



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 11. Dezember 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Steyr vom 11. November 2008 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2007 entschieden:

Der angefochtene Bescheid und die dazu am 17. Februar 2009 ergangene Berufungsvorentscheidung werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

Mit Einkommensteuererklärung vom 14.7.2008 betreffend das Jahr 2007 erklärte die Berufungswerberin (Bw) neben Einkünften aus nicht selbständiger Arbeit auch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 6.508,88 € und begehrte Sonderausgaben in Höhe von 780,32 € sowie außergewöhnliche Belastungen in der Gesamthöhe von 5.822,28 € (davon Aus- und Fortbildungskosten in Höhe von 3.776,28 €).

Mit Bescheid vom 11.11.2008 wurde die Einkommensteuer für 2007 festgesetzt, wobei die geltend gemachten Aus- und Fortbildungskosten keine Berücksichtigung fanden.

Dagegen wurde rechtzeitig das Rechtsmittel der Berufung erhoben, welche mit Berufungsvorentscheidung vom 17.2.2009 als unbegründet abgewiesen wurde.

Am 12.3.2009 wurde der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz eingebracht.

Mit Ergänzung zur Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 wurde erstmalig eine AfA betreffend die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung geltend gemacht unter gleichzeitiger Vorlage eines Gutachtens.

Im Zuge von Erhebungen durch den UFS wurde festgestellt, dass die Bw nicht Allein-, sondern Miteigentümerin zur Hälfte ist.

In der Folge wurde das Finanzamt vom UFS beauftragt weitere Ermittlungen vorzunehmen, welche ergaben, dass der Bw und ihrem Ehegatten im Jahr 1996 von der Mutter der Bw die gegenständliche Liegenschaft je zur Hälfte übergeben worden war.

Bereits mit Mietvertrag vom 9.1.1979 war von den Eltern der Bw das im Erdgeschoß der gegenständlichen Liegenschaft gelegene Geschäftslokal mit Nebenraum vermietet worden, in welchen Vertrag die Übernehmer (die Bw und ihr Ehegatte) eingetreten sind. Der Zufluss der Mieteinnahmen ist auf ein gemeinsames Konto der Bw und ihres Ehegatten erfolgt. Dem vorgelegten Mietvertrag ist zu entnehmen, dass die tatsächlich angefallenen Aufwendungen seit Beginn des Mietvertrages von der Mieterin selbst getragen wurden. Lt. den Vertragspunkten V und VI des oa. Mietvertrages übernimmt die Mieterin sämtliche auf das Mietobjekt entfallenden Betriebskosten und öffentlichen Abgaben, ebenso ist die Errichtung der Elektroinstallation (einschließlich Verteilerkasten) und der Beheizungsanlage durch die Mieterin auf deren Kosten erfolgt.

Zwischen der Bw und ihrem Ehegatten wurde keine Vereinbarung über die ausschließliche Nutzungs- und Vermietungsbefugnis zugunsten der Bw getroffen. Die Bw brachte diesbezüglich lediglich vor, dass sich ihr Ehegatte um diese Agenden nicht gekümmert hat. Ein Auftreten der Bw am Markt zwecks Erzielung von Mieteinkünften ist nicht erfolgt, da ja der Mietvertrag bereits von den Eltern der Bw abgeschlossen worden war und die Bw und ihr Ehegatte in diesen als Übernehmer eingetreten sind, ohne dass ein neuer Mietvertrag abgeschlossen worden war.

Gemäß § 188 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl. Nr. 194/1961, werden Einkünfte (der Gewinn oder der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten) aus Land- und Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieb, aus selbständiger Arbeit und aus Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens einheitlich und gesondert festgestellt, wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind.

Gemäß § 192 BAO werden in einem Feststellungsverfahren 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 gemäß § 295 Abs. 1 BAO 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 Änderung oder Aufhebung des Feststellungsbescheides oder der nachträglich erlassene Feststellungsbescheid rechtskräftig geworden ist.

Gemäß § 116 Abs. 1 BAO sind die Abgabenbehörden sofern die Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmen berechtigt, im Ermittlungsverfahren auftauchende Vorfragen, die als Hauptfrage von anderen Verwaltungsbehörden oder von den Gerichten zu entscheiden wären, nach der über die maßgebenden Verhältnisse gewonnenen eigenen Anschauung zu beurteilen (§§ 21 und 22) und diese Beurteilung ihrem Bescheid zugrunde zu legen.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 28. Mai 1998, 96/15/0083, ausgeführt hat, sieht § 295 BAO nicht nur den Fall der Änderung des Feststellungsbescheides vor, vielmehr wird seit der insoweit klarstellenden Novelle BGBl. Nr. 134/1969 der Fall der nachträglichen Erlassung des Feststellungsbescheides ausdrücklich erwähnt. § 295 BAO ordnet dem Gebot der Folgeänderung somit auch Fälle unter, in denen der Grundlagenbescheid später ergeht als der Folgebescheid (vgl. dazu unter anderem VwGH 14.5.1991, 90/14/0148). Es besteht keine Verpflichtung der Behörde, mit der Erlassung eines abgeleiteten Bescheides bis zur Erlassung bzw. Abänderung des Grundlagenbescheides zuzuwarten (vgl. VwGH 18.8.1994, 94/16/0176).

Aus der nunmehrigen Aktenlage ist ersichtlich, dass die Bw nicht Allein- sondern Miteigentümerin zur Hälfte ist und es auch keine Vereinbarung betreffend die Mieteinkünfte mit dem weiteren Miteigentümer (ihrem Ehegatten) gibt. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens sind gemäß § 188 Abs. 1 BAO einheitlich für alle Miteigentümer festzustellen. Zweck dieser Regelung ist die Vereinfachung des Abgabenverfahrens, indem ein für mehrere Abgaben bzw. Personen maßgeblicher Sachverhalt in nur einem Ermittlungsverfahren erklärt, geprüft und bescheidmäßig festgestellt wird. Bei dem zu ergehenden Bescheid handelt es sich um einen Feststellungs- bzw. Grundlagenbescheid, von dem die Steuerbescheide der einzelnen Miteigentümer abgeleitet werden. Zuständig für die einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung ist das Finanzamt, in dessen Bereich die wirtschaftliche Einheit gelegen ist (Lagefinanzamt). Das für den

Miteigentümer zuständige Finanzamt erhält amtswegig eine Mitteilung über die gesondert festgestellten Einkünfte.

Bis dato wurde ein Bescheid gemäß § 188 Abs. 1 BAO vom zuständigen Finanzamt nicht erlassen. Aus dem dargestellten System von Grundlagenbescheiden und abgeleiteten Bescheiden ist ersichtlich, dass es sich bei den in diesem Grundlagenbescheid gemäß § 188 Abs. 1 BAO zu treffenden Entscheidungen um Vorfragen im Sinn des § 116 Abs. 1 BAO handelt. Bei einer Vorfrage handelt es sich um eine Frage, die als Hauptfrage Gegenstand einer Absprache rechtsfeststellender oder rechtsgestaltender Natur ist, für deren Entscheidung die Behörde nicht zuständig ist, die aber für ihre Entscheidung eine notwendige Grundlage bildet (VwGH 11.7.1995, 95/13/0153). Liegt eine Vorfrage vor, über die von der zuständigen Verwaltungsbehörde (vom zuständigen Gericht) noch nicht entschieden ist, so ist die Abgabenbehörde nach § 116 Abs. 1 BAO berechtigt, diese Rechtsfrage nach eigener Anschauung zu beurteilen. Eine solche Beurteilung ist in die Begründung des Bescheides aufzunehmen. Sie ist somit nicht Spruchbestandteil, fließt jedoch in den Spruch des Bescheides ein. Dieses Hineinfließen (diese Berücksichtigung) ist gegebenenfalls mit Berufung bzw. VwGH- Beschwerde oder VfGH-Beschwerde anfechtbar (vgl. Ritz, Kommentar BAO, 2. Auflage, § 116 BAO, Tz 8, Verlag Orac). Stellt sich später anlässlich der Erteilung des Grundlagenbescheides heraus, dass die Abgabenbehörde die Vorfrage unzutreffend beurteilt hat, so kommt in diesem Fall § 295 Abs. 1 BAO zur Anwendung.

Von der Bw wurden in der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007 u.a. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 6.508,88 € (die gesamten Mieteinnahmen) erklärt. Aus der Sicht des Unabhängigen Finanzsenates hat es das Finanzamt verabsäumt sich mit den Angaben der Bw auseinanderzusetzen und eine Überprüfung der Eigentumsverhältnisse vorzunehmen. Das Finanzamt hat somit Ermittlungen unterlassen, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden können. Auch ist es entsprechend dem dargestellten System von Grundlagenbescheiden und abgeleiteten Bescheiden nicht möglich, eine abschließende rechtliche Beurteilung in Form einer Berufungsentscheidung vor Erlassung des Grundlagenbescheides vorzunehmen, weswegen der angefochtene Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 vom 11.11.2008 und die dazu am 17.2.2009 ergangene Berufungsvorentscheidung unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufzuheben waren.

Was das „Ermessen“ hinsichtlich der Aufhebung anbelangt, ist es nicht im Sinn des Gesetzes, wenn die Berufungsbehörde, statt ihre (umfassende) Kontrollbefugnis wahrnehmen zu können, jene Behörde ist, die erstmals den entscheidungswesentlichen Sachverhalt ermittelt und einer Beurteilung unterzieht.

Auf Grund der Notwendigkeit der Aufhebung des streitgegenständlichen Bescheides samt Berufungsvorentscheidung ist es nicht erforderlich, auf die Streitpunkte betreffend AfA und Werbungskosten einzugehen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Graz, am 12. Dezember 2012