

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Berufungswerber, vom 14. Jänner 1999 gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck vom 28. Dezember 1999 betreffend Einkommensteuer 1996 und 1997 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Abgabepflichtige ist Steuerberater und erzielt als solcher – neben Einkünften aus Vermietung und Verpachtung – Einkünfte aus selbständiger Arbeit. Darüberhinaus wurden in den Steuererklärungen für die Jahre 1996 und 1997 jeweils (zum Teil negative) Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus diversen Beteiligungen an Mitunternehmerschaften erklärt.

Mit Ausfertigungsdatum 29. Dezember 1997 erließ das Finanzamt Innsbruck einen erklärungsgemäßen Bescheid betreffend Einkommensteuer 1996 unter anderem unter Berücksichtigung von negativen Einkünften in Höhe von 186.000 ATS betreffend die Beteiligung an der P96undStille (im Folgenden kurz P96 und Stille) mit der St. Nr. x und in Höhe von 4.800 ATS betreffend die Beteiligung an der P94undMitges. (im Folgenden kurz P94 und Mitges) mit der St. Nr. xx unter den Einkünften aus Gewerbebetrieb (in Summe – 161.499 ATS).

Weiters erließ das Finanzamt mit Ausfertigungsdatum 1. Juni 1999 einen von der Erklärung abweichenden Bescheid betreffend Einkommensteuer 1997 ohne Berücksichtigung des erklärten Verlustes in Höhe von 186.000 ATS aus der Beteiligung an der P97undStille (im Folgenden kurz P97 und Stille) mit der St. Nr. xxx unter den Einkünften aus Gewerbebetrieb.

Anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung wurden mit Bescheiden vom 28. Dezember 1999 die Verfahren betreffend Einkommensteuer 1996 und 1997 wieder aufgenommen und in den Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 1996 und 1997 die Einkünfte aus selbständiger Arbeit erhöht sowie im Einkommensteuerbescheid 1996 die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 29.301 ATS zum Ansatz gebracht (ohne Berücksichtigung der negativen Beteiligungseinkünfte in Höhe von 186.000 ATS bzw. 4.800 ATS).

Im Betriebsprüfungsbericht bzw. in der Niederschrift über die Schlussbesprechung wurde dazu unter Punkt 5 Folgendes begründend ausgeführt:

- "St.Nr: xx , P94 und Mitges: Verlust 1996 – 4.800 ATS, bisher kein Feststellungsverfahren für 1996 durchgeführt
- St.Nr: x , P96 und Stille: Verlust 1996 – 186.000 ATS, bisher kein Feststellungsverfahren für 1996 durchgeführt. Angemerkt wird, dass angeführter Beteiligungsverlust bisher im Zuge der Einkommensteuerveranlagung berücksichtigt wurde.
- St.Nr: xxx , P97 und Stille: Verlust 1997 – 186.000 ATS, bisher im Zuge der Einkommensteuerveranlagung nicht anerkannt; bisher kein Feststellungsverfahren für 1997 durchgeführt."

Mit den Schreiben vom 14. Jänner 2000 wurde seitens des Abgabepflichtigen gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1996 und 1997 Berufung erhoben und in der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1996 begründend ausgeführt, dass das Finanzamt aufgrund einer Betriebsprüfung den Standpunkt vertrete, dass der geltend gemachte Verlustanteil an der P96 und Stille in Höhe von 186.000 ATS nicht anzuerkennen sei, da erhebliche Zweifel an der Anerkennung der Verluste durch das zuständige Finanzamt Wien bestünden und aus dem gleichen Grund auch der Verlustanteil aus der Beteiligung an der P94 und Mitges. in Höhe von 4.800 ATS nicht anerkannt worden sei.

In der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1997 wurde ausgeführt, dass das Finanzamt aufgrund einer Betriebsprüfung den Standpunkt vertrete, dass der geltend gemachte Verlustanteil aus der Beteiligung an der P97 und Stille in Höhe von 186.000 ATS nicht anzuerkennen sei, da erhebliche Zweifel an der Anerkennung der Verluste durch das zuständige Finanzamt Wien bestünden. Es sei strittig, ob es sich bei diesen Beteiligungen um Einkünfte aus Gewerbebetrieb handle. Laut Prospekt handle es sich eindeutig um solche.

Mit Ausfertigungsdatum 16. Jänner 2003 erließ das Finanzamt gem. § 295 Abs. 1 BAO geänderte Bescheide betreffend Einkommensteuer 1996 und 1997, in welchen die Einkünfte aus Gewerbebetrieb abgeändert wurden.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 22. Juli 2003 führte das Finanzamt begründend aus, dass ein Bescheid dem Entscheidungen zugrunde liegen, die in einem

Feststellungsbescheid getroffen wurden, nicht mit der Begründung angefochten werden könnten, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend seien.

Da im Bescheid vom 18. September 2000 für die P97 und Stille festgestellt worden sei, dass die einheitliche und gesonderte Feststellung für die Jahre 1993 bis 1998 zu unterbleiben habe, sei die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Mit Schreiben vom 18. August 2003 wurde seitens des Abgabepflichten der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt und darauf hingewiesen, dass der Bescheid vom 18. September 2000 für die P97 und Stille, in dem festgestellt wurde, dass eine einheitliche und gesonderte Feststellung für die Jahre 1993 bis 1998 zu unterbleiben habe, im Rechtsmittelverfahren bekämpft worden sei und daher noch keine rechtsgültige Entscheidung vorliege.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im Vorlageantrag wurde unter anderem eingewendet, dass hinsichtlich der P97 und Stille noch keine rechtsgültige Entscheidung betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte vorliege.

Zu diesem Vorbringen wird seitens des UFS angemerkt, dass gemäß § 192 BAO in einem Feststellungsbescheid enthaltene Feststellungen, die für andere Feststellungsbescheide, für Messbescheide oder für Abgabenbescheide von Bedeutung sind, diesen Bescheiden zugrunde gelegt werden, auch wenn der Feststellungsbescheid noch nicht rechtskärtig geworden ist. Darüberhinaus wird die in § 192 BAO normierte Bindungswirkung an die in einem Feststellungsbescheid enthaltenen Feststellungen ergänzt durch die Folgewirkung des § 295 Abs. 1 BAO. Ist nämlich 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 Änderung, 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.

Der am 18. September 2000 seitens des Finanzamtes für den 9., 18 und 19. Bezirk in Wien, Klosterneuburg, für die "P-GmbH und die in der Beilage genannten Anleger, die bisher nach außen als PundStille aufgetreten sind" erlassene Bescheid, in welchem gemäß § 92 Abs. 1 lit b BAO und § 190 Abs. 1 BAO in Verbindung mit § 188 BAO festgestellt wurde, dass eine einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte für die Jahre 1993 bis 1998 zu unterbleiben habe, war daher den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 1996 und 1997 zugrundezulegen. Der im Vorlageantrag erhobene Einwand, dass der o.a. Bescheid im Rechtsmittelverfahren bekämpft wurde und daher noch keine rechtsgültige Entscheidung vorliege, geht sohin im Hinblick auf den Gesetzeswortlaut des § 192 BAO ins

Leere. Vielmehr war das Finanzamt in der Abgabenfestsetzung an diesen Grundlagenbescheid gebunden.

Ergänzend wird angemerkt, dass auf Grund der gesetzlichen Bestimmung des § 192 BAO auch der Bescheid vom 18. September 2000 seitens des Finanzamtes für den 9., 18 und 19. Bezirk in Wien, für die "P94GmbH und die in der Beilage genannten Anleger, die bisher nach außen als P94 und Mitges. aufgetreten sind" erlassene Bescheid, in welchem gemäß § 92 Abs. 1 lit b BAO und § 190 Abs. 1 BAO in Verbindung mit § 188 BAO festgestellt wurde, dass eine einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte für die Jahre 1993 bis 1998 zu unterbleiben habe, den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 1996 und 1997 zugrundezulegen war.

Ebenso ist der Bescheid des Finanzamtes für den 9., 18 und 19. Bezirk in Wien vom 18. September 2000, betreffend die P96 und Stille, in welchem die auf den Berfungswerber entfallenden Einkünfte mit 0 ATS festgestellt wurden, bei der Abgabenfestsetzung zu berücksichtigen.

Liegen nämlich einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid gemäß § 252 Abs. 1 BAO nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind. So wie Bescheide höherer Ordnung auf den Bescheiden niedrigerer Ordnung aufzubauen haben, so ist einem Rechtsmittel gegen abgeleitete Bescheide, mit Rücksicht auf die Rechtskraftwirkung und die in der Regel prinzipielle Anfechtungsmöglichkeit der Bescheide niedrigerer Ordnung, von vornherein insoweit ein Erfolg versagt, als die behauptete Fehlerhaftigkeit im Grundlagenbescheid gelegen ist (Stoll, Kommentar BAO, S 623 ff).

Sohin war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 28. Oktober 2004