*\*\*\*\* Baubetrieb e.U, in Summe von Euro 190.282,63 erbracht.

Alle Rechnungen seien bar bezahlt worden - zum Teil sind diese mit dem handschriftlichen Vermerk "Betrag dankend erhalten" versehen. Die Unterschrift des vermeintlichen Zahlungsempfängers stimmt nicht mit der Musterzeichnung von Herrn C\*\*\*\*\* überein.

Am 21.01.2016 befragt gab Herr B\*\*\*\*\* an, dass alle Rechnungen an Herrn C\*\*\*\*\* bar bezahlt wurden.

Ein Nachweis der tatsächlichen Leistungserbringung z.B. in Form von Leistungsverzeichnis, Stundenaufzeichnungen oder Bautagebuch konnte nicht erbracht werden.

Eine Befragung des Verantwortlichen zur Leistungserbringung ist seitens der BP nicht möglich, da dieser nicht mehr in Österreich aufhältig ist.

Die BP gelangt zu dem Schluss, dass es sich bei den Rechnungen der C\*\*\*\*\* Baubetrieb e.U. um Deckungsrechnungen handelt.

Auswirkung s. Tz. 1 / Berechnung s. BEILAGE A

Tz. 3 Fremdleistungen 2012 R\*\*\*\*\*

R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. (Inh. Waldemar M. R\*\*\*\*\*)

Auf sämtlichen Eingangsrechnungen ist die UID-Nummer und die Steuernummer der Firma R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. falsch. Der Firmenstempel auf den Eingangsrechnungen hat einen Schreibfehler im Firmennamen. Die UID-Nr. war von 31.7.2012 bis 13.3.2013 gültig.

Alle Rechnungen seien bar bezahlt worden. Die Unterschrift des vermeintlichen Zahlungsempfängers stimmt nicht eindeutig mit der Musterzeichnung von Herrn R\*\*\*\*\* überein.

Am 21.01.2016 befragt gab Herr B\*\*\*\*\* an, dass alle Rechnungen an Herrn R\*\*\*\*\* bar bezahlt wurden.

Im Jahr 2012 wurden im Zeitraum Mai bis Dezember gem. Belegwesen / Buchhaltung der B\*\*\*\*\* KG (s. Konto 5820 "Bauleistungen von Sub §19 Abs. 1a'') Leistungen von der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. in Summe von Euro 283.824,70 erbracht.

Ein Nachweis der tatsächlichen Leistungserbringung z.B. in Form von Leistungsverzeichnis, Stundenaufzeichnungen oder Bautagebuch konnte nicht erbracht werden.

*Mit Beschluss des Handelsgerichtes vom ....01.2013 wurde bei dem Einzelunternehmen der Konkurs eröffnet. Der Masseverwalter konnte kein Kontakt mit dem Pflichtigen herstellen und somit auch keinerlei Unterlagen einholen.*

*Da Herr R\*\*\*\*\* seit 02.08.2013 nicht mehr in Österreich gemeldet ist, ist es der BP nicht möglich, ihn zu o.a. Sachverhalt bzw. um Einholung etwaiger Unterlagen als Nachweis der tatsächlichen Leistungserbringung zu kontaktieren.*

*Die BP gelangt zu dem Schluss, dass es sich bei den Rechnungen der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U um Deckungsrechnungen handelt.*

*Auswirkung s. Tz. 1 / Berechnung s. BEILAGE A*

*Tz. 4 Fremdleistungen 2013 O\*\*\*\*\**

*O\*\*\*\*\* bau e.U. (Inh. Ryszard E. O\*\*\*\*\*)*

*Gem. zuständigen Amt ist die O\*\*\*\*\* bau e.U. zumindest ab November 2013 als Betrugsfirma einzustufen.*

*Der Inhaber, Herr Ryszard E. O\*\*\*\*\*, ist seit 29.11.2013 nicht mehr in Österreich gemeldet. Die UID-Nr. war von 21.11.2012 bis 9.7.2014 gültig.*

*Ein Abgleich mit Ausgangsrechnungen an diverse andere Leistungsempfänger im Prüfungszeitraum hat ergeben, dass im Namen der O\*\*\*\*\* bau e.U. unterschiedliche Rechnungsformulare verwendet wurden. Ein Abgleich der Unterschriften - die vom Inhaber Herrn O\*\*\*\*\* seien sollten - hat ergeben, dass diese an andere Rechnungsempfänger anders aussieht, als die Unterschrift auf den Rechnungen der B\*\*\*\*\* KG.*

*Eine Musterzeichnung liegt der BP nicht vor - es konnten daher nur Abweichungen festgestellt - jedoch kein Abgleich mit der tatsächlichen Unterschrift vorgenommen werden.*

*Im Jahr 2013 wurden gem. Belegwesen / Buchhaltung der B\*\*\*\*\* KG (s. Konto 5820 "Bauleistungen von Sub §19 Abs. 1a") Leistungen von der O\*\*\*\*\* bau e.U. in Summe von Euro 112.896,50 erbracht.*

*Alle Rechnungen seien bar bezahlt worden. Da für Herrn O\*\*\*\*\* keine Musterzeichnung aufliegt konnte kein Abgleich gemacht werden, ob die Unterschrift der Barzahlungsbelege die von Herrn O\*\*\*\*\* sein kann.*

*Ein Nachweis der tatsächlichen Leistungserbringung z.B. in Form von Leistungsverzeichnis, Stundenaufzeichnungen oder Bautagebuch konnte nicht erbracht werden.*

*Da Herr O\*\*\*\*\* seit November 2013 nicht mehr in Österreich gemeldet ist, ist es der BP nicht möglich, ihn zu o.a. Sachverhalt bzw. um Einholung etwaiger Unterlagen als Nachweis der tatsächlichen Leistungserbringung zu kontaktieren.*

Die BP gelangt zu dem Schluss, dass es sich bei den Rechnungen der O\*\*\*\*\* bau e.U. um Deckungsrechnungen handelt.

Auswirkung s. Tz. 1 / Berechnung s. BEILAGE A

Tz. 5 Fremdleistungen 2013 + 2014 Bo\*\*\*\*\*

Bo\*\*\*\*\* e.U. (Inh. Marek Jan Bo\*\*\*\*\*)

Im Zuge einer Umsatzsteuersonderprüfung bei der Bo\*\*\*\*\* e.U. wurde festgestellt, dass die Bücher und Aufzeichnungen nicht den Vorschriften gem. § 131 BAO entsprechen. Unter anderem war die Nummerierung der Ausgangsrechnungen unvollständig bzw. wurden Rechnungsnummern doppelt vergeben. Der Inhaber - Herrn Bo\*\*\*\*\* - gab zu Protokoll, dass Rechnungen von Bekannten in einem Internet Café erstellt wurden.

Dies lässt den Schluss zu, dass nicht Vertretungsbevollmächtigte (willkürlich) Schein- bzw. Deckungsrechnungen im Namen der Bo\*\*\*\*\* e.U. ausgestellt haben.

Eine tatsächliche Leistungserbringungen der Bo\*\*\*\*\* e.U. wird resultierend aus den Feststellungen der Prüfung vom zuständigen Amt angezweifelt.

Ein Nachweis der tatsächlichen Leistungserbringung z.B. in Form von Leistungsverzeichnis, Stundenaufzeichnungen oder Bautagebuch konnte nicht erbracht werden.

Die UID-Nr. war von 5.4.2013 bis 22.1.2015 gültig.

Im Jahr 2013 wurden gem. Belegwesen / Buchhaltung der B\*\*\*\*\* KG (s. Konto 5820 "Bauleistungen von Sub §19 Abs. 1a'") Leistungen von der Bo\*\*\*\*\* e.U. in Summe von Euro 150.310,- erbracht.

Im Jahr 2014 zwei Rechnungen in Summe von Euro 8,000,-

Alle Rechnungen seien bar bezahlt worden. Die Unterschrift des vermeintlichen Zahlungsempfängers stimmt nicht eindeutig mit der Musterzeichnung von Herrn Bo\*\*\*\*\* überein.

Am 21.01.2016 befragt gab Herr B\*\*\*\*\* an, dass alle Rechnungen an Herrn Bo\*\*\*\*\* bar bezahlt wurden.

Da Herr Bo\*\*\*\*\* seit 08.09.2015 nicht mehr in Österreich gemeldet ist, ist es der BP nicht möglich, ihn zu o.a. Sachverhalt bzw. um Einholung etwaiger Unterlagen als Nachweis der tatsächlichen Leistungserbringung zu kontaktieren.

Die BP gelangt zu dem Schluss, dass es sich bei den Rechnungen der Bo\*\*\*\*\* e.U. um Deckungsrechnungen handelt.

Auswirkung s. Tz. 1 / Berechnung s. BEILAGE A

Prüfungsabschluss

Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 1 BAO

*Hinsichtlich nachstehend angeführter Abgabenarten und Zeiträume wurden Feststellungen getroffen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 1 BAO erforderlich machen:*

**Abgabenart / Zeitraum / Feststellung**

**Einheitliche Gewinnfeststellung / 2013 / 1,4,5**

*Die Wiederaufnahme erfolgt unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung. Im vorliegenden Fall können die steuerlichen Auswirkungen nicht als geringfügig angesehen werden. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vordem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen.*

**Schlussbesprechung**

*Die Schlussbesprechung hat am 04.08.2016 stattgefunden.*

**Tz. 6 Wiederaufnahmegründe**

*Eine Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 1 BAO von Amts wegen war erforderlich, da im Zuge der Betriebsprüfung neue Tatsachen oder Beweismittel hervorgekommen sind, und die Kenntnis dieser Umstände einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätten.*

*Es wird auf die Feststellungen des Prüfberichtes vom 29.08.2016, Textziffer 1, 4 und 5 verwiesen, insbesondere auf folgende Berichtigungen nach Betriebsprüfung:*

*Aberkennung geltend gemachter Ausgaben im Zusammenhang Fremdleistungen / Subunternehmer.*

### **Einkommensteuerbescheide 2012 bis 2014**

Das Finanzamt Gänserndorf Mistelbach erließ mit Datum 12. 9. 2016 gegenüber dem Bf Andrzej B\*\*\*\*\* gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderte Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2012, 2013 und 2014, welchen Einkünfte aus Gewerbebetrieb wie folgt zugrunde gelegt wurden:

	2012	2013	2014
<b>Einkünfte aus Gewerbebetrieb</b>	<b>19.936,05 €</b>	<b>13.446,99 €</b>	<b>2.137,65 €</b>

Begründend wurde jeweils darauf hingewiesen, dass die bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes Wien 8/16/17 betreffend die mit ihrer Steuernummer bezeichneten B\*\*\*\*\* KG vom 7. 9. 2016 gemäß § 295 BAO den Einkommensteuerbescheiden zugrunde gelegt wurden.

In den Bescheiden enthalten sind jeweils auch Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit unter anderem von der B\*\*\*\*\* KG:

	2012	2013	2014
EansA K KG I (KZ 254)	6.460,36 €	10.667,75 €	26.966,92 €
EansA K KG II (KZ 254)	2.490,22 €	2.236,68 €	
Summe B KG	8.950,58 €	12.904,43 €	26.966,92 €

Im Detail:

## 2012

B [REDACTED] KG

01.10. bis 31.12.2012

Beträge in	EUR
Bruttobezüge (210)	9.208,68
Sonstige Bezüge vor Abzug d. SV-Beiträge (220)	1.311,74
SV-Beiträge für laufende Bezüge (230)	1.436,58
<b>Steuerpflichtige Bezüge (245)</b>	<b>6.460,36</b>
<i>Einbehaltene Lohnsteuer</i>	1.261,41
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	1.261,41
SV-Beiträge für sonstige Bezüge (225)	184,56

B [REDACTED] KG

15.03. bis 30.09.2012

Beträge in	EUR
Bruttobezüge (210)	2.908,02
Sonstige Bezüge vor Abzug d. SV-Beiträge (220)	417,80
<b>Steuerpflichtige Bezüge (245)</b>	<b>2.490,22</b>

## 2013

B [REDACTED] KG [REDACTED]

01.01. bis 21.05.2013

Beträge in	EUR
Bruttobezüge (210)	15.209,67
Sonstige Bezüge vor Abzug d. SV-Beiträge (220)	2.189,11
SV-Beiträge für laufende Bezüge (230)	2.352,81
<b>Steuerpflichtige Bezüge (245)</b>	<b>10.667,75</b>
<i>Einbehaltene Lohnsteuer</i>	2.134,25
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	2.134,25
SV-Beiträge für sonstige Bezüge (225)	373,68

B [REDACTED] KG [REDACTED]

01.12. bis 31.12.2013

Beträge in	EUR
Bruttobezüge (210)	3.159,80
Sonstige Bezüge vor Abzug d. SV-Beiträge (220)	431,15
SV-Beiträge für laufende Bezüge (230)	491,97
<b>Steuerpflichtige Bezüge (245)</b>	<b>2.236,68</b>
<i>Einbehaltene Lohnsteuer</i>	478,67
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	478,67
SV-Beiträge für sonstige Bezüge (225)	60,66

## 2014

B [REDACTED] KG [REDACTED]

01.01. bis 31.12.2014

Beträge in	EUR
Bruttobezüge (210)	38.404,00
Sonstige Bezüge vor Abzug d. SV-Beiträge (220)	5.477,09
SV-Beiträge für laufende Bezüge (230)	5.959,99
<b>Steuerpflichtige Bezüge (245)</b>	<b>26.966,92</b>
<i>Einbehaltene Lohnsteuer</i>	5.767,31
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	5.767,31
SV-Beiträge für sonstige Bezüge (225)	934,94

## **Anspruchszinsenbescheide**

Mit Datum 12. 9. 2016 erließ das Finanzamt gegenüber dem Bf ferner Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2013 und 2013.

## **Beschwerde**

Mit Schreiben vom 12. 10. 2016, beim Finanzamt eingelangt am 13. 10. 2016, erhob der Bf durch seine rechtsfreundliche Vertreterin Beschwerde "gegen die Bescheide des Finanzamts Gänserndorf Mistelbach vom 12.09.2016 - Abgeänderte Festsetzung Einkommenssteuer 2012, Festsetzung Anspruchszinsen 2012, Abgeänderte Festsetzung Einkommenssteuer 2013, Festsetzung Anspruchszinsen 2013, Abgeänderte Festsetzung Einkommenssteuer 2014 -, eingelangt frühestens am 13.09.2016, zur Steuernummer 18 03\*\*\*\*\*", und führte hierzu näher aus:

### **I) Zum Sachverhalt**

*Dem Bescheid liegt der Bericht über die Außenprüfung vom 26.08.2016 zugrunde. Die steuerlichen Feststellungen in diesem Bericht stützen sich auf bloße Vermutungen. Im Ergebnis wurden die geltend gemachten Aufwendungen für Fremdleistungen beanstandet und nur 50 % der vorgenannten Aufwendungen gewinnmindernd angesetzt. Dies, weil die B\*\*\*\*\* KG ohne Zuhilfenahme der Subfirmen diese Umsätze nicht erzielen hätte können.*

*Eine schlüssige Begründung, warum die anderen 50 % im Ergebnis nicht berücksichtigt wurden liegt nicht vor.*

*Die den Rechnungen zugrunde liegenden Leistungen wurden von den Rechnung legenden Unternehmen erbracht.*

*Entgegen der Ansicht der belangten Behörde wurden auch sämtliche Rechnungsbeträge jeweils mit Fälligkeit an die jeweiligen Berechtigten zur Auszahlung gebracht.*

*B\*\*\*\*\* KG hat Urkunden von den einzelnen Sub-Unternehmen eingeholt, um sicher zu stellen, dass es sich bei diesen Unternehmen um ordnungsgemäß geführte Unternehmen handelt, die B\*\*\*\*\* KG mit Arbeiten betrauen kann. Weshalb das Finanzamt vermeint, dass ein Teil der Rechnungen, ohne jegliche Spezifizierung, nicht bezahlt und als Betriebsausgabe abgesetzt werden dürfen ist völlig unklar. Darüber hinaus verstößt der Bescheid aufgrund der unklaren steuerlichen Feststellungen der belangten Behörde gegen das Bestimmtheitsgebot. Es ist dem Antragsteller nicht möglich ein substantiiertes Vorbringen hinsichtlich der nur zur Hälfte anerkannten Ausgaben für Fremdleistungen zu erheben, weil die belangte Behörde eine nähere Begründung, welche Aufwendungen für Fremdleistungen nicht gewinnmindern angesetzt werden dürfen, unterlässt.*

*Wenn das Finanzamt moniert, dass die Unterschriften nicht immer den Unterschriften der Musterzeichnungen entsprechen, so wird dagegen eingewendet, dass in keinem Unternehmen immer der Geschäftsführer oder Einzelunternehmer Rechnungen überbringt und quittiert. Im unternehmerischen Geschäftsverkehr ist es undenkbar, dass ein Geschäftsführer jede einzelne Zahlung quittiert. Jedes Unternehmen wäre stark beschränkt, wenn jede einzelne Rechnung vom Geschäftsführer einer großen GmbH quittiert werden müsste. Dieses Argument geht daher ins Leere.*

*B\*\*\*\*\* KG war daher berechtigt die jeweiligen Beträge an die jeweils quittierende Person zu bezahlen, weil diese Personen jede einzelne Rechnung mit einem Stempel des Unternehmens quittiert haben. Der Besitz des Stempels bringt klar eine Handlungsvollmacht zum Ausdruck. Doch selbst wenn die jeweiligen Überbringer nicht berechtigt gewesen wären, die Beträge entgegen zu nehmen, so kann daraus noch kein Nachteil für die B\*\*\*\*\* KG abgeleitet werden. Denn selbst wenn die quittierenden Personen nicht Handlungsbevollmächtigte gewesen wären, so ist Ihnen jedenfalls eine Anscheinsvollmacht zugekommen, weshalb die B\*\*\*\*\* KG jedenfalls berechtigt gewesen ist, die Beträge an die jeweilige quittierende Person auszuzahlen.*

*B\*\*\*\*\* KG war daher berechtigt die ausbezahlten Beträge, die immer mit Stempel und Unterschrift des jeweiligen Unternehmens quittiert wurden, als Betriebsausgabe anzusetzen.*

*Aufgrund des langen Zeitraumes - 2012 bis 2014 - der Bescheiderfassung ist der Antragsteller gezwungen die für seinen Rechtsstandpunkt benötigten umfangreichen Unterlagen und Dokumente auszuheben und ist es ihm daher nicht möglich innerhalb der Rechtsmittelfrist die erforderlichen Unterlagen vorlegen. Es wird dies mit einem eigenen Vorlageantrag nachgeholt.*

*Herr Andrzej B\*\*\*\*\* stellt daher den*

*Antrag*

- a. der Beschwerde Folge zu geben, den Bescheid aufzuheben und dem Finanzamt Gänserndorf Mistelbach aufzutragen wie veranlagt festzustellen;*
- b. der Beschwerde aufschiebende Wirkung zuzuerkennen;*
- c. die Einhebung der Einkommenssteuer und Anspruchszinsen bis zur Entscheidung auszusetzen.*

## **Beschwerdevorentscheidungen Einkommensteuer**

Mit (inhaltlich gleichlautenden) Beschwerdevorentscheidungen vom 21. 10. 2016 wurde die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2012 bis 2014 jeweils als unbegründet abgewiesen und dies mit gesonderter Bescheidbegründung wie folgt begründet:

Der Beschwerde liegt folgender Sachverhalt zu Grunde:

In den Jahren 2012 - 2014 waren Sie als Kommanditist an der Personengesellschaft B\*\*\*\*\* KG (FN 2\*\*\*\*\*) beteiligt. Erst mit Antrag vom 26.11.2015 wurde dem Firmenbuch der Antrag auf Ihr Ausscheiden aus der Firma bekanntgegeben, das in der Folge mit 5.12.2015 eingetragen wurde.

Die Einkünfte der B\*\*\*\*\* KG wurden für die Jahre 2012 - 2014 gemäß § 188 BAO einheitlich und gesondert festgestellt und Ihnen anteilig zugerechnet. Nach einer Außenprüfung bei der B\*\*\*\*\* KG und den dortigen wiederaufgenommenen Feststellungsbescheiden wurden die Einkommensteuer für die Jahre 2012 - 2014 gemäß § 295 Abs. 1 BAO neu festgesetzt. Einerseits wurde das Ergebnis der Außenprüfung bei der B\*\*\*\*\* KG verarbeitet und andererseits wurde im Zuge der Erlassung der geänderten Bescheide auch der in den Erstverfahren zu Unrecht zuerkannte Verlustvortrag nicht mehr anerkannt.

In der dagegen eingebrachten Beschwerde wurde ausgeführt, dass die steuerlichen Feststellungen im BP-Bericht der B\*\*\*\*\* KG bloße Vermutungen sind. Die Zurechnung von Fremdleistungen sei nicht gerechtfertigt, außerdem wäre im Zuge der Außenprüfung gegen das Bestimmtheitsgebot verstößen worden.

Hinsichtlich des Beschwerdepunktes „Feststellungen der Außenprüfung“ wird festgestellt:

Dies ist Ausfluss von jenen einheitlichen und gesonderten Feststellungsbescheiden die vom Betriebsfinanzamt der B\*\*\*\*\* KG im Zuge einer Wiederaufnahme erlassen wurden. Die Einkommensteuerbescheide sind daher von diesen Feststellungsverfahren abgeleitet.

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.

In § 252 BAO wird hinsichtlich Beschwerde gegen diese abgeleiteten Bescheide ausgeführt:

(1) 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.

(2) Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Abgaben-, Mess-, Zerlegungs- oder Zuteilungsbescheid getroffen worden sind, so gilt Abs. 1 sinngemäß.

(3) Ist ein Bescheid gemäß § 295 Abs. 3 geändert oder aufgehoben worden, so kann der ändernde oder aufhebende Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, daß die in dem zur Änderung oder Aufhebung Anlass gebenden Bescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.“

*Die zitierte Norm schränkt somit das Beschwerderecht gegen abgeleitete Bescheide ein; Einwendungen gegen im Grundlagenbescheid getroffene Feststellungen können demnach nur im Verfahren betreffend den Grundlagenbescheid vorgebracht werden. Das Verbot, wonach auf einem anderen Bescheid aufbauende Bescheide nicht mit der Begründung angefochten werden können, dass die im Grundlagenbescheid getroffenen Feststellungen unzutreffend seien, greift jedoch nur unter der Prämisse, dass der Grundlagenbescheid rechtswirksam erlassen wurde (VwGH 27.6.1991, 91/13/0002).*

*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.*

*Der Grundlagenbescheid muss den Bescheidadressaten des abgeleiteten Bescheides gegenüber wirksam geworden sein (VwGH 22.03.1983, 82/14/0210). § 101 Abs. 3 BAO lautet: Schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind (§ 191 Abs. 1 lit. a und c), sind 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 diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird.*

*Die im § 101 Abs. 3 vorgesehene Zustellfiktion betrifft schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren (z.B. einheitlich und gesonderte Feststellungen von Einkünften gemäß § 188 BAO) ergehen. Die Zustellfiktion setzt die Zustellung der Ausfertigung an die nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person und den Hinweis auf die Rechtsfolgen (somit auf die Zustellwirkung) in der Erledigung voraus.*

*Im gegenständlichen Fall der B\*\*\*\*\* KG erfolgte die Zustellung des Feststellungsbescheides an den namhaft gemachten Vertreter mit dem Hinweis des § 101 BAO. Es geben sich ergeben sich daher im gegenständlichen Beschwerdeverfahren keinerlei Anhaltspunkte einer nicht ordnungsgemäßen Zustellung.*

*In § 295 (1) BAO hat sich der Gesetzgeber mit der Bindungswirkung von Einkommensteuerbescheiden bei noch nicht rechtkräftigen Feststellungsbescheiden auseinandergesetzt: 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. Mit der Änderung oder Aufhebung des abgeleiteten Bescheides kann gewartet werden, bis die Abänderung oder Aufhebung des Feststellungsbescheides oder der nachträglich erlassene Feststellungsbescheid rechtkräftig geworden ist.*

*Es war daher die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide in der die Feststellungen der Grundlagenbescheide bekämpft wurden, als unbegründet abzuweisen. Die Bedenken gegen die Richtigkeit der Feststellungen müssen in einem Rechtsmittel*

gegen die einheitlichen und gesonderten Feststellungbescheide bei der B\*\*\*\*\* KG erhoben werden. Diese Vorgehensweise entspricht der gültigen Rechtsprechung des Höchstgerichtes (zB VwGH 23.3.2000, 2000/15/0001; VwGH 19.3.2002, 2002/14/0005; VwGH 7.7.2004, 2004/13/0069).

**Verlustvortrag:**

Bei Änderungen gem. § 295 kann der Bescheid nach jeder Richtung abgeändert werden (z.B. VwGH 28.5.1998, 96/15/0083: 19.10.1999, 98/14/0118; 28.11.2001, 97/13/0204). Es wurde daher im Zuge der Erledigung der ändernden Bescheide nach § 295 auch die fälschlicherweise im Zuge der Erstveranlagung zuerkannten Verlustvorträge einer Berichtigung zugeführt.

Wie schon in der BVE für das Jahr 2011 (zusätzliche Begründung vom 8.1.2015) ausgeführt, waren schon für das Jahr 2011 keine vortragsfähigen Verluste zur Verfügung gestanden.

Da demnach keine verrechnungsfähigen Verluste für die beschwerdegegenständlichen Jahre aus den Vorjahren zur Verfügung standen und die Außenprüfung ergeben hat, dass die B\*\*\*\*\* KG in den Jahren 2012-2014 Gewinne erzielt hat, konnte auch kein Verlustvortrag berücksichtigt werden.

Hinsichtlich des Antrages auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung wird ausgeführt:

Gemäß § 254 BAO wird durch Einbringung einer Berufung die Wirksamkeit des angefochtenen Bescheides nicht gehemmt, insbesondere die Einhebung und zwangsweise Einbringung einer Abgabe nicht aufgehalten. Das Instrument der aufschiebenden Wirkung ist nur im Verfahren vordem Verwaltungsgerichtshof möglich, nicht jedoch im erstinstanzlichen Verfahren. Der Antrag auf aufschiebende Wirkung muss daher ebenfalls abgewiesen werden.

Der Antrag auf Aussetzung gem. § 212a wird mit gesondertem Bescheid entschieden.

**Zustellung:**

Mit Einbringung der Beschwerde wurde auf die erteilte Vollmacht hingewiesen.

Da die (allgemeine) Vollmacht eine Zustellvollmacht einschließt (vgl. Thienel, Verwaltungsverfahrensrecht4, 357, FN 43, und Seywald, Neuerungen betreffend Zustellungsvollmachten, in UFS aktuell 2004/9, 332; VwGH 23.10.2008, 2007/16/0032), eine Einschränkung der Vollmacht in diesem Verfahren aus den Unterlagen nicht zu erkennen ist, war die Erledigung an den steuerlichen Vertreter zuzustellen.

Die angeführten Ausführungen sind Bestandteil des oben bezeichneten Bescheides. Ein nach Maßgabe der Rechtsmittelbelehrung zulässiges Rechtsmittel kann nur gegen den Spruch des oben bezeichneten Bescheides, nicht aber gegen die Begründung erhoben werden. Im Übrigen wird auf die entsprechende Rechtsmittelbelehrung bzw. Rechtsbelehrung verwiesen.

Die Beschwerdevorentscheidungen wurden der rechtsfreundlichen Vertreterin am 25. 10. 2016 zugestellt.

## Beschwerdevorentscheidung Anspruchszinsen

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 21. 10. 2016 wurde die Beschwerde gegen die Anspruchszinsen 2012 und 2013 als unbegründet abgewiesen:

*Gemäß § 205 Abs. 1 BAO idF des BGBI. I Nr. 84/2002 sind Differenzbeträge an Einkommen- und Körperschaftsteuer, die sich aus den Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruches folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen. Gemäß Abs. 2 leg.cit. betragen die Anspruchszinsen pro Jahr 2 % über dem Basiszinssatz und sind für einen Zeitraum von höchstens 48 Monaten festzusetzen. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50,00 nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.*

*Anspruchszinsenbescheide sind an die Höhe der im Bescheidspruch des Einkommen- oder Körperschaftsteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung oder Gutschrift gebunden (Ritz, SWK 2001, S. 27ff). Zinsenbescheide sind daher nicht mit der Begründung anfechtbar, der zu Grunde liegende Stammabgabenbescheid sei rechtswidrig. Erweist sich nachträglich die Rechtswidrigkeit der maßgebenden (Nachforderungszinsen bedingenden) Abgabenfestsetzung, so egalisiert ein zu erlassender Gutschriftenzinsenbescheid die Belastung mit Nachforderungszinsen.*

*Es handelt sich daher um einen sogenannten abgeleiteten Bescheid für den im Beschwerdefall die Bestimmung des § 252 BAO anzuwenden ist.*

*§ 252 Abs. 1 und Abs. 2 BAO lauten:*

*"(1) 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. (2) Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Abgaben-, Mess-, Zerlegungs- oder Zuteilungsbescheid getroffen worden sind, so gilt Abs. 1 sinngemäß."*

*§ 252 Abs. 2 BAO erfasst Fälle, in denen ein Abgabenbescheid die gesetzlich ausdrücklich vorgesehene Grundlage für einen davon abzuleitenden anderen Abgabenbescheid abgibt. Dazu gehören auch die Anspruchszinsen (siehe VwGH 27.08.2008, 2006/15/0150). Anspruchszinsen sind zur festgesetzten Abgabe (hier: Einkommensteuer) formell akzessorisch. Sie sind insoweit von der festgesetzten Abgabe zu berechnen, als ihre Bemessungsgrundlage von der Höhe der festgesetzten Abgabe abhängt.*

*In dieser Hinsicht sind Anspruchszinsenbescheide an die Höhe der im Spruch des Einkommensteuer-(Körperschaftsteuer-)bescheides ausgewiesenen Nachforderung gebunden (vgl. VwGH 27.2.2008, 2005/13/0039, VwGH 27.03.2008, 2008/13/0036, VwGH 27.09.2008, 2006/15/0150, VwGH 29.7.2010, 2008/15/0107). Im Hinblick auf diese Bindungswirkung kann gemäß § 252 Abs. 2 BAO eine Anfechtung mit der Begründung, der maßgebende Einkommensteuerbescheid sei inhaltlich rechtswidrig, von vornherein nicht zum Erfolg führen.*

*An Sachverhalt liegt dem Gegenstandsfall zugrunde, dass die an die Höhe der festgesetzten Einkommensteuernachforderungen 2012 und 2013 gebundenen Anspruchszinsenbescheide mit dem alleinigen Argument bekämpft wurden, die maßgebenden Einkommensteuerbescheide seien hinsichtlich der Höhe der festgesetzten Einkünfte inhaltlich rechtswidrig, weshalb die Einkommensteuerbescheide zu korrigieren und die Anspruchszinsen den geänderten Vorschreibungen "anzupassen" seien.*

*Diese Begründung vermag jedoch aufgrund der verfahrensrechtlichen Bestimmung des § 252 Abs. 2 BAO keine Rechtswidrigkeit der bekämpften Anspruchszinsenbescheide aufzuzeigen.*

*Im Übrigen wird ausgeführt, dass die Beschwerde gegen die Einkommensteuer 2012 und 2013 als unbegründet abgewiesen wurde.*

Die Beschwerdevorentscheidung wurde der rechtsfreundlichen Vertreterin am 25. 10. 2016 zugestellt.

## **Vorlageanträge**

Mit Eingabe vom 18. 11. 2016 stellte der Bf durch seine rechtsfreundliche Vertreterin Vorlageantrag:

*Andrzej B\*\*\*\*\* hat gegen die Bescheide (Abgeänderte Festsetzung Einkommenssteuer 2012, Festsetzung Anspruchszinsen 2012, Abgeänderte Festsetzung Einkommenssteuer 2013, Festsetzung Anspruchszinsen 2013, Abgeänderte Festsetzung Einkommenssteuer 2014) des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 12.09.2016 rechtzeitig das Rechtsmittel der Beschwerde (Beilage ./1) eingebracht. Gegen diese Beschwerde hat das Finanzamt Gänserndorf Mistelbach eine Beschwerdevorentscheidung gefällt. Gegen diese Bescheide richtet sich der gegenständliche Vorlageantrag.*

*Das Finanzamt Gänserndorf Mistelbach hat verkannt, dass der Rechtsmittelwerber in den Jahren 2012, 2013 und 2014 Kommanditist der B\*\*\*\*\* KG war, jedoch seit 05.12.2015 keine Stellung in der B\*\*\*\*\* KG mehr innehat. Eine Zustellung der Feststellungsbescheide der Einkünfte der KG für die Jahre 2012-2014 am 07.09.2016 an den Vertreter der KG hat keine Wirksamkeit für einen bereits aus der KG ausgetretenen Kommanditisten.*

*Darüber hinaus sind die abgeänderten Feststellungsbescheide der Einkünfte der KG, die aufgrund einer am 29.08.2016 durchgeföhrten Außenprüfung neuerlich erlassen*

wurde unrichtig. Der Rechtmittelwerber legt zum Beweis dafür, dass die Gesellschaften existieren, Rechnung gelegt haben, und an die richtigen Personen die jeweiligen Beträge überwiesen wurden, vor:

1. C\*\*\*\*\* Baubetrieb e.U.

- a) Firmenbuchauszug vom 25.07.2011
- b) Mitteilung der Wiener Gebietskrankenkasse vom 04.01.2012
- c) Bescheid über die Erteilung der Umsatzsteueridentifikationsnummer
- d) Aufforderung BUAK vom 24.04.2012
- e) Bestätigung der Meldung des Herrn C\*\*\*\*\* Stanislaw vom 15.06.2011
- f) Auszug aus dem Gewerberegister vom 25.07.2011
- g) Mietvertrag vom 12.07.2011
- h) Rechnung der C\*\*\*\*\* Baubetrieb E.U. vom 12.01.2012, RE-Nr. 013-2012
- i) Rechnung der C\*\*\*\*\* Baubetrieb E.U. vom 12.01.2012, RE-Nr. 010-2012
- j) Rechnung der C\*\*\*\*\* Baubetrieb E.U. vom 12.01.2012, RE-Nr. 012-2012
- k) Rechnung der C\*\*\*\*\* Baubetrieb E.U. vom 23.01.2012, RE-Nr. 017-2012
- l) Rechnung der C\*\*\*\*\* Baubetrieb E.U. vom 02.03.2012, RE-Nr. 033-2012
- m) Rechnung der C\*\*\*\*\* Baubetrieb E.U. vom 07.03.2012, RE-Nr. 039-2012
- n) Rechnung der C\*\*\*\*\* Baubetrieb E.U. vom 07.03.2012, RE-Nr. 040-2012
- o) Rechnung der C\*\*\*\*\* Baubetrieb E.U. vom 12.03.2012, RE-Nr. 041-2012
- p) Rechnung der C\*\*\*\*\* Baubetrieb E.U. vom 04.04.2012, RE-Nr. 053-2012
- q) Rechnung der C\*\*\*\*\* Baubetrieb E.U. vom 04.04.2012, RE-Nr. 054-2012
- r) Rechnung der C\*\*\*\*\* Baubetrieb E.U. vom 04.04.2012, RE-Nr. 054-2012
- s) Rechnung der C\*\*\*\*\* Baubetrieb E.U. vom 19.04.2012, RE-Nr. 060-2012
- t) Rechnung der C\*\*\*\*\* Baubetrieb E.U. vom 30.05.2012, RE-Nr. 079-2012
- u) Angebot vom 13.04.2012
- v) Auftrag vom 15.04.2012
- w) Angebot vom 07.05.2012

2. Bo\*\*\*\*\* e.U.

- a) Beschluss des HG Wien vom ...02.2013 - Neueintragung Unternehmen
- b) Bestätigung der Meldung des Hrn. Marek Jan Bo\*\*\*\*\* vom 15.01.2013
- c) Kopie des Personalausweises von Hrn. Marek Jan Bo\*\*\*\*\*
- d) Auszug aus dem Gewerberegister vom 18.01.2013

- e) Bescheid über die Erteilung einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer
- f) Unbedenklichkeitsbescheinigung der WGKK vom 28.05.2013
- g) Kopie der e-card des Hrn. Marek Bo\*\*\*\*\*
- h) Antrag auf Bescheinigung bei Finanzamt bzgl. allfälligen Abgabenrückständen
- 1) Rechnung der Bo\*\*\*\*\* e.U vom 07.03.2013, RE-Nr. 08-2013
- j) Rechnung der Bo\*\*\*\*\* e.U vom 12.03.2013, RE-Nr. 011-2013
- k) Rechnung der Bo\*\*\*\*\* e.U vom 12.03.2013, RE-Nr. 012-2013
- l) Rechnung der Bo\*\*\*\*\* e.U vom 29.03.2013, RE-Nr. 15-2013
- m) Rechnung der Bo\*\*\*\*\* e.U vom 04.04.2013, RE-Nr. 016-2013
- n) Rechnung der Bo\*\*\*\*\* e.U vom 15.04.2013, RE-Nr. 024-2013
- o) Rechnung der Bo\*\*\*\*\* e.U vom 15.04.2013, RE-Nr. 025-2013
- p) Rechnung der Bo\*\*\*\*\* e.U vom 26.04.2013, RE-Nr. 027-2013
- q) Auftrag vom 20.06.2013
- r) Rechnung der Bo\*\*\*\*\* e.U vom 21.06.2013, RE-Nr. 061-2013
- s) Rechnung der Bo\*\*\*\*\* e.U vom 09.07.2013, RE-Nr. 068-2013
- t) Rechnung der Bo\*\*\*\*\* e.U vom 09.07.2013, RE-Nr. 069-2013
- u) Rechnung der Bo\*\*\*\*\* e.U vom 16.07.2013, RE-Nr. 072-2013
- v) Rechnung der Bo\*\*\*\*\* e.U vom 22.07.2013, RE-Nr. 075-2013
- w) Rechnung der Bo\*\*\*\*\* e.U vom 24.07.2013, RE-Nr. 077-2013
- x) Schlussrechnung der Bo\*\*\*\*\* e.U vom 25.07.2013, RE-Nr. 078-2013
- y) Rechnung der Bo\*\*\*\*\* e.U vom 01.08.2013, RE-Nr. 082-2013
- z) Rechnung der Bo\*\*\*\*\* e.U vom 12.08.2013, RE-Nr. 087-2013
- aa) Schlussrechnung der Bo\*\*\*\*\* e.U vom 12.08.2013, RE-Nr. 088-2013
- bb) Schlussrechnung der Bo\*\*\*\*\* e.U vom 12.08.2013, RE-Nr. 089-2013
- cc) Rechnung der Bo\*\*\*\*\* e.U vom 10.09.2013, RE-Nr. 104-2013
- dd) Rechnung der Bo\*\*\*\*\* e.U vom 27.09.2013, RE-Nr. 109-2013
- ee) Rechnung der Bo\*\*\*\*\* e.U vom 21.06.2013, RE-Nr. 061-2013
- ff) Rechnung der Bo\*\*\*\*\* e.U vom 09.07.2013, RE-Nr. 068-2013
- gg) Rechnung der Bo\*\*\*\*\* e.U vom 09.07.2013, RE-Nr. 069-2013
- hh) Rechnung der Bo\*\*\*\*\* e.U vom 16.07.2013, RE-Nr. 072-2013
- ii) Rechnung der Bo\*\*\*\*\* e.U vom 22.07.2013, RE-Nr. 075-2013
- jj) Rechnung der Bo\*\*\*\*\* e.U vom 25.07.2013, RE-Nr. 078-2013

*kk) Auftrag vom 31.05.2013*

*ll) Auftrag vom 01.07.2013*

*mm) Auftrag vom 12.06.2013*

*nn) Auftrag vom 12.06.2013*

*oo) Auftrag vom 01.06.2013*

*pp) Auftrag vom 25.06.2013*

*qq) Auftrag vom 07.01.2014*

*rr) Auftrag vom 20.06.2013*

*ss) Auftrag vom 07.01.2014*

*3. O\*\*\*\*\* bau e.U.*

*a) Auszug aus dem Gewerberегистер vom 03.09.2012*

*b) Bescheid über die Erteilung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer*

*c) Konvolut an Kassa-Eingang Auszügen*

*d) Rechnung der O\*\*\*\*\* bau e.U. vom 30.01.2013, RE-Nr. 06-2013*

*e) Rechnung der O\*\*\*\*\* bau e.U. vom 30.01.2013, RE-Nr. 07-2013*

*f) Rechnung der O\*\*\*\*\* bau e.U. vom 30.01.2013, RE-Nr. 08-2013*

*g) Rechnung der O\*\*\*\*\* bau e.U. vom 04.02.2013, RE-Nr. 10-2013*

*h) Rechnung der O\*\*\*\*\* bau e.U. vom 25.04.2013, RE-Nr. 47-2013*

*1) Rechnung der O\*\*\*\*\* bau e.U. vom 27.03.2013, RE-Nr. 38-2013*

*j) Rechnung der O\*\*\*\*\* bau e.U. vom 14.02.2013, RE-Nr. 16-2013*

*k) Rechnung der O\*\*\*\*\* bau e.U. vom 23.02.2013, RE-Nr. 18-2013*

*l) Rechnung der O\*\*\*\*\* bau e.U. vom 05.03.2013, RE-Nr. 22-2013*

*m) Rechnung der O\*\*\*\*\* bau e.U. vom 16.04.2013, RE-Nr. 045-2013*

*n) Rechnung der O\*\*\*\*\* bau e.U. vom 05.03.2013, RE-Nr. 023-2013*

*o) Rechnung der O\*\*\*\*\* bau e.U. vom 23.01.2013, RE-Nr. 04-2013*

*P) Rechnung der O\*\*\*\*\* bau e.U. vom 25.01.2013, RE-Nr. 05-2013*

*q) Rechnung der O\*\*\*\*\* bau e.U. vom 04.02.2013, RE-Nr. 09-2013*

*r) Rechnung der O\*\*\*\*\* bau e.U. vom 27.02.2013, RE-Nr. 19-2013*

*s) Auftrag vom 12.01.2013*

*t) Auftrag vom 03.01.2013*

*u) Auftrag vom 03.03.2013*

*v) Auftrag vom 03.12.2012*

w) Auftrag vom 12.01.2013

X) Auftrag vom 12.01.2013

y) Auftrag vom 12.01.2013

4. R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U.

a) Bescheid über die Erteilung einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer

b) Auszug aus dem Gewerberegister vom 15.05.2012

c) Beschluss des HG Wien vom ....04.2012 - Neueintragung Unternehmen

d) Bestätigung der Meldung des Hrn. R\*\*\*\*\* Waldemar Miroslaw vom 03.04.2012

e) Kopie des Personalausweises von Hrn. R\*\*\*\*\* Waldemar Miroslaw

f) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 11.05.2012, RE-Nr. 01-2012

g) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 28.06.2012, RE-Nr. 02-2012

h) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 26.06.2012, RE-Nr. 03-2012

i) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 26.06.2012, RE-Nr. 04-2012

j) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 03.07.2012, RE-Nr. 05-2012

k) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 26.07.2012, RE-Nr. 06-2012

l) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 26.07.2012, RE-Nr. 07-2012

m) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 26.07.2012, RE-Nr. 08-2012

n) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 01.08.2012, RE-Nr. 10-2012

o) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 02.08.2012, RE-Nr. 11-2012

p) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 23.08.2012, RE-Nr. 13-2012

q) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 23.08.2012, RE-Nr. 14-2012

r) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 28.09.2012, RE-Nr. 29-2012

s) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 12.10.2012, RE-Nr. 033-2012

t) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 17.10.2012, RE-Nr. 041-2012

u) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 18.10.2012, RE-Nr. 041-2012

v) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 18.10.2012, RE-Nr. 042-2012

w) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 18.10.2012, RE-Nr. 043-2012

x) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 29.10.2012, RE-Nr. 044-2012

y) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 29.10.2012, RE-Nr. 045-2012

z) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 29.10.2012, RE-Nr. 046-2012

aa) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 29.10.2012, RE-Nr. 047-2012

bb) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 29.10.2012, RE-Nr. 048-2012

cc) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 13.11.2012, RE-Nr. 050-2012  
dd) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 13.11.2012, RE-Nr. 051-2012  
ee) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 14.11.2012, RE-Nr. 53-2012  
ff) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 15.11.2012, RE-Nr. 055-2012  
gg) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 15.11.2012, RE-Nr. 056-2012  
hh) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 15.11.2012, RE-Nr. 057-2012  
ii) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 26.11.2012, RE-Nr. 60-2012  
jj) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 22.11.2012, RE-Nr. 61-2012  
kk) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 22.11.2012, RE-Nr. 062-2012  
ll) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 27.11.2012, RE-Nr. 063-2012  
mm) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 27.11.2012, RE-Nr. 064-2012  
nn) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 27.11.2012, RE-Nr. 065-2012  
oo) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 07.12.2012, RE-Nr. 068-2012  
pp) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 13.12.2012, RE-Nr. 069-2012  
qq) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 12.12.2012, RE-Nr. 71-2012  
rr) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 12.12.2012, RE-Nr. 072-2012  
ss) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 12.12.2012, RE-Nr. 075-2012  
tt) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 17.12.2012, RE-Nr. 078-2012  
uu) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 12.12.2012, RE-Nr. 79-2012  
vv) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 17.12.2012, RE-Nr. 80-2012  
ww) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 17.12.2012, RE-Nr. 081-2012  
xx) Rechnung der R\*\*\*\*\* Innenausbau e.U. vom 21.12.2012, RE-Nr. 090-2012

Der Rechtsmittelwerber stellt daher den

Antrag

auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht.

Die angesprochenen Beilagen waren beigefügt.

## Vorlage

Mit Bericht vom 4. 1. 2017 legte das Finanzamt die Beschwerde gegen die Anspruchszinsenbescheide 2012 und 2013 sowie gegen die Einkommensteuerbescheide 2012 bis 2014 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und führte unter anderem aus:

**Sachverhalt:**

*Der Abgabepflichtige war bis 2015 Gesellschafter der B\*\*\*\*\* KG die im Bereich des Finanzamtes Wien 8/16/17 St.Nr.06-27\*\*\*\*\*. Im Jahr 2016 erfolgte bei der B\*\*\*\*\* KG eine Außenprüfung bei der Feststellungen insofern getroffen wurden, als Fremdleistungen die als Betriebsausgaben geltend gemacht wurden, nicht zur Gänze anerkannt wurden. Die Zustellung der Bescheide erfolgte an die (noch aufrechte) B\*\*\*\*\* KG zu Handen des Vertreters gem. § 81 BAO. In der Folge wurde bei Herrn B\*\*\*\*\* eine Änderung der Einkommensteuerbescheide gem. § 295 BAO entsprechende der Grundlagenbescheide vorgenommen.*

*In der eingebrachten Beschwerde wurde ausgeführt, dass die Abgabenbehörde (Gänserndorf Mistelbach bei der Festsetzung der Einkommensteuer) von falschen Voraussetzungen ausgegangen sei, da die B\*\*\*\*\* KG sehr wohl die sämtliche in der Abgabenerklärung geltend gemachten Aufwendungen hinsichtlich Fremdleistungen gehabt hätte, außerdem wäre gegen das Bestimmtheitsgebot verstoßen worden.*

*Es wurden abweisende BVE ausgefertigt, die inhaltlich auf § 252 BAO verweisen.*

*Dagegen wurden Vorlageanträge eingebracht in den ausgeführt wurde, dass Herr B\*\*\*\*\* seit 2015 nicht mehr Gesellschafter der B\*\*\*\*\* KG gewesen sei und daher die Zustellung der Bescheide an den Vertreter der KG keine Wirksamkeit für ihn entfaltet hätte.*

**Beweismittel:**

*gescannte Unterlagen*

**Stellungnahme:**

*Es wird beantragt die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.*

*Zum Vorwurf der mangelhaften Zustellung wird ausgeführt: In § 81 Abs. 8 BAO wird ausgeführt, dass Vertretungsbefugnisse auch für ausgeschiedene Gesellschafter von Personenvereinigungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit hinsichtlich der vor dem Ausscheiden gelegenen Zeiträume und Zeitpunkte betreffenden Maßnahmen bestehen, solange dem nicht von Seiten des ausgeschiedenen Gesellschafters oder der vertretungsbefugten Person widersprochen wird. Ein derartiger Widerspruch des Herr B\*\*\*\*\* ist im aktenführenden Finanzamt für die B\*\*\*\*\* KG nicht aktenkundig. Es war daher die Zustellung an den ausgewiesenen Vertreter richtig erfolgt und ist die Zustell-Fiktion des § 101 BAO auch für den - nunmehr ausgeschiedenen - Gesellschafter vorliegend.*

*Zum Vorwurf der unrichtigen Betriebsprüfungsergebnisse wird ausgeführt, dass diese Rüge nicht im Einkommensteuerverfahren zu tätigen ist, sondern in einem Beschwerdeverfahren bei der B\*\*\*\*\* KG. Es war daher eine Abweisung der Einkommensteuer betreffend der Änderung nach einem Grundlagenbescheid gem. § 295 BAO zu Recht erfolgt.*

## **Entscheidung betreffend Anspruchszinsen**

Mit Erkenntnis BFG 6. 3. 2017, RV/7100066/2017, wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerde hinsichtlich der Bescheide betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2012 und 2013 als unbegründet ab.

## **Vorhalt der vorläufigen Rechtsansicht des Gerichts**

Mit Beschluss vom 17. 8. 2017 hielt das Gericht den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens seine vorläufige Rechtsansicht vor, Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von der B\*\*\*\*\* KG in den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden nicht anzusetzen. Den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens stehe es frei, sich hierzu innerhalb von sechs Wochen zu äußern.

Nach einer Darstellung des bisherigen Verfahrensganges und der maßgeblichen Rechtsgrundlagen führte das Gericht aus:

*Die angefochtenen Einkommensteuerbescheide sind aus einem im bisherigen Verfahren nicht erörtertem Grund nach vorläufiger Ansicht des Gerichts rechtswidrig:*

*Der Bf war in den Streitjahren 2012 bis 2014 Kommanditist der B\*\*\*\*\* KG.*

*Auch wenn die B\*\*\*\*\* KG für die Tätigkeit des Bf für die Gesellschaft Lohnzettel ausgestellt hat, liegen nach der zwingenden Anordnung des § 23 Z 2 EStG 1988 bei Vergütungen, die die Gesellschafter von der Gesellschaft für ihre Tätigkeit im Dienste der Gesellschaft erhalten, Einkünfte aus Gewerbebetrieb vor.*

*Bei der Personengesellschaft werden an den Gesellschafter gezahlte Tätigkeitsvergütungen auf der ersten Stufe der steuerlichen Gewinnermittlung als betrieblicher Aufwand berücksichtigt, die in § 23 Z 2 EStG 1988 angeordnete Hinzurechnung auf der zweiten Stufe verhindert jedoch, dass diese den Gesamtgewinn der Mitunternehmerschaft mindern und stellt diesbezüglich den steuerlichen Gewinn der Personengesellschaft mit jenem des Einzelunternehmers gleich (vgl. Peth/Wanke/Wiesner in Wiesner/Grabner/Wanke [Hrsg], MSA EStG 11. EL § 23 Anm. 184).*

*Vergütungen für Tätigkeiten im Dienste der Gesellschaft i.S.d. § 23 Z 2 EStG 1988 umfassen Entlohnung jeder Art für Tätigkeiten, die vom Gesellschafter im wirtschaftlichen Interesse der Gesellschaft auf Grund von Dienst- oder Werkverträgen oder auf gesellschaftsrechtlicher Grundlage erbracht werden (vgl. Peth/Wanke/Wiesner in Wiesner/Grabner/Wanke [Hrsg], MSA EStG 11. EL § 23 Anm. 184).*

*Die Gehaltsaufwendungen für den Bf als (damaligen) Kommanditisten sind im Rahmen der Gewinnfeststellung der KG als Gewinnanteile des Kommanditisten gemäß § 23 Z 2*

EStG 1988 zu erfassen (vgl. etwa VwGH 15. 2. 1994, 93/14/0210; VwGH 19. 11. 1998, 98/15/0150).

Hieraus ergeben sich für die angefochtenen Einkommensteuerbescheide zwei Rechtsfolgen:

Zum einen sind die dort angesetzten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25 EStG 1988) von der B\*\*\*\*\* KG zu stornieren, es liegen vielmehr Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemäß § 23 Z 2 EStG 1988 vor.

Zum anderen sind den Einkünften aus Gewerbebetrieb gemäß § 295 Abs. 1 BAO die gemäß § 188 BAO derzeit festgestellten Einkünfte zugrunde zulegen, unabhängig davon, ob diese zutreffend oder unzutreffend festgestellt wurden. Diesbezüglich wird auf die Ausführungen in den Beschwerdevorentscheidungen verwiesen.

Die Einkommensteuer für die Jahre 2012 bis 2014 wäre daher gemäß § 279 BAO wie folgt festzusetzen:

### **Einkommensteuer 2012**

Berechnung der Einkommensteuer		
Einkünfte aus Gewerbebetrieb		19.936,05 €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	steuerpflichtig	
R***** Innenausbau eU	6.038,95 €	
Kontrollrechnung gem. § 3 Abs. 2 EStG 1988	3.940,60 €	
Werbungskostenpauschbetrag	-132,00 €	9.847,55
Gesamtbetrag der Einkünfte		29.783,60 €
Sonderausgaben		
Sonderausgabenpauschbetrag		-60,00 €
Kirchenbeitrag		-200,00 €
Einkommen		29.523,60 €
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt $(29.523,60 - 25.000,00) \times 15.125,00 / 35.000,00 + 5.110,00$		7.064,84 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		7.064,84 €
Verkehrsabsetzbetrag		-291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag		-54,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		6.719,84 €

<i>Steuer sonstige Bezüge</i>		-
<i>Einkommensteuer</i>		6.719,84 €
<i>Anrechenbare Lohnsteuer</i>		-346,04 €
<i>Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988</i>		0,20 €
<i>Festgesetzte Einkommensteuer</i>		6.374,00 €

### ***Einkommensteuer 2013***

<i>Berechnung der Einkommensteuer</i>		
<i>Einkünfte aus Gewerbebetrieb</i>		13.446,99€
<i>Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit</i>	<i>steuerpflichtig</i>	
<i>V***** Innendekor</i>	5.327,29 €	
<i>Kontrollrechnung gem. § 3 Abs. 2 EStG 1988</i>	3.386,72 €	
<i>Werbungskostenpauschbetrag</i>	-132,00 €	8.582,01 €
<i>Gesamtbetrag der Einkünfte</i>		22.029,00 €
<i>Sonderausgaben</i>		
<i>Sonderausgabenpauschbetrag</i>		-60,00 €
<i>Kirchenbeitrag</i>		-200,00 €
<i>Einkommen</i>		21.769,00 €
<i>Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt (21.769,00 - 11.000,00) x 5.110,00 / 14.000</i>		3.930,69 €
<i>Steuer vor Abzug der Absetzbeträge</i>		3.930,69 €
<i>Verkehrsabsetzbetrag</i>		-291,00 €
<i>Arbeitnehmerabsetzbetrag</i>		-54,00 €
<i>Steuer nach Abzug der Absetzbeträge</i>		3.585,69 €
<i>Steuer sonstige Bezüge</i>		-
<i>Einkommensteuer</i>		3.585,69 €
<i>Anrechenbare Lohnsteuer</i>		-1.043,83 €
<i>Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988</i>		0,14 €
<i>Festgesetzte Einkommensteuer</i>		2.542,00 €

## **Einkommensteuer 2014**

<i>Berechnung der Einkommensteuer</i>		
<i>Einkünfte aus Gewerbebetrieb</i>		<b>2.137,65 €</b>
<i>Gesamtbetrag der Einkünfte</i>		<b>2.137,65 €</b>
<i>Sonderausgaben</i>		
<i>Sonderausgabenpauschbetrag</i>		<b>-60,00 €</b>
<i>Kirchenbeitrag</i>		<b>-200,00 €</b>
<i>Einkommen</i>		<b>1.877,65 €</b>
<i>Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt bei einem Einkommen von 1.000 € und darunter</i>		<b>0,00 €</b>
<i>Steuer vor Abzug der Absetzbeträge</i>		<b>0,00 €</b>
<i>Steuer nach Abzug der Absetzbeträge</i>		<b>0,00 €</b>
<i>Einkommensteuer</i>		<b>0,00 €</b>
<i>Festgesetzte Einkommensteuer</i>		<b>0,00 €</b>

*Die vorstehende Rechtsansicht ist den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens zur Kenntnis zu bringen.*

*Im Hinblick auf die Urlaubszeit ist für eine allfällige Äußerung eine Frist von sechs Wochen zu bemessen.*

Dieser Beschluss wurde dem Beschwerdeführer zu Handen seiner rechtsfreundlichen Vertreterin am 23. 8. 2017, der belangten Behörde ebenfalls am 23. 8. 2017 zugestellt.

## **Äußerung der belangten Behörde**

Die belangte Behörde äußerte sich hierzu am 1. 9. 2017 wie folgt:

*Vergütungen für Tätigkeiten im Dienste der Gesellschaft umfassen Entlohnung jeder Art für Tätigkeiten, die vom Gesellschafter im wirtschaftlichen Interesse der Gesellschaft auf Grund von Dienst- oder Werkverträgen oder auf gesellschaftsrechtlicher Grundlage erbracht werden. Als derartige Vergütungen für Leistungen im Dienste der Gesellschaft sind somit auch Dienstnehmerleistungen ieS anzusehen. Darunter fallen auch Vergütungen für arbeitsrechtliche Dienstleistungen, zB der Gehalt für den angestellten*

*Kommanditisten (vgl. Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, MSA EStG [1.1.2004], § 23 Rz 191, unter Hinweis auf VwGH 21.2.1990, 89/13/0060).*

*Ermittlung des Gesellschaftsgewinnes erfolgt in zwei Schritten: Im ersten Schritt ist der Gesellschaftsgewinn unter Anerkennung der arbeitsrechtlichen Beziehungen zwischen Gesellschaft und Gesellschafter zu ermitteln (Lohn bzw. Gehalt ist aufwandswirksam). Dieser "allgemeine" Gewinn wird auf die Gesellschafter aufgeteilt. In einem zweiten Schritt werden die Leistungsvergütungen dem Gewinnanteil des leistungserbringenden Gesellschafters zugerechnet. Der Gesellschaftsgewinn besteht aus der Summe aus "allgemeinem" Gewinn und Leistungsvergütungen (vgl. Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, MSA EStG [2. Grundlieferung], § 23 Rz 169-170).*

*Der Gesellschaftsgewinn unterliegt der Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO. Gegenstand der Feststellung ist auch die Verteilung des festgestellten Betrages (Anteil "allgemeiner" Gewinn zuzüglich Leistungsvergütung) auf die Teilhaber (§ 188 Abs. 3 BAO). Die Feststellungen sind - wie bereits oben dargestellt - Grundlage für die Festsetzung der Einkommensteuer beim Gesellschafter.*

*Eine zusätzliche Beibehaltung der Lohnzettel würde zu einer doppelten Besteuerung führen und wäre nicht systemkonform.*

*Es wird daher von Seiten des Finanzamtes dem Beschlussinhalt zugestimmt.*

## **Keine Äußerung des Beschwerdeführers**

Der Bf gab innerhalb der gesetzten Frist keine Äußerung ab.

## **Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **Sachverhalt**

Der maßgebliche Sachverhalt ist der vorstehenden Darstellung des Verfahrensganges zu entnehmen.

Das Gericht sieht es somit als erwiesen an, dass der Bf Andrzej B\*\*\*\*\* in den beschwerdeverfangenen Jahren 2012 bis 2014 Kommanditist der B\*\*\*\*\* KG war und mit Bescheiden vom 7. 9. 2016 die von der B\*\*\*\*\* KG in den Jahren 2012, 2013 und 2014 erzielten Einkünfte aus Gewerbetrieb gemäß § 188 BAO festgestellt wurden, wobei auf den Bf als damaligen beschränkt haftenden Gesellschafter 19.936,05 € (2012), 13.446,99 € (2013) sowie 2.137,65 € (2014) entfielen. Die Bescheide enthalten den Hinweis, dass sie gegen alle Beteiligten, denen Einkünfte zugerechnet werden, wirken (§ 191 Abs. 3 BAO) sowie dass mit der Zustellung an die nach § 81 BAO vertretungsbefugte

Person die Zustellung an alle Beteiligten als vollzogen gilt (§ 101 Abs. 3 und 4 BAO). Laut Zustellnachweisen wurden die Feststellungsbescheide am 10. 9. 2016 (Beginn der Abholfrist) an den unbeschränkt haftenden Gesellschafter Jozef Boleslaw S\*\*\*\*\* durch Hinterlegung zugestellt, der Außenprüfungsbericht (die Begründung) am 15. 9. 2016 (Beginn der Abholfrist).

Den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2012, 2013 und 2014 vom 12. 9. 2016 wurden auf Grund der Feststellungsbescheide vom 7. 9. 2016 Einkünfte aus Gewerbebetrieb von 19.936,05 € (2012), 13.446,99 € (2013) sowie 2.137,65 € (2014) zugrunde gelegt.

Als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von der B\*\*\*\*\* KG sind in den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden 8.950,58 € (2012), 12.904,43 € (2013) sowie 26.966,92 € (2014) ausgewiesen, an anrechenbarer Lohnsteuer i. Z. m. diesem Bezügen 1.261,41 € (2012), 1.655,58 € (2013) und 5.767,31 € (2014).

Ein Widerspruch des Bf Andrzej B\*\*\*\*\* gegen die Vertretungsbefugnis des Jozef Boleslaw S\*\*\*\*\* gemäß § 81 Abs. 8 BAO ist bei der Finanzverwaltung nicht aktenkundig.

## **Beweiswürdigung**

Die vorstehend getroffenen Feststellungen stützen sich auf die Aktenlage. Sie sind unstrittig.

## **Rechtsgrundlagen**

§ 81 BAO lautet:

*§ 81. (1) Abgabenrechtliche Pflichten einer Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit sind von den zur Führung der Geschäfte bestellten Personen und, wenn solche nicht vorhanden sind, von den Gesellschaftern (Mitgliedern) zu erfüllen.*

*(2) Kommen zur Erfüllung der im Abs. 1 umschriebenen Pflichten mehrere Personen in Betracht, so haben diese hiefür eine Person aus ihrer Mitte oder einen gemeinsamen Bevollmächtigten der Abgabenbehörde gegenüber als vertretungsbefugte Person namhaft zu machen; diese Person gilt solange als zur Empfangnahme von Schriftstücken der Abgabenbehörde ermächtigt, als nicht eine andere Person als Zustellungsbevollmächtigter namhaft gemacht wird. Solange und soweit eine Namhaftmachung im Sinn des ersten Satzes nicht erfolgt, kann die Abgabenbehörde eine der zur Erfüllung der im Abs. 1 umschriebenen Pflichten in Betracht kommenden mehreren Personen als Vertreter mit Wirkung für die Gesamtheit bestellen. Die übrigen Personen, die im Inland Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz haben, sind hievon zu verständigen.*

(3) Sobald und soweit die Voraussetzungen für die Bestellung eines Vertreters durch die Abgabenbehörde nachträglich weggefallen sind, ist die Bestellung zu widerrufen. Ein Widerruf hat auch dann zu erfolgen, wenn aus wichtigen Gründen eine andere in Betracht kommende Person von der Abgabenbehörde als Vertreter bestellt werden soll.

(4) Für Personen, denen gemäß Abs. 1 oder 2 die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten von Personenvereinigungen (Personengemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit obliegt, gilt § 80 Abs. 1 sinngemäß.

(5) Die sich auf Grund der Abs. 1, 2 oder 4 ergebenden Pflichten und Befugnisse werden durch den Eintritt eines neuen Gesellschafters (Mitglieds) in die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) nicht berührt.

(6) In den Fällen des § 19 Abs. 2 sind die Abs. 1, 2 und 4 auf die zuletzt beteiligt gewesenen Gesellschafter (Mitglieder) sinngemäß anzuwenden. Die bei Beendigung der Personenvereinigung (Personengemeinschaft) bestehende Vertretungsbefugnis bleibt, sofern dem nicht andere Rechtsvorschriften entgegenstehen, insoweit und solange aufrecht, als nicht von einem der zuletzt beteiligt gewesenen Gesellschafter (Mitglieder) oder der vertretungsbefugten Person dagegen Widerspruch erhoben wird.

(7) Werden an alle Gesellschafter (Mitglieder) einer Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit in dieser ihrer Eigenschaft schriftliche Ausfertigungen einer Abgabenbehörde gerichtet, so gilt der nach Abs. 1 bis 5 für die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) Zustellungsbevollmächtigte auch als gemeinsamer Zustellungsbevollmächtigter der Gesellschafter (Mitglieder). Ergehen solche schriftliche Ausfertigungen nach Beendigung einer Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, so gilt die nach Abs. 6 vertretungsbefugte Person auch als Zustellungsbevollmächtigter der ehemaligen Gesellschafter (Mitglieder), sofern ein solcher nicht eigens namhaft gemacht wurde. Die Bestimmung des Abs. 6 über die Erhebung eines Widerspruches gilt sinngemäß.

(8) Vertretungsbefugnisse nach den vorstehenden Absätzen bleiben auch für ausgeschiedene Gesellschafter (Mitglieder) von Personenvereinigungen (Personengemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit hinsichtlich der vor dem Ausscheiden gelegene Zeiträume und Zeitpunkte betreffenden Maßnahmen bestehen, solange dem nicht von Seiten des ausgeschiedenen Gesellschafters (Mitglieds) oder der vertretungsbefugten Person widersprochen wird.

(9) Die Abs. 1 bis 4 gelten sinngemäß für Vermögensmassen, die als solche der Besteuerung unterliegen.

(10) Namhaftmachungen und Bestellungen (Abs. 2) wirken auch im Beschwerdeverfahren.

§ 101 BAO lautet:

§ 101. (1) Ist eine schriftliche Ausfertigung an mehrere Personen gerichtet, die dieselbe abgabenrechtliche Leistung schulden oder die gemeinsam zu einer Abgabe heranzuziehen sind, und haben diese der Abgabenbehörde keinen gemeinsamen

*Zustellungsbevollmächtigten bekanntgegeben, so gilt mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an eine dieser Personen die Zustellung an alle als vollzogen, wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird.*

(Anm.: Abs. 2 aufgehoben durch Art. 8 Z 1 BGBI. I Nr. 117/2016)

*(3) Schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind (§ 191 Abs. 1 lit. a und c), sind 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 diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird.*

*(4) Schriftliche Ausfertigungen, die nach Beendigung einer Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit in einem Feststellungsverfahren (§ 188) an diejenigen ergehen, denen gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind (§ 191 Abs. 1 lit. c), sind einer nach § 81 vertretungsbefugten Person zuzustellen. Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle, denen der Bescheid gemeinschaftliche Einkünfte zurechnet, als vollzogen, wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird.*

§ 188 BAO lautet:

*§ 188. (1) Festgestellt werden die Einkünfte (der Gewinn oder der Überschuß der Einnahmen über die Werbungskosten)*

- a) aus Land- und Forstwirtschaft,
- b) aus Gewerbebetrieb,
- c) aus selbständiger Arbeit,
- d) aus Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens,

*wenn an den Einkünften derselben Einkunftsart mehrere Personen beteiligt sind.*

(Anm.: Abs. 2 aufgehoben durch BGBI. I Nr. 144/2001)

*(3) Gegenstand der Feststellung gemäß Abs. 1 ist auch die Verteilung des festgestellten Betrages auf die Teilhaber.*

*(4) Die Vorschriften des Abs. 1 finden keine Anwendung, wenn*

- a) das unbewegliche Vermögen (Abs. 1 lit. a und d) nicht im Inland gelegen ist,
- b) in den Fällen des Abs. 1 lit. b und lit. c die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit weder ihre Geschäftsleitung, noch ihren Sitz, noch eine Betriebsstätte im Inland hat.
- c) im Falle des Abs. 1 lit. d hinsichtlich aller Grundstücksanteile Wohnungseigentum besteht, sofern die Feststellung nur allgemeine Teile der Liegenschaft (§ 2 Abs. 4 Wohnungseigentumsgesetz 2002) betreffen würde, oder

d) sich der alleinige Zweck bei einer nach bürgerlichem Recht nicht rechtsfähigen Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit auf die Erfüllung eines einzigen Werkvertrages oder Werklieferungsvertrages beschränkt, es sei denn, der mit dem Auftraggeber bei Auftragsvergabe vereinbarte Auftragswert übersteigt 700 000 Euro (ohne Umsatzsteuer).

(5) Werden in einem Dokument, das Form und Inhalt eines Feststellungsbescheides hat, gemeinschaftliche Einkünfte auch Personen oder Personenvereinigungen (Personengemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit zugerechnet, die nicht oder nicht mehr rechtlich existent sind (insbesondere infolge Todes, Beendigung der Gesellschaft, Gesamtrechtsnachfolge) oder die nicht oder nicht mehr handlungsfähig sind (zB infolge Sachwalterbestellung), so gilt dies als Feststellung (Abs. 1) und steht der Wirksamkeit als Feststellungsbescheid nicht entgegen. Ein solcher Bescheid wirkt lediglich gegenüber den Übrigen, denen im Spruch des Bescheides Einkünfte zugerechnet bzw. nicht zugerechnet werden.

§ 252 BAO lautet:

§ 252. (1) 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.

(2) Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Abgaben-, Mess-, Zerlegungs- oder Zuteilungsbescheid getroffen worden sind, so gilt Abs. 1 sinngemäß.

(3) Ist ein Bescheid gemäß § 295 Abs. 3 geändert oder aufgehoben worden, so kann der ändernde oder aufhebende Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die in dem zur Änderung oder Aufhebung Anlass gebenden Bescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

§ 295 BAO lautet:

§ 295. (1) 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. Mit der Änderung oder Aufhebung des abgeleiteten Bescheides kann gewartet werden, bis die Abänderung oder Aufhebung des Feststellungsbescheides oder der nachträglich erlassene Feststellungsbescheid rechtskräftig geworden ist.

(2) Ist ein Bescheid von einem Abgaben-, Meß-, Zerlegungs- oder Zuteilungsbescheid abzuleiten, so gilt Abs. 1 sinngemäß.

(3) Ein Bescheid ist ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, auch ansonsten zu ändern oder aufzuheben, wenn der Spruch dieses Bescheides anders hätte lauten müssen oder dieser Bescheid nicht hätte ergehen dürfen, wäre bei seiner

*Erlassung ein anderer Bescheid bereits abgeändert, aufgehoben oder erlassen gewesen. Mit der Änderung oder Aufhebung des Bescheides kann gewartet werden, bis die Abänderung oder Aufhebung des anderen Bescheides oder der nachträglich erlassene andere Bescheid rechtskräftig geworden ist.*

**(4) Wird eine Bescheidbeschwerde, die gegen ein Dokument, das Form und Inhalt eines**

- Feststellungsbescheides (§ 188) oder eines*
- Bescheides, wonach eine solche Feststellung zu unterbleiben hat,*

*gerichtet ist, als nicht zulässig zurückgewiesen, weil das Dokument kein Bescheid ist, so sind auf das Dokument gestützte Änderungsbescheide (Abs. 1) auf Antrag der Partei (§ 78) aufzuheben. Der Antrag ist vor Ablauf der für Wiederaufnahmsanträge nach § 304 maßgeblichen Frist zu stellen.*

**(5) Die Entscheidung über Aufhebungen und Änderungen nach den Abs. 1 bis 3 steht der Abgabenbehörde zu, die für die Erlassung des aufzuhebenden bzw. zu ändernden Bescheides zuständig war oder vor Übergang der Zuständigkeit als Folge einer Bescheidbeschwerde oder einer Säumnisbeschwerde (§ 284 Abs. 3) zuständig gewesen wäre. Ist die diesbezügliche Zuständigkeit auf eine andere Abgabenbehörde übergegangen, so steht die Entscheidung der zuletzt zuständig gewordenen Abgabenbehörde zu.**

§ 23 EStG 1988 lautet:

**§ 23. Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind:**

- 1. Einkünfte aus einer selbständigen, nachhaltigen Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, wenn die Betätigung weder als Ausübung der Land- und Forstwirtschaft noch als selbständige Arbeit anzusehen ist.*
- 2. Gewinnanteile der Gesellschafter von Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind (wie insbesondere offene Gesellschaften und Kommanditgesellschaften), sowie die Vergütungen, die die Gesellschafter von der Gesellschaft für ihre Tätigkeit im Dienste der Gesellschaft, für die Hingabe von Darlehen oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern bezogen haben.*
- 3. Veräußerungsgewinne im Sinne des § 24.*

### **Beschwerde zeigt keine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide auf**

Die Beschwerde sieht die Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide (Art. 132 Abs. 1 Z 1 B-VG) ausschließlich darin, dass die vom Bf als damaliger Gesellschafter der B\*\*\*\*\* KG erzielten Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemäß den Feststellungsbescheiden vom 7. 9. 2016 den Einkommensteuerbescheiden zugrunde gelegt wurden.

Damit vermag der Bf keine Rechtswidrigkeit der Einkommensteuerbescheide aufzeigen:

Die Einkünfte einer Mitunternehmerschaft sind - vorbehaltlich der Sonderregelung für Arbeitsgemeinschaften (§ 188 Abs. 4 BAO) - gemäß § 188 BAO einheitlich, d. h. für alle in Betracht kommenden Mitunternehmer in einem einheitlichen Verfahren zu ermitteln, und gesondert, d.h. nicht im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung, sondern in einem gesonderten Verfahren festzustellen (vgl. *Peth/Wanke/Wiesner in Wiesner/Grabner/Wanke* [Hrsg], MSA EStG 11. EL § 23 Anm. 220 unter Hinweis auf VwGH 19. 12. 1990, 86/13/0136).

Der Bescheid nach § 188 BAO erfasst den Gewinn der Steuerquelle und stellt Art und Höhe des einheitlichen Gewinnes oder Überschusses - dieser umfasst auch Sonderbetriebsausgaben und Sonderwerbungskosten - fest, der für die Personenvereinigung nach einkommensteuerlichen Vorschriften zu ermitteln ist. Er stellt fest, welcher Anteil am Gewinn oder Überschuss jedem Beteiligten zuzurechnen ist (vgl. *Peth/Wanke/Wiesner in Wiesner/Grabner/Wanke* [Hrsg], MSA EStG 11. EL § 23 Anm. 220 unter Hinweis VwGH 19. 3. 2008, 2008/15/0019, VwGH 28. 2. 1995, 95/14/0021).

Sind die zu veranlagenden Einkünfte auch Gegenstand eines Einkünftefeststellungsverfahrens nach § 188 BAO, ist insoweit der für den Steuerpflichtigen festgestellte Einkünfteanteil zwingend der Veranlagung zugrunde zu legen.

Der Einkommensteuerbescheid kann in einem solchen Fall nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Feststellungen unzutreffend sind (§ 252 Abs. 1 BAO); ein allfälliges Rechtsmittel müsste sich gegen den Feststellungsbescheid selbst richten. Abgeleitete Bescheide dürfen auch vor Erlassung des jeweiligen Grundlagenbescheides ergehen (h.M., vgl. *Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 295 Rz. 10 mit Darstellung des Meinungsstandes). Wird der Einkünftefeststellungsbescheid erst nach Ergehen des Einkommensteuerbescheids (rechtswirksam) erlassen (oder geändert), ist der Einkommensteuerbescheid zwingend nach § 295 Abs. 1 BAO abzuändern (vgl. *Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke* [Hrsg], MSA EStG 11. EL § 39 Anm 3).

Mit den Feststellungsbescheiden vom 7. 9. 2016 stellte das Finanzamt die Einkünfte der Mitunternehmerschaft B\*\*\*\*\* KG sowie die Einkünfteanteile der Gesellschafter für die Jahre 2012 bis 2014 fest.

Diese Einkünfteanteile, soweit sie den Bf betreffen, liegen auch den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2012 bis 2014 vom 12. 9. 2016 zugrunde.

Der Bf bringt, abgesehen von Ausführungen zur vermeintlichen inhaltlichen Rechtswidrigkeit der Feststellungsbescheide, lediglich vor, dass er seit 5. 12. 2015 nicht mehr Gesellschafter der B\*\*\*\*\* KG gewesen sei und daher die Zustellung der Feststellungsbescheide vom 7. 9. 2016 an den Vertreter der B\*\*\*\*\* KG für ihn wirkungslos gewesen sei.

Im Zeitpunkt der Erlassung der Feststellungsbescheide vom 7. 9. 2016 war der unbeschränkt haftende Gesellschafter der B\*\*\*\*\* KG Jozef Boleslaw S\*\*\*\*\* gemäß § 81 BAO i.V.m. §§ 165, 170 UGB allein zur Vertretung der Gesellschaft befugt.

Die Bescheide wurden dem Komplementär wirksam zugestellt, sie enthalten den Hinweis, dass mit der Zustellung dieses Bescheides an die nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person die Zustellung an alle Beteiligten als vollzogen gilt.

Der Bf hat der Vertretungsbefugnis des Jozef Boleslaw S\*\*\*\*\* nicht widersprochen.

Das Finanzamt hat die Rechtslage in der Beschwerdevorentscheidung und im Vorlagebericht zutreffend dargestellt.

Zu den Ausführungen im Vorlagebericht betreffend die Wirksamkeit der Einkünftefeststellungsbescheide auch gegenüber dem Bf hat sich der Bf nicht geäußert.

Die Beschwerde zeigt somit keine Rechtswidrigkeit (Art. 132 Abs. 1 Z 1 B-VG) der angefochtenen Einkommensteuerbescheide auf.

### **Amtswegig wahrzunehmende Rechtswidrigkeit**

Das Gericht hat jedoch eine Rechtswidrigkeit (Art. 132 Abs. 1 Z 1 B-VG) der angefochtenen Einkommensteuerbescheide von Amts wegen gemäß § 279 BAO aufzugreifen:

Der Bf war in den Streitjahren 2012 bis 2014 Kommanditist der B\*\*\*\*\* KG.

Auch wenn die B\*\*\*\*\* KG für die Tätigkeit des Bf für die Gesellschaft Lohnzettel ausgestellt hat, liegen nach der zwingenden Anordnung des § 23 Z 2 EStG 1988 bei Vergütungen, die die Gesellschafter von der Gesellschaft für ihre Tätigkeit im Dienste der Gesellschaft erhalten, Einkünfte aus Gewerbebetrieb vor.

Bei der Personengesellschaft werden an den Gesellschafter gezahlte Tätigkeitsvergütungen auf der ersten Stufe der steuerlichen Gewinnermittlung als betrieblicher Aufwand berücksichtigt, die in § 23 Z 2 EStG 1988 angeordnete Hinzurechnung auf der zweiten Stufe verhindert jedoch, dass diese den Gesamtgewinn der Mitunternehmerschaft mindern und stellt diesbezüglich den steuerlichen Gewinn der Personengesellschaft mit jenem des Einzelunternehmers gleich (vgl. Peth/Wanke/Wiesner in Wiesner/Grabner/Wanke [Hrsg], MSA EStG 11. EL § 23 Anm. 184).

Vergütungen für Tätigkeiten im Dienste der Gesellschaft i.S.d. § 23 Z 2 EStG 1988 umfassen Entlohnung jeder Art für Tätigkeiten, die vom Gesellschafter im wirtschaftlichen Interesse der Gesellschaft auf Grund von Dienst- oder Werkverträgen oder auf gesellschaftsrechtlicher Grundlage erbracht werden (vgl. Peth/Wanke/Wiesner in Wiesner/Grabner/Wanke [Hrsg], MSA EStG 11. EL § 23 Anm. 184).

Die Gehaltsaufwendungen für den Bf als (damaligen) Kommanditisten sind im Rahmen der Gewinnfeststellung der KG als Gewinnanteile des Kommanditisten gemäß § 23 Z 2

EStG 1988 zu erfassen (vgl. etwa VwGH 15. 2. 1994, 93/14/0210; VwGH 19. 11. 1998, 98/15/0150).

Hieraus ergeben sich für die angefochtenen Einkommensteuerbescheide zwei Rechtsfolgen:

Zum einen sind die dort angesetzten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25 EStG 1988) von der B\*\*\*\*\* KG zu stornieren, es liegen vielmehr Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemäß § 23 Z 2 EStG 1988 vor.

Zum anderen sind den Einkünften aus Gewerbebetrieb - siehe oben - gemäß § 295 Abs. 1 BAO die gemäß § 188 BAO festgestellten Einkünfte zugrunde zulegen, unabhängig davon, ob diese zutreffend oder unzutreffend festgestellt wurden.

Diese Rechtsansicht sowie die hieraus resultierenden steuerlichen Auswirkungen wurde den Parteien mit Beschluss vom 17. 8. 2017 vorgehalten.

Die belangte Behörde teilte in ihrer Stellungnahme vom 1. 9. 2017 die Ansicht des Bundesfinanzgerichts.

Der Bf gab keine Äußerung ab.

## **Bemessungsgrundlagen und Höhe der Abgaben**

Die Einkommensteuer für die Jahre 2012 bis 2014 ist daher gemäß § 279 BAO wie folgt festzusetzen:

### **Einkommensteuer 2012**

<b>Berechnung der Einkommensteuer</b>		
Einkünfte aus Gewerbebetrieb		19.936,05 €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	steuerpflichtig	
R***** Innenausbau eU	6.038,95 €	
Kontrollrechnung gem. § 3 Abs. 2 EStG 1988	3.940,60 €	
Werbungskostenpauschbetrag	-132,00 €	9.847,55
<b>Gesamtbetrag der Einkünfte</b>		<b>29.783,60 €</b>
<b>Sonderausgaben</b>		
Sonderausgabenpauschbetrag		-60,00 €
Kirchenbeitrag		-200,00 €
<b>Einkommen</b>		<b>29.523,60 €</b>

Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt $(29.523,60 - 25.000,00) \times 15.125,00 / 35.000,00 + 5.110,00$		7.064,84 €
<b>Steuer vor Abzug der Absetzbeträge</b>		<b>7.064,84 €</b>
Verkehrsabsetzbetrag		-291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag		-54,00 €
<b>Steuer nach Abzug der Absetzbeträge</b>		<b>6.719,84 €</b>
Steuer sonstige Bezüge		-
<b>Einkommensteuer</b>		<b>6.719,84 €</b>
Anrechenbare Lohnsteuer		-346,04 €
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988		0,20 €
<b>Festgesetzte Einkommensteuer</b>		<b>6.374,00 €</b>

### Einkommensteuer 2013

<b>Berechnung der Einkommensteuer</b>		
Einkünfte aus Gewerbebetrieb		13.446,99€
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	steuerpflichtig	
V***** Innendekor	5.327,29 €	
Kontrollrechnung gem. § 3 Abs. 2 EStG 1988	3.386,72 €	
Werbungskostenpauschbetrag	-132,00 €	8.582,01 €
<b>Gesamtbetrag der Einkünfte</b>		<b>22.029,00 €</b>
<b>Sonderausgaben</b>		
Sonderausgabenpauschbetrag		-60,00 €
Kirchenbeitrag		-200,00 €
Einkommen		21.769,00 €
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt $(21.769,00 - 11.000,00) \times 5.110,00 / 14.000$		3.930,69 €
<b>Steuer vor Abzug der Absetzbeträge</b>		<b>3.930,69 €</b>
Verkehrsabsetzbetrag		-291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag		-54,00 €

<b>Steuer nach Abzug der Absetzbeträge</b>		<b>3.585,69 €</b>
Steuer sonstige Bezüge		-
<b>Einkommensteuer</b>		<b>3.585,69 €</b>
Anrechenbare Lohnsteuer		-1.043,83 €
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988		0,14 €
<b>Festgesetzte Einkommensteuer</b>		<b>2.542,00 €</b>

### Einkommensteuer 2014

<b>Berechnung der Einkommensteuer</b>		
Einkünfte aus Gewerbebetrieb		2.137,65 €
<b>Gesamtbetrag der Einkünfte</b>		<b>2.137,65 €</b>
<b>Sonderausgaben</b>		
Sonderausgabenpauschbetrag		-60,00 €
Kirchenbeitrag		-200,00 €
Einkommen		1.877,65 €
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt bei einem Einkommen von 1.000 € und darunter		0,00 €
<b>Steuer vor Abzug der Absetzbeträge</b>		<b>0,00 €</b>
<b>Steuer nach Abzug der Absetzbeträge</b>		<b>0,00 €</b>
<b>Einkommensteuer</b>		<b>0,00 €</b>
<b>Festgesetzte Einkommensteuer</b>		<b>0,00 €</b>

### Revisionsnichtzulassung

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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. Diese Voraussetzungen sind im gegenständlichen Fall nicht erfüllt. Eine Rechtsfrage, der grundsätzliche Bedeutung

zukommt, liegt nicht vor, weil die Entscheidung der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt.

Wien, am 20. Oktober 2017