



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, vertreten durch Dr. Wolfgang Zatlach, Rechtsanwalt, 1060 Wien, Mariahilferstraße 49, vom 25. Februar 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10, vertreten durch ADir. Angelika Höbling, vom 26. Jänner 2010 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2005 und 2006 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden 2005 und 2006, beide vom 26.1.2010, änderte das Finanzamt Wien 4/5/10 die bisherigen Einkommensteuerbescheide 2005 vom 29.6.2006 und 2006 vom 14.11.2007 gemäß [§ 295 BAO](#) insoweit ab, dass anstelle der bisher zugrunde gelegten Einkünfte aus Gewerbebetrieb von € -7.986,23 (2005) und von € 352,60 (2006) solche von € 15.721,21 (2005) und von € 20.202,60 herangezogen wurden, woraus eine Einkommensteuer von € 2.1931,13 (2005) und € 3.888,00 (2006) gegenüber bisher jeweils von € 0,00 resultierte.

Begründet wurden diese Einkommensteuerbescheide vom 26.1.2010 wie folgt:

„Die Änderung gem. [§ 295 BAO](#) erfolgte aufgrund der bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes Wien 4/5/10 zu Steuernummer 058/XXXX vom 25.01.2010.“

Mit Eingabe von 24.2.2010 erhob der Berufungswerber A B Berufung unter anderem gegen die Einkommensteuerbescheide 2005 und 2006 vom 26.1.2010.

Beantragt wurde die Aufhebung dieser Bescheide, die Zurückverweisung an die Behörde erster Instanz „zur neuerlichen Bescheidefällung“ sowie in eventu die Abänderung dieser Bescheide „dahingehend, dass die Abänderung dieser Bescheide zur Gänze zu entfallen hat“, wobei in eventu der weitere Antrag gestellt wurde, das gegenständliche Verfahren bis zur rechtskräftigen Beendigung des Verfahrens hinsichtlich der A B KEG, StNr. 058/XXXX, zu unterbrechen.

Begründend wurde ausgeführt, dass sich die angefochtenen Bescheide auf Grund einer „Neueinschätzung von Umsätzen“ der A B KEG ergeben hätten. Diese Zuschätzung sei aus näher angeführten Gründen unrealistisch.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 6.10.2010 wies das Finanzamt Wien 4/5/10 die gegenständlichen Berufungen als unbegründet ab:

„Liegen gem § 252 (1) BAO einem Bescheid Feststellungen 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. Bei Änderung des Feststellungsbescheides bei der A B KEG, erfolgt gem § 295 BAO die Änderung des Einkommensteuerbescheides. Die Berufung war abzuweisen.“

Hiergegen richten sich die Vorlageanträge vom 27.10.2010, die sich inhaltlich nicht mit der Argumentation in den Berufungsvorentscheidungen auseinandersetzen.

Mit Bericht vom 13.4.2011 legte das Finanzamt Wien 4/5/10 diese Berufungen dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

[§ 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 mehrere Personen beteiligt sind.

(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.

(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 mehr rechtlich existent sind (insbesondere infolge Todes, Beendigung der Gesellschaft, Gesamtrechtsnachfolge) oder die 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 Einkünfte 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."

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*, BAO³, § 295 Rz. 10 mit Darstellung des Meinungsstandes). Wird der Einkünftefeststellungsbescheid erst nach Ergehen des Einkommensteuerbescheides (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 an die A B KEG, z.H. Herrn A B adressierten Bescheiden vom 25.1.2010 stellte das Finanzamt Wien 4/5/10 die Einkünfte der Mitunternehmerschaft für 2005 mit € 31.562,42 und für 2006 mit € 40.405,20 fest, wobei der Einkünfteanteil von A B mit € 15.781,21 (2005) und mit € 20.202,60 (2006) festgestellt wurde.

Diese Einkünfteanteile liegen auch den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden 2005 vom 29.6.2006 und 2006 vom 14.11.2007 zugrunde.

Im Zeitpunkt der Erlassung der Feststellungsbescheide vom 25.1.2010 war der alleinige Geschäftsführer der A B KEG, A B, auch Zustellungsbevollmächtigter.

Dass die KEG zufolge der Handelsrechtsreform 2005 als KG zu bezeichnen ist („Vor dem 1. Jänner 2007 entstandene offene Handelsgesellschaften, offene Erwerbsgesellschaften und Kommanditerwerbsgesellschaften gelten unbeschadet der Abs. 8 bis 14 mit 1. Jänner 2007 als offene Gesellschaften bzw. Kommanditgesellschaften“, [§ 907 Abs. 2 UGB](#)), führt nicht zur Ungültigkeit der Feststellungsbescheide; der Bescheidadressat ([§ 93 Abs. 2 BAO](#)) ist auch mit der Bezeichnung „KEG“ eindeutig ersichtlich.

Der Bw. bringt nicht vor, warum die Abänderung der Einkommensteuerbescheide nicht erfolgen hätte dürfen.

Was die anhängigen Berufungen gegen die Feststellungsbescheide anlangt, besteht kein Rechtsanspruch des Steuerpflichtigen auf ein Zuwarten bis zur Erledigung dieser Berufung (vgl. *Ritz*, BAO³, § 295, Tz 13; sowie VwGH 18.3.1987, [87/13/0002](#)).

Demnach besteht auch keine rechtliche Verpflichtung, mit der Entscheidung über die gegenständliche Berufung bis zur Rechtskraft des betreffenden Feststellungsbescheides (Grundlagenbescheides) zuzuwarten (vgl. UFS 13.3.2006, RV/0428-W/05).

Wie bereits in den Berufungsvorentscheidungen ausgeführt, werden die gegenständlichen Einkommensteuerbescheide im Fall der Änderung der Feststellungsbescheide im dortigen Berufungsverfahren wiederum von Amts wegen nach [§ 295 BAO](#) abzuändern sein.

Die Berufung gegen die gemäß [§ 295 BAO](#) abgeleiteten Einkommensteuerbescheide 2005 und 2006 war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 25. Juli 2011