

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 6. April 2009 gegen den gem. § 295 BAO ändernden Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 12. März 2009 betreffend Einkommensteuer 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Mit einheitlich und gesondertem Bescheid gem. § 188 BAO vom 9.3.2009 wurde festgestellt, dass der Berufungswerber im Jahr 2007 aus seiner Tätigkeit für die Schischule, N.N. u. Mitges., St.Nr. ZZZ/ZZZZ, anteilige Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 1.246,44 bezogen hat. Daraufhin wurde der Einkommensteuerbescheid für 2007 vom 12.11.2008 mit Bescheid vom 12.3.2009 gem. § 295 Abs. 1 BAO dahingehend geändert, dass neben den bisher erfassten nichtselbstständigen Einkünften auch die anteiligen Einkünfte aus Gewerbebetrieb in der festgestellten Höhe der Einkommensbesteuerung unterzogen wurden.

Mit Eingabe vom 6.4.2009 erhob der Berufungswerber das Rechtsmittel der Berufung und ersuchte um Berücksichtigung von im Rahmen der Einkünfte aus Gewerbebetrieb angefallenen Sonderbetriebsausgaben (Reisespesen, Saisonkarten, Schireparatur, Anschaffung Thermoskanne) im Gesamtbetrag von € 387,48. Die Abgabenbehörde erster Instanz wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 3.6.2009 auf der Grundlage der Bestimmungen des § 252 BAO als unbegründet ab, woraufhin der Berufungswerber am

12.6.2009 den Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz stellte. Ergänzend führte der Berufungswerber darin aus, dass ohne diese Ausgaben die Arbeit als Schilehrer nicht durchgeführt werden könnte, sie also zwingend notwendig gewesen seien. Der im Feststellungsbescheid ermittelte Gewinn stelle den errechneten Gewinnanteil als Mitunternehmer an der Schischule dar, welcher allerdings für ihn nicht in der richtigen Höhe festgestellt worden sei, da Betriebsausgaben nicht berücksichtigt seien.

Mit Bericht vom 14.9.2009 wurde die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

1) Sind an den Einkünften mehrere Personen beteiligt, werden gemäß § 188 Abs. 1 BAO neben anderen auch die Einkünfte aus Gewerbebetrieb einheitlich und gesondert festgestellt. Gegenstand der Feststellung ist nach Abs. 3 der Bestimmung auch die Verteilung des festgestellten Betrages auf die Teilhaber.

Nach Rechtsprechung und Lehre (VwGH 20.2.2008, 2008/15/0019; 1.6.06, 2006/15/0021; 19.3.2002, 99/14/0134; 10.9.98, 96/15/0198; Jakom/Baldauf, EStG, 2009, § 23 Rz 227) sprechen Feststellungsbescheide gemäß § 188 BAO sohin über die Art der gemeinschaftlichen Einkünfte, deren Höhe, den Feststellungszeitraum, die Namen der Beteiligten sowie die Höhe ihrer Anteile ab, wobei der einheitlich und gesondert festzustellende Gewinn bzw. Überschuss auch die Sonderbetriebsausgaben bzw. die Sonderwerbungskosten umfasst.

2) Nach § 192 BAO werden die in einem Feststellungsbescheid enthaltenen 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.

Feststellungsbescheide gemäß § 188 BAO stellen demnach Grundlagenbescheide für die abgeleiteten Abgabenbescheide dar, deren Feststellungen angesichts der in § 192 BAO betonten Bindungswirkungen der Feststellungsbescheide den abgeleiteten Bescheiden zwingend und bereits vor Rechtskraft der Feststellungsbescheide zugrunde zu legen sind. Als weitere Konsequenz des Systems der Grundlagenbescheide bestimmt § 295 Abs. 1 BAO, dass ein von einem Feststellungsbescheid abgeleiteter Bescheid im Falle 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 ist.

3) Aus dieser Bindungswirkung von Feststellungsbescheiden folgt auch, dass abgeleitete Bescheide nicht hinsichtlich der Richtigkeit derjenigen Bescheidelemente, an die sie gebunden sind, angefochten werden können (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 295 Tz 1), sondern Einwendungen gegen im Grundlagenbescheid getroffene Feststellungen nur im Verfahren betreffend den Grundlagenbescheid vorgebracht werden können. Diese Rechtsfolge ist in § 252 Abs. 1 BAO ausdrücklich normiert:

„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 Einschränkung des Berufungsrechtes gegen abgeleitete Bescheide bewirkt sohin, dass im Falle der Erhebung von Einwendungen gegen Feststellungen des Grundlagenbescheides im Verfahren betreffend den abgeleiteten Bescheid die Berufung als unbegründet abzuweisen ist (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 252 Tz 3 m.w.N.).

3) Im vorliegenden Berufungsfall wurde der erklärungsgemäß ohne Einkünfte aus Gewerbebetrieb erlassene Einkommensteuerbescheid vom 12.11.2008 mit dem angefochtenen Änderungsbescheid vom 12.3.2009 gem. § 295 Abs. 1 BAO an die Feststellungen des Bescheides über die einheitliche und gesonderte Feststellung gem. § 188 BAO der Einkünfte aus Gewerbebetrieb der N.N. u. Mitges. vom 9.3.2009 durch Einbeziehung des für den Berufungswerber festgestellten Anteiles an den gemeinschaftlichen Einkünften in die Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuer angepasst. Wie sich aus der vorstehend dargelegten Rechtslage ergibt, umfasst die Bindungswirkung des Feststellungsbescheides vom 9.3.2009 auch die Höhe der anteiligen Einkünfte des Mitbeteiligten, weshalb eine gewinnmindernde Berücksichtigung von Sonderbetriebsausgaben nur im Rahmen des Feststellungsverfahrens erfolgen und eine dort unterlassene Geltendmachung derartiger Aufwendungen im Rahmen des abgeleiteten Einkommsteuerverfahrens nicht nachgeholt werden kann. Dem darauf gerichteten Begehrten des Berufungswerbers war daher der Erfolg zu versagen.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 2. März 2010