

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf. , vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Clemens Schnelzer, 3910 Zwettl, Dr. Franz Weismannstraße 19, über die Beschwerde vom 23.06.2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Waldviertel vom 26.05.2010 , betreffend Einkommensteuer 2008 entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Gemäß Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Als der im Spruch angeführte Bescheid angefochten wurde, war der Unabhängige Finanzsenat für die Rechtsmittel erledigung zuständig. Diese Zuständigkeit des Unabhängigen Finanzsenates endete am 31.12.2013. An die Stelle des Unabhängigen Finanzsenates trat am 01.01.2014 das Bundesfinanzgericht (BFG), das alle mit Ablauf des 31.12.2013 anhängigen Rechtsmittelverfahren – und damit auch dieses Rechtsmittelverfahren – weiterführt. Mit Einführung der Verwaltungsgerichtsbarkeit (01.01.2014) haben sich die Bezeichnungen der Rechtsmittel geändert. Das Bundesfinanzgericht verwendet in seinen Verfahren die verwaltungsgerichtsübliche Terminologie: „*Berufungen*“ werden als „*Beschwerden*“ bezeichnet, „*Berufungsvorentscheidungen*“ als „*Beschwerdevorentscheidungen*“ und „*Berufungswerber*“ als „*Beschwerdeführer*“ (Bf.).

Aus den Verwaltungsakten:

Im Einkommensteuerbescheid 2008 vom 26.05.2010 wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv EUR 45.147,38 festgesetzt. Entscheidungsgrundlage war eine Mitteilung über die gemäß § 188 BAO idgF gesonderte Feststellung 2008 aus der hervorging, dass auf den Bf. als Beteiligten Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv EUR 45.147,38 entfallen. Der Einkommensteuerbescheid 2008 war innerhalb 1 Monats ab Zustellung mit Beschwerde anfechtbar und wurde mit der Beschwerde vom 23.06.2010 angefochten.

In der Beschwerde brachte der Bf. sinngemäß vor, dass er aus seiner Beteiligung keine Gewinnausschüttung erhalten und keine Entnahmen getätigt habe, weshalb keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb und die Einkommensteuer iHv EUR 0,00 festzusetzen seien. Die Y-KEG sei mit Gerichtsbeschluss vom... aus dem Firmenbuch gelöscht worden, weshalb das Finanzamt den Feststellungsbeschluss auch dem Bf. zustellen hätte müssen.

Die Beschwerde wurde mit der Beschwerdevorentscheidung vom 06.08.2010 abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt: „*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*“. Die Beschwerdevorentscheidung wurde am 11.08.2010 zugestellt, war innerhalb 1 Monats ab Zustellung mit Vorlageantrag anfechtbar und wurde mit dem Vorlageantrag vom 01.09.2010 angefochten.

Im Vorlageantrag brachte der Bf. vor, dass ihm der dem Einkommensteuerbescheid 2008 zugrunde liegende, inhaltlich unrichtige, Feststellungsbescheid nie zugestellt worden und deshalb nicht rechtskräftig sei. Die Wiederaufnahme des dem Feststellungsbescheid vorangehenden Verfahrens habe er angeregt.

Aus dem Abgabeninformationssystem:

Der Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO idG 2008 vom 30.03.2010 wurde der Y-KEG zu Handen ihres Zustellbevollmächtigten zugestellt. Der Bf. ist nicht dieser Zustellbevollmächtigte. Der auf den Bf. entfallende Anteil aus der Beteiligung an der Y-KEG wurde in diesem Bescheid festgestellt. Der Bescheid enthielt den Hinweis, dass er Wirkung gegenüber allen Beteiligten hat, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§ 191 Abs 3 lit b BAO) und dass mit der Zustellung dieses Bescheides an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person die Zustellung an alle Beteiligten als vollzogen gilt (§ 101 Abs 3 BAO). Die Rechtsmittelbelehrung lautete: „*Sie haben das Recht, gegen diesen Bescheid Berufung einzulegen (z.B. wenn Fehler aufgetreten sind bzw. wenn Sie Positionen vergessen haben). Die Berufung muss innerhalb eines Monats nach der Zustellung des Bescheides beim oben angeführten Finanzamt eingereicht oder bei der Post aufgegeben werden. In der Berufung sind der Bescheid zu bezeichnen (Feststellungsbescheid gemäß § 188 für 2008 vom 30. März 2010) sowie die gewünschten Änderungen anzuführen und zu begründen. Die Berufung hat keine aufschiebende Wirkung (§ 254 BAO). 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*“.

Dieser Bescheid wurde nicht angefochten. Eine Verfahrenswiederaufnahme ist de dato nicht durchgeführt worden.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der Vorlageantrag ist frist- und formgerecht eingebracht worden. Deshalb scheidet die Beschwerdevorentscheidung mit dieser Entscheidung aus dem Rechtsbestand aus und wird zum Vorhalt. Da die Beschwerde auch frist- und formgerecht eingebracht worden ist, ist über die Beschwerde „*in der Sache*“ zu entscheiden.

Beschwerdepunkt/e

In der Sache ist strittig, ob im Einkommensteuerbescheid 2008 Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv EUR 45.147,38 festgesetzt werden dürfen. Der Bf. beantragt, die Einkommensteuer iHv EUR 0,00 festzusetzen und bringt dieses Beschwerdebegehren begründend vor, dass ihm der Feststellungsbescheid nicht zugestellt worden sei und dass er keine Gewinnausschüttung erhalten und keine Entnahmen getätigt habe.

Sach- und Beweislage

Der ggstl. Entscheidung ist der rechtskräftige Bescheid über die Feststellung von gewerblichen Einkünften gemäß § 188 BAO idgF 2008 vom 30.03.2010 der Y-KEG zu grunde zu legen, der an einen Zustellbevollmächtigten zugestellt worden ist und worin das Finanzamt u.a. die aus der Beteiligung stammenden gewerblichen Einkünfte des Bf. festgestellt hat.

Zum entscheidungsrelevanten Sachverhalt gehört auch, dass der im ggstl. Beschwerdeverfahren angefochtene Bescheid nicht der Bescheid über die Feststellung von gewerblichen Einkünften gemäß § 188 BAO idgF 2008 vom 30.03.2010 sondern der Einkommensteuerbescheid 2008 vom 26.05.2010 ist.

Rechtslage

Gemäß § 188 Abs 1 Bundesabgabenordnung – BAO idgF werden Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieb, aus selbständiger Arbeit und/oder aus Vermietung und Verpachtung festgestellt, wenn an den Einkünften derselben Einkunftsart mehrere Personen beteiligt sind. Gemäß § 188 Abs 3 BAO idgF ist auch die Verteilung des festgestellten Betrages auf die Teilhaber Gegenstand der Feststellung gemäß § 188 Abs 1 BAO idgF.

Gemäß § 191 Abs 1 lit c BAO idgF ergeht der Feststellungsbescheid in den Fällen des § 188 BAO idgF an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, deren Gesellschaftern (Mitgliedern) gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind. Ist eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit in dem Zeitpunkt, in dem der Feststellungsbescheid ergehen soll, bereits beendigt, so hat der Bescheid an diejenigen zu ergehen, denen in den Fällen des Abs 1 lit c gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind (§ 191 Abs 2 BAO idgF).

Gemäß § 191 Abs 3 lit b BAO idgF wirken einheitliche Feststellungsbescheide gegen alle, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§ 188 BAO idgF). Werden in einem Schriftstück, das Form und Inhalt eines Feststellungsbescheides (§ 188 BAO idgF) 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 steht dies der Wirksamkeit als Feststellungsbescheid nicht entgegen. Ein solcher Bescheid wirkt lediglich gegenüber den übrigen, denen Einkünfte zugerechnet werden (§ 191 Abs 5 BAO idgF).

Gemäß § 101 Abs 3 BAO idgF sind schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind (§ 191 Abs 1 lit c BAO idgF), einer nach § 81 BAO idgF vertretungsbefugten Person zuzustellen, wobei mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung oder Personengemeinschaft als vollzogen gilt, wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird.

Gemäß § 192 BAO idgF werden in einem Feststellungsbescheid enthaltene Feststellungen, die bspw. für Abgabenbescheide von Bedeutung sind, diesen Abgabenbescheiden zugrunde gelegt.

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 (§ 252 Abs 1 BAO idgF). 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 idgF).

Rechtliche Würdigung und Entscheidung

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes – VwGH ist eine Beschwerde gegen einen Einkommensteuerbescheid abzuweisen, wenn die in einem Feststellungsbescheid getroffenen Feststellungen angefochten werden (VwGH 28.05.1997, 94/13/0273; 07.07.2004/13/0069). Die Abweisung dieser Beschwerde setzt jedoch voraus, dass der Feststellungsbescheid gegenüber dem Bescheidadressaten des Feststellungsbescheides wirksam geworden ist (VwGH 22.03.1983, 82/14/0210).

Das Bundesfinanzgericht legt die vorzit. VwGH-Rechtsprechung seiner Entscheidung zugrunde und stellt fest, dass im ggstl. Beschwerdeverfahren die Rechtsfragen zu beantworten sind, ob ein wirksamer Feststellungsbescheid erlassen worden ist und ob die gemäß § 188 BAO idgF festgestellte Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Einkommensteuer-Beschwerdeverfahren der Höhe nach anfechtbar sind.

I. Ad wirksamer Feststellungsbescheid:

Der Feststellungsbescheid vom 30.03.2010 ist an die Y-KEG adressiert: Eine „KEG“ war eine Kommandit-Erwerbsgesellschaft. Seit 01.01.2007 ist § 1 Abs 1 Unternehmensgesetzbuch – UGB auf die KEG anzuwenden; sie gilt ab 01.01.2007 als KG = Kommanditgesellschaft und damit als rechtsfähige Gesamthandschaft (§ 907 UGB).

Der Feststellungsbescheid ist nach der Löschung der Y-KEG aus dem Firmenbuch erlassen worden: Eine rechtsfähige Gesamthandschaft iSd UGB endet nicht mit ihrer Löschung aus dem Firmenbuch. Ihre Rechts- und Parteifähigkeit bleibt bestehen, solange nicht alle Abgabenverfahren – bspw. ein noch nicht abgeschlossenes Feststellungsverfahren gemäß § 188 BAO idgF – abgewickelt sind (VwGH 19.07.2007, 2004/13/0097; 11.11.2008, 2006/13/0187; 04.03.2009, 2007/15/0049). Der Feststellungsbescheid ist daher richtigerweise an die Y-KEG ergangen.

Da die Y-KEG bei Erlassung des Feststellungsbescheides noch rechtsfähig gewesen ist, konnte der Feststellungsbescheid rechtswirksam an ihren Zustellbevollmächtigten zugestellt werden und ist rechtswirksam an ihn zugestellt worden.

Der Feststellungsbescheid enthielt den Hinweis, dass er Wirkung gegenüber allen Beteiligten hat, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§ 191 Abs 3 lit b BAO) und dass mit der Zustellung dieses Bescheides an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person die Zustellung an alle Beteiligten als vollzogen gilt (§ 101 Abs 3 BAO). Da der Bf. ein namentlich im Feststellungsbescheid genannter Beteiligter ist und da die auf ihn entfallenden gewerblichen Einkünfte aus seiner Beteiligung an der Y-KEG in diesem Bescheid festgestellt werden, ist der Feststellungsbescheid gegenüber dem Bf. wirksam geworden, ohne dass er ihm persönlich zugestellt worden ist.

Dass der Feststellungsbescheid gegenüber dem Bf. wirksam geworden ist, bedeutet: Das Finanzamt ist an die im Feststellungsbescheid getroffenen Feststellungen über die Beteiligung des Bf. gebunden und darf daher im Einkommensteuerbescheid nicht von diesen Feststellungen abweichen.

Die auf den Bf. sich beziehende Feststellung lautet, dass seine gewerblichen Einkünfte aus der Beteiligung an der Y-KEG EUR 45.147,38 betragen. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb müssen daher im Einkommensteuerbescheid iHv EUR 45.147,38 veranlagt werden und sind auch iHv EUR 45.147,38 veranlagt worden.

Das Beschwerdebegehr – die Einkünfte aus Gewerbebetrieb nicht iHv EUR 45.147,38 zu veranlagen und die Einkommensteuer iHv EUR 0,00 festzusetzen – ist daher abzuweisen.

II. Ad im Einkommensteuerverfahren anfechtbare Einkünfte aus Gewerbebetrieb:

Wie bereits ausgeführt ist der Feststellungsbescheid gegenüber dem Bf. wirksam geworden, weshalb die Einkünfte aus Gewerbebetrieb in der darin festgestellten Höhe im Einkommensteuerbescheid veranlagt werden müssen. Müssen die Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Einkommensteuerbescheid in der im Feststellungsbescheid festgestellten Höhe veranlagt werden, können sie mit einer Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid nicht der Höhe nach angefochten werden.

Das auf die fehlende Gewinnausschüttung und die nicht getätigten Entnahmen sich beziehende Beschwerdebegehr ist daher auch abzuweisen.

Revision

Gemäß Art 133 Abs 1 Z 4 B-VG ist die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof (VwGH) gegen ein Erkenntnis oder einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes zulässig, wenn die Entscheidung von der Lösung einer Rechtsfrage mit grundsätzlicher Bedeutung abhängt.

Die Rechtsfrage, welche Voraussetzungen vorliegen müssen, damit in einer Beschwerde gegen einen Einkommensteuerbescheid die in einem Feststellungsbescheid getroffenen Feststellungen angefochten werden dürfen, ist in VwGH 28.05.1997, 94/13/0273; VwGH 07.07.2004/13/0069 und VwGH 22.03.1983, 82/14/0210 bereits beantwortet worden. Der VwGH ist von dieser Rechtsprechung de dato nicht abgewichen.

Da das Bundesfinanzgericht diese Rechtsprechung seiner Entscheidung zugrunde gelegt hat, musste keine grundsätzlich bedeutende Rechtsfrage beantwortet werden.

Die (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 14. September 2016