

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache A. B., Adr., vertreten durch RA X, gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land, jeweils vom 16. September 2015, St.Nr., betreffend Einkommensteuer 2008 bis 2010 und Anspruchszinsen 2008 bis 2010, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Bf ist gemeinsam mit seiner Exgattin B. O. jeweils zur Hälfte Eigentümer der Liegenschaft in Adresse , aus der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt wurden.

Im Jahre 2014 fand bei der " B. O. und A. " eine Nachschau gemäß § 144 BAO für den Zeitraum Jänner 2008 bis Dezember 2012 statt, anlässlich der das Nachschauorgan zur Auffassung gelangte, dass eine Vermietungstätigkeit nicht vorliegt.

Die Abgabenbehörde folgte dieser Auffassung und erließ am 15.09.2015 u.a. für die Jahre 2008 bis 2010 gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültige Bescheide, mit denen sie die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus dieser Liegenschaft gemäß § 188 BAO feststellte und dem Bf und dessen Exgattin zurechnete. Diese Feststellungsbescheide

wurden der steuerlichen Vertreterin und gleichzeitig Zustellungsbevollmächtigen der " B. O. und A. ", der Y Steuerberatung GmbH, Anschr. , zugestellt.

Mit Ausfertigungsdatum 16.09.2015 ergingen an den Bf für die Jahre 2008 bis 2010 gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderte Einkommensteuerbescheide, denen die Abgabenbehörde die in den Feststellungsbescheiden für den Bf ausgewiesenen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zugrunde legte. Mit Bescheiden vom selben Tag setzte die Abgabenbehörde Anspruchszinsen für die Jahre 2008 bis 2010 fest.

Mit (getrennten) Schreiben vom 14.10.2015 brachte der Bf sowohl gegen die Feststellungsbescheide 2008 bis 2010 (und darüber hinaus gegen jene der Jahre 2011 bis 2013) als auch gegen die Einkommensteuerbescheide 2008 bis 2010 und Anspruchszinsenbescheide 2008 bis 2010 Bescheidbeschwerde ein.

In der Beschwerdeschrift gegen die im gegenständlichen Verfahren relevanten Einkommensteuerbescheide und Anspruchszinsenbescheide, jeweils für die Jahre 2008 bis 2010 (der Beschwerdetext ist wortwörtlich ident mit jenem gegen die Feststellungsbescheide 2008 bis 2013) bringt der Bf vor, er sei von der " B. O. und A. " ausgeschlossen worden. Er habe von der Durchführung der Betriebsprüfung (gemeint: Nachschau) keine Kenntnis erlangt. 2010 habe seine Frau die Scheidung eingereicht, derzeit werde das Aufteilungsverfahren durchgeführt. Er sei nach wie vor Hälfteeigentümer der Liegenschaft in Z , wo er auch seinen Hauptwohnsitz habe, jedoch wolle seine Ehefrau gemäß § 81 EheG die Liegenschaft zur Gänze zurück. Seit 2010 ruhe die Fertigstellung der beiden Wohnungen, die zur Vermietung vorgesehen seien, da eben die Besitzverhältnisse geklärt werden müssten.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 19.10.2015 gab die Abgabenbehörde der Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2008 bis 2010 und Anspruchszinsenbescheide 2008 bis 2010 keine Folge.

In der Begründung ihrer Entscheidung wies die Abgabenbehörde zunächst darauf hin, dass über die Beschwerde gegen die Feststellungsbescheide 2008 bis 2013 mit eigener Beschwerdevorentscheidung entschieden worden sei. In weiterer Folge führte sie aus, gemäß § 252 Abs. 1 BAO seien Einwendungen gegen im Grundlagenbescheid getroffene Feststellungen nur im Verfahren gegen den Grundlagenbescheid vorzubringen. Würden sie im Rechtsmittel gegen die abgeleiteten Bescheide vorgebracht, sei die Bescheidbeschwerde diesbezüglich abzuweisen. Da sich die Einwendungen im gegenständlichen Verfahren mit jenen im Rechtsmittel gegen die Feststellungsbescheide gänzlich deckten und diese Einwendungen bereits dort einer rechtlichen Würdigung unterzogen worden seien, sei die Bescheidbeschwerde im gegenständlichen Verfahren abzuweisen.

Am 19.11.2015 stellte der Bf , nunmehr rechtsfreundlich vertreten, den Antrag, das Bundesfinanzgericht möge über die Beschwerde entscheiden.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1) Einkommensteuerbescheide 2008 bis 2010

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

Ist ein Bescheid von einem Feststellungsbescheid abzuleiten, so ist er ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, gemäß § 295 Abs. 1 BAO 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.

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

§ 252 Abs. 1 BAO schränkt das Beschwerderecht gegen abgeleitete Bescheide ein. So sollen – wie die Abgabenbehörde in der Beschwerdevorentscheidung zutreffend ausgeführt hat - Einwendungen gegen im Grundlagenbescheid getroffene Feststellungen nur im Verfahren betreffend den Grundlagenbescheid vorgebracht werden können. Werden sie im Rechtsmittel gegen den abgeleiteten Bescheid erhoben, so ist die Bescheidbeschwerde diesbezüglich als unbegründet abzuweisen (vgl. Ritz BAO⁵ § 252 Tz 3 und die dort angeführte Judikatur z.B. VwGH 07.07.2004, 2004/13/0069, VwGH 23.03.2000, 2000/15/0001, VwGH 28.05.1997, 94/13/0273, u.a.).

Im vorliegenden Fall wurden die an die " B. O. und A. " gerichteten Feststellungsbescheide 2008 bis 2010 der Y Steuerberatung GmbH, Anschr. , als Zustellungsbevollmächtigten ordnungsgemäß zugestellt. Damit sind die Feststellungsbescheide gegenüber dem Bf wirksam ergangen.

Der Bf bekämpft die davon abgeleiteten Einkommensteuerbescheide 2008 bis 2010 mit der Begründung, er sei von der " B. O. und A. " ausgeschlossen worden. Er habe von der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung keine Kenntnis erlangt. Er sei nach wie vor Hälfteeigentümer der Liegenschaft in Z , die im Zuge des anhängigen Scheidungsverfahrens Gegenstand der Aufteilung gemäß § 81 EheG sei. Seit 2010 ruhe die Fertigstellung der beiden Wohnungen, die zur Vermietung vorgesehen seien, da eben die Besitzverhältnisse geklärt werden müssten.

Mit diesem Vorbringen ist aber im Hinblick auf § 252 Abs. 1 BAO eine erfolgreiche Bekämpfung der Einkommensteuerbescheide nicht möglich. Die vom Bf erhobenen Einwendungen richten sich gegen die Feststellungsbescheide, die nur im

Beschwerdeverfahren gegen die Feststellungsbescheide wirksam vorgebracht werden können.

Die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide ist daher als unbegründet abzuweisen.

2) Anspruchszinsenbescheide 2008 bis 2010

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für im Gesetz bestimmt umschriebene Zeiträume zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Abgaben-, Meß-, Zerlegungs- oder Zuteilungsbescheid getroffen worden sind, so gilt zufolge des § 252 Abs. 2 BAO der Abs. 1 der genannten Gesetzesbestimmung sinngemäß.

§ 252 Abs. 2 BAO erfasst Fälle, in denen ein Abgabenbescheid die gesetzlich ausdrücklich vorgesehene Grundlage für einen davon abzuleitenden anderen Abgabenbescheid darstellt. Dazu gehören u.a. die Anspruchszinsen (vgl. VwGH 27.08.2008, 2006/15/0150).

Wie das Höchstgericht in dem angeführten Erkenntnis dargetan hat, sind Anspruchszinsen 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 Einkommen- oder Körperschaftsteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung gebunden.

Anspruchszinsenbescheide sind selbständig anfechtbar. Angesichts der Bindungswirkung können sie allerdings nicht erfolgreich mit der Begründung bekämpft werden, der maßgebende Einkommensteuer- (Körperschaftsteuer-)bescheid sei inhaltlich rechtswidrig (vgl. Ritz BAO⁵ § 205 Tz 34).

Dies gilt umso mehr dann, wenn die Anspruchszinsenbescheide nicht mit der Rechtswidrigkeit der Einkommensteuerbescheide, sondern – wie im vorliegenden Fall – gar mit der Rechtswidrigkeit der den Einkommensteuerbescheiden zugrunde liegenden Feststellungsbescheide bekämpft werden.

Eine Anfechtung der Anspruchszinsenbescheide mit der Begründung, wie sie vom Bf vorgenommen wurde, vermag von vornherein nicht zum Erfolg zu führen.

Damit ist auch die Beschwerde gegen die Anspruchszinsenbescheide als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision:

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.

Im vorliegenden Fall ist die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängig, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Eine Revision ist daher nicht zulässig. Dass abgeleitete Bescheide nicht mit dem Einwand der Rechtswidrigkeit der zugrundeliegenden Bescheide angefochten werden können, folgt aus dem Gesetz und der dazu ergangenen einheitlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Salzburg-Aigen, am 21. Dezember 2015