



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch
Senat 1

GZ. RV/0057-F/03
miterledigt RV/0199-F/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der SE, vertreten durch MW, gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch betreffend Einkommensteuer 1999 und 2000 sowie die Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2000 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungsführerin war neben ihrer Mutter mit 99% an der V-KEG beteiligt. Nachdem aus dem gastgewerblichen Betrieb der KEG in den Jahren 1999 und 2000 Verluste in Höhe von 151.042,00 S (1999) bzw. 40.728,00 S (2000) erklärt wurden, stellte das Finanzamt, den Ergebnissen einer die KEG betreffenden Betriebsprüfung Rechnung tragend, mit Bescheiden vom 12. November 2002 über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für das Jahr 1999 Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 285.665,00 S und für das Jahr 2000 in Höhe von 1.400.888,00 S fest. Der auf die Berufungsführerin entfallende Anteil wurde mit 282.808,00 S (1999) bzw. 1.382.318,00 S (2000) festgestellt.

Den an die Berufungsführerin ergangenen Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 1999 und 2000 wurden die in den genannten Feststellungsbescheiden für die Berufungsführerin ausgewiesenen Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu Grunde gelegt. Auf Grund der aus dem Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 resultierenden Nachforderung in Höhe von 42.357,36 € wurden der Berufungsführerin mit Bescheid vom 11. November 2002 Anspruchszinsen in Höhe von 2.264,27 € vorgeschrieben.

Gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer 1999 und 2000 sowie die Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2000 wandte sich der steuerliche Vertreter mit Berufung bzw. nach

Ergehen über die Einkommensteuerbescheide absprechender Berufungsvorentscheidungen mit Vorlageantrag. Begründend wurde auf die gegen die Feststellungsbescheide erhobenen Berufungen verwiesen, in denen der Nachweis der unrichtigen Einkünfteermittlung erbracht worden sei.

Über die Berufungen wurde erwogen:

1. Einkommensteuer 1999 und 2000

Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt zum Ausdruck gebracht, dass aus dem Normergefüge und der Systematik der Bundesabgabenordnung hinsichtlich der einheitlichen und gesonderten Feststellung von Einkünften auf den Willen des Gesetzgebers zu schließen ist, dass alle Feststellungen, die die gemeinschaftlich erzielten Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb, selbständiger Arbeit und Vermietung und Verpachtung betreffen, im Feststellungsverfahren mit Bindungswirkung für die Abgabenbescheide der Teilhaber getroffen werden sollen, weil abgabenrechtlich relevante Feststellungen zweckmäßigerweise in jenem Verfahren zu treffen sind, in dem der maßgebende Sachverhalt mit dem geringsten Verwaltungsaufwand ermittelt werden kann (vgl. VwGH 28.11.2001, 97/13/0204 und die dort angeführten Judikate).

Im Sinne dieser Systematik kann gemäß § 252 Abs. 1 BAO ein Bescheid, dem Entscheidungen zugrunde liegen, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

Bei den gegenständlich an die Berufungsführerin ergangenen Einkommensteuerbescheiden 1999 und 2000 handelt es sich ohne jeden Zweifel um von den Feststellungsbescheiden abgeleitete Bescheide und konnte daher die Höhe bzw. Zurechnung der anteiligen Einkünfte der Berufungsführerin aus ihrer Beteiligung an der KEG nach dem unzweifelhaften Inhalt der Bestimmung des § 252 Abs. 1 BAO nicht mit Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide wirksam bekämpft werden. Vielmehr ist die Anfechtung eines Steuerbescheides, welche lediglich mit Einwendungen gegen die Rechtmäßigkeit eines dem Steuerbescheid zugrunde liegenden Feststellungsbescheides begründet ist, in der Sache abzuweisen (vgl. Ritz, BAO, Kommentar², § 252 Tz 3, sowie unter vielen VwGH 23.3.2000, 2000/15/0001).

Anzumerken ist jedoch, dass gegenständlich nicht nur die Einkommensteuerbescheide der Jahre 1999 und 2000, sondern auch die diesen zugrunde liegenden Feststellungsbescheide angefochten wurden und die in Rede stehenden Feststellungsbescheide vom unabhängigen Finanzsenat mit Bescheid vom heutigen Tag (RV/0113-F/03) aufgrund unterlassener Ermittlungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben wurden (§ 289 Abs. 1 BAO). Im Hinblick auf die Bestimmung des § 289 Abs. 2 BAO, die die Abgabenbehörde zweiter Instanz berechtigt, einen angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, wäre es daher durchaus vertretbar, im Rahmen einer Rechtmittelentscheidung betreffend den abgeleiteten Bescheid im Anschluss an die Änderung (Aufhebung) des Grundlagenbescheides auch Folgeänderungen gemäß § 295 BAO

vorzunehmen (vgl. VwGH 9.11.1983, 83/13/0088). Nachdem aber einerseits sich aus dem Gesetz keine Verpflichtung zu einer solchen Vorgehensweise ergibt – vielmehr sieht § 295 Abs. 1 BAO gerade auch für den Fall eines geänderten (aufgehobenen) Grundlagenbescheides die Erforderlichkeit der bescheidmäßig zu verfügenden Abänderung der von ihm abgeleiteten Abgabenbescheide vor, wobei zugewartet werden kann, bis die Abänderung (Aufhebung) des Feststellungsbescheides rechtskräftig geworden ist – und andererseits die Ergebnisse der vom Finanzamt anzustellenden Ermittlungen ungewiss sind, sah sich der unabhängige Finanzsenat aus verwaltungsökonomischen Gründen nicht zu einer gleichzeitigen Änderung der abgeleiteten Bescheide veranlasst und war daher spruchgemäß zu entscheiden. Die Erlassung auf § 295 Abs. 1 BAO gestützter (neuer) Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1999 und 2000 fällt somit in die Zuständigkeit der Abgabenbehörde erster Instanz.

2. Anspruchszinsen

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 den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Nach dem Normzweck des § 205 BAO gleichen Anspruchszinsen die Zinsvorteile bzw. Zinsnachteile aus, die sich aus unterschiedlichen Zeitpunkten der Abgabefestsetzung ergeben. Dabei löst jede Nachforderung bzw. Gutschrift gegebenenfalls einen (neuen) Anspruchszinsenbescheid aus. Es liegt daher je Differenzbetrag eine Abgabe vor, wobei der Zinsenbescheid an die Höhe der im Spruch des zur Nachforderung oder Gutschrift führenden Bescheides ausgewiesenen Nachforderung bzw. Gutschrift gebunden ist. Aufgrund dieser Bindung ist der Zinsenbescheid aber nicht (mit Aussicht auf Erfolg) mit der Begründung anfechtbar, der maßgebende Stammapgabenbescheid (gegenständlich somit der Einkommensteuerbescheid 2000) sei inhaltlich rechtswidrig (vgl. Ritz, BAO-Handbuch, Seite 128) und war daher auch diesbezüglich spruchgemäß zu entscheiden.

Erweist sich der die strittigen Nachforderungszinsen bedingende Einkommensteuerbescheid 2000 jedoch nachträglich als rechtswidrig und wird er entsprechend zu Gunsten der Berufungsführerin abgeändert (siehe oben), so egalisiert ein als Folge des Wegfalles der rechtswidrigen Nachforderung zu erlassender Gutschriftszinsenbescheid die Belastung mit Nachforderungszinsen.

Feldkirch, am 29. September 2005