



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Stb., gegen den Bescheid des Finanzamtes S., betreffend Einkommensteuer 1996 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches. Das ebenfalls beiliegende Berechnungsblatt in ATS dient der Information.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgabe ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Die Bw. (Berufungswerberin) erzielte im streitgegenständlichen Zeitraum neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (Pension) auch Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus einer Beteiligung.

Mit Bescheid vom 4. Juni 1998 wurde die Bw. zur Einkommensteuer für das Jahr 1996 veranlagt, bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb – wie in der Erklärung angegeben – aus der Beteiligung an der A.KG ein Betrag von S 236.593,00 berücksichtigt, und auf einen Betrag von S 236.600,00 der Halbsatztarif gem. § 37 Abs. 1 EStG 1988 angewendet.

Mit Bescheid gem. § 188 BAO vom 16. August 1999 wurden die erzielten Einkünfte der Bw. als Beteiligte an der A.KG mit S 604.714,00 festgestellt. Ein bei der Veranlagung der

beteiligten Steuerpflichtigen im Rahmen der Einkommensermittlung zu berücksichtigender Betrag, auf den eine Begünstigung gem. § 37 Abs. 1 EStG 1988 anzuwenden wäre, wurde im Feststellungsbescheid nicht angeführt.

Das Finanzamt führte mit Bescheid vom 2. September 1999 eine Änderung gem. § 295 Abs. 1 BAO zum Bescheid vom 4. Juni 1998 durch, berücksichtigte den Betrag von S 604.714,00 bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb, und unterzog davon einen Betrag von S 236.593,00 der Besteuerung zum Halbsatztarif gem. § 37 Abs. 1 EStG 1988.

Gegen den gem. § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheid 1996 vom 2. September 1999 erhob der steuerliche Vertreter der Bw. mit Schreiben vom 1. Oktober 1999 Berufung. Der steuerliche Vertreter der Bw. führt begründend aus, dass im Gesamtbetrag der Einkünfte, Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von S 604.714,00 enthalten seien, die zur Gänze aus der Aufgabe des Betriebes A.KG resultierten. Die Ermittlung dieses Betrages sei in der für A.KG durchgeführten Betriebsprüfung erfolgt. Im Einkommensteuerbescheid 1996 vom 2. September 1999 werde jedoch nur ein Betrag von S 236.593,00 der begünstigten Besteuerung gem. § 37 Abs. 1 EStG unterzogen. Im Namen und im Auftrag der Bw. stelle der steuerliche Vertreter den Antrag, den Betrag von S 604.714,00 gem. § 37 Abs. 1 EStG zu besteuern und die Einkommensteuer für 1996 daher mit S 143.678,00 festzusetzen, sodass ich nach Abzug der bisherigen Vorschreibung eine Nachzahlung von S 88.667,00 ergebe.

Mit abweisender Berufungsvorentscheidung gem. § 276 BAO vom 22. Mai 2001 wurde der Bescheid vom 2. September 1999 geändert. In der BVE wird dazu begründend 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 (§ 252 (1) BAO). Die Berufung müßte sich gegen den Feststellungsbescheid selbst richten.

Aufgrund der Mitteilung vom 16.8.1999 zu St.Nr. ... , Fa. A.KG wurde im angefochtenen Bescheid der Einkünfteanteil aus Gewerbebetrieb mit S 604.714,-- angesetzt. Da der dieser Mitteilung zugrundeliegende Feststellungsbescheid für den abgeleiteten Einkommensteuerbescheid bindend ist, kann eine Änderung der Höhe der Einkünfte aus Gewerbebetrieb nicht in Betracht kommen, solange der Feststellungsbescheid nicht geändert wird.

Bezüglich der begünstigten Einkünfte ist aus dem Erstbescheid (wurde übernommen von der ESt-Erklärung) ein Betrag von S 236.593,00 zu Unrecht im angefochtenen Bescheid enthalten, weil in der o.a. Mitteilung keine begünstigten Einkünfte ausgewiesen sind. Dies wurde bei der Berufungserledigung korrigiert."

Gegen die Berufungsvorentscheidung brachte der steuerliche Vertreter der Bw. mit Schriftsatz vom 11. Juni 2001 den Antrag ein, die Berufung der Abgabenbehörde 2. Instanz zur

Entscheidung vorzulegen oder allenfalls eine 2. Berufungsvorentscheidung zu erlassen. Der Vorlageantrag wird wie folgt begründet:

Im Gesamtbetrag der Einkünfte seien Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von S 604.714,00 enthalten, die zur Gänze aus der Aufgabe des Betriebes A.KG resultierten. Die Ermittlung dieses Betrages sei in der für die A.KG durchgeführten Betriebsprüfung erfolgt. Im Feststellungsbescheid 1996 vom 16. September 1999 (richtig wohl: August) sei angeführt, dass bei der Veranlagung der beteiligten Steuerpflichtigen im Rahmen der Einkommensermittlung die in Frage kommende Begünstigung gem. § 37 EStG zu berücksichtigen sei.

Im vorliegenden Einkommensteuerbescheid 1996 werde jedoch keine Begünstigung berücksichtigt. Im Namen und Auftrag der Bw. stelle der steuerliche Vertreter den Antrag, den Betrag von S 604.714,00 gem. § 37 Abs. 1 EStG zu besteuern und die Einkommensteuer für 1996 daher mit S 143.678,00 festzusetzen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Verfahren, ob die für die Bw. mit Bescheid gem. § 188 BAO festgestellten Einkünfte aus Gewerbebetrieb der begünstigten Besteuerung gem. § 37 Abs. 1 EStG 1988 zu unterwerfen sind bzw. im Feststellungsbescheid ein Betrag angeführt ist, der dem Hälftsteuersatz gem. § 37 Abs. 1 EStG 1988 zu unterziehen ist (Ansicht der Bw.) oder ob im Rahmen einer Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für einen Betrag für den die Halbsatzbegünstigung gem. § 37 Abs. 1 EStG 1988 im Feststellungsbescheid nicht angeführt ist, diese Begünstigung auch nicht berücksichtigt werden kann (Ansicht des Finanzamtes).

Die Mitteilung über die gesonderte Feststellung vom 16. August 1999 für die Bw. betreffend die Beteiligung an der A.KG hat folgenden Inhalt:

"Die im Kalenderjahr 1996

durch die Gesellschaft/Gemeinschaft

A.KG

....

erzielten Einkünfte werden gem. § 188 BAO festgestellt.

Auf den oben angeführten Beteiligten entfällt:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb 604.714

Bei der Veranlagung des (beteiligten) Steuerpflichtigen

sind im Rahmen der Einkommensermittlung zu berücksichtigen:

In Frage kommende Begünstigungen/Besteuerungswahlrechte

nach §§ 24, 37, 97, 117 und 117a EStG 1988" (siehe ESt-Akt S 14/1996).

§ 252 Abs. 1 BAO lautet:

"(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 Feststellungen unzutreffend sind."

Der VwGH hat in seinem Erkenntnis vom 28.2.1995, 95/14/0021 festgehalten, welchen Inhalt ein Feststellungsbescheid gem. § 188 BAO aufzuweisen hat: "Der Bescheid nach § 188 BAO stellt Art und Höhe des einheitlichen Gewinnes bzw. Überschusses – dieser umfaßt beispielsweise auch Sonderbetriebsausgaben und Sonderwerbungskosten – fest, der für die Personenvereinigung nach einkommensteuerlichen Vorschriften zu ermitteln ist. Er stellt weiters fest, welcher Anteil am Gewinn bzw. Überschuß jedem Beteiligten zuzurechnen ist. Im Bescheid nach § 188 BAO ist zudem über bestimmte Fragen, welche die einkommensteuerliche Behandlung der festgestellten Einkünfteanteile betreffen, wie etwa ob die Einkunftsteile der Besteuerung nach § 37 EStG unterliegen (siehe dazu Stoll, BAO-Kommentar, 1997ff; Ritz, BAO-Kommentar, § 188 Tz. 9ff), abzusprechen."

Im oben angeführten Feststellungsbescheid vom 16. August 1999 ist eine bei der Veranlagung des beteiligten Steuerpflichtigen im Rahmen der Einkommensermittlung zu berücksichtigende Begünstigung nach § 37 EStG 1988 nicht angeführt, und geht daher auch der unabhängige Finanzsenat davon aus, dass eine solche Begünstigung nicht Teil des Feststellungsbescheides vom 16. August 1999 ist.

Die Ausführung des steuerlichen Vertreters der Bw. im Vorlageantrag, wonach im Feststellungsbescheid 1996 vom "16.09.1999" (richtig wohl: 16. August 1999) angeführt sei, dass bei der Veranlagung der beteiligten Steuerpflichtigen im Rahmen der Einkommensermittlung die in Frage kommende Begünstigung gem. § 37 EStG zu berücksichtigen sei, geht deshalb ins Leere, da bei diesen Ausführungen des Feststellungsbescheides kein Betrag, der begünstigt zu besteuern ist, und auch keine konkrete Begünstigung angegeben ist. Es werden nur mögliche Begünstigungen aufzählend angeführt. Diese Ausführungen des Feststellungsbescheides können jedenfalls nicht so verstanden werden, dass die Art und die Höhe der Begünstigung erst im Einkommensteuerverfahren näher zu bestimmen wären. Diese Feststellungen sind – wie bereits oben näher ausgeführt – bereits im Grundlagenbescheid zu treffen.

Wenn der steuerliche Vertreter der Bw. in der Berufung ausführt, im Gesamtbetrag der Einkünfte seien Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von S 604.714,00 enthalten, die zur Gänze aus der Aufgabe des Betriebes A.KG resultierten, im Einkommensteuerbescheid 1996 werde jedoch nur ein Betrag von S 236.593,000 der begünstigten Besteuerung gem. § 37 Abs. 1 EStG unterzogen, so ist darauf zu verweisen, dass eine begünstigte Besteuerung gem. § 37 Abs. 1 EStG 1988 deswegen nicht in Betracht kommt – auch nicht für einen Betrag von S 236.593,00 – da dem Feststellungsbescheid vom 16. August 1999 ein Hinweis auf eine begünstigte Besteuerung der dort festgestellten Einkünfte nicht zu entnehmen ist.

Ein Antrag im Berufungsverfahren betreffend den Einkommensteuerbescheid 1996 der die Berücksichtigung der begünstigten Besteuerung gem. § 37 für im Grundlagenbescheid festgestellte Einkünfte begehrt, kann aus dem Grund, dass über das Vorliegen einer begünstigten Besteuerung gem. § 37 Abs. 1 EStG 1988 im Feststellungsbescheid abzusprechen ist, der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen.

Es liegen bei den Anträgen und Ausführungen des steuerlichen Vertreters der Bw. - im Berufungsverfahren betreffend den Einkommensteuerbescheid 1996 - im Ergebnis Einwendungen gegen die Rechtmäßigkeit des dem abgeleiteten Bescheid zugrunde liegenden Feststellungsbescheid vor.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. z.B. VwGH 28.5.1997, 94/13/0273) "ist eine Anfechtung eines Steuerbescheides, die lediglich mit Einwendungen gegen die Rechtmäßigkeit eines dem Steuerbescheid zugrunde liegenden Feststellungsbescheides begründet ist, in der Sache abzuweisen (vgl. etwa das hg Erkenntnis vom 15. Dezember 1994, 94/15/0164, oder vom 25. Februar 1997, 96/14/0027)."

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 1. September 2004