

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat (UFS) hat über die Berufung des Berufungswerbers, vom 30. Jänner 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes X. vom 9. Jänner 2009 betreffend Einkommensteuer 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.) bezog im Jahr 2004 neben nichtselbständigen Einkünften auch solche aus Vermietung und Verpachtung. Letztere erzielte er aus mehreren Mietobjekten als Mitbeteiligter im Rahmen von Vermietungsgemeinschaften.

Nachdem das Finanzamt X. (FA) im Dezember 2008 zu zwei Mietobjekten, an welchen der Bw. beteiligt ist (Liegenschaften in 9999 Wien, Y-Straße 11, StNr.aaa/aaaa des Finanzamtes Y. bzw. in 9999 Wien, Y-Straße 54, StNr.bbb/bbbb des Finanzamtes Y.) geänderte Mitteilungen über die gesonderte Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO des Jahres 2004 erhalten hatte, erging am 9. Jänner 2009 gemäß § 295 Abs.1 BAO der nunmehr angefochtene Einkommensteuer- (EST-) Bescheid an den Bw., mit dem der bis dahin geltende Einkommensteuerbescheid 2004 vom 29. August 2005 (Berufungsvorentscheidung) insofern abgeändert wurde, als die Vermietungseinkünfte des Bw. entsprechend den genannten Mitteilungen gemäß §188 BAO vom 17.Dezember 2008 geändert wurden.

In der fristgerecht gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung verwehrte sich der Bw. gegen diese Anpassungen mit der Begründung, dass ihm die Grundlagen für die Änderungen noch gar nicht zugestellt worden seien, die Feststellungen noch nicht rechtskräftig seien und er dagegen sicher ein Rechtsmittel ergreifen werde.

In der Folge erließ das FA am 6. März 2009 eine abweisende Berufungsvorentscheidung (BVE), in welcher es die Vermietungseinkünfte des Bw. nach seinen verschiedenen Beteiligungen aufgegliedert darstellte und darauf verweis, dass die vorgenommenen Änderungen aufgrund der Feststellungen der Beteiligungsanteile des Bw. durch das für die steuerliche Erfassung der beiden oa. Liegenschaften zuständige Finanzamt („FA Y“) erfolgt seien.

Ohne weitere Begründung begehrte der Bw. die Vorlage seines Rechtsmittels an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Unter Verweis auf § 250 BAO führte das FA ein Mängelbehebungsverfahren durch, im Rahmen dessen der Bw. seine Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 explizit damit begründete, dass er die abgeänderten Veranlagungen des Finanzamtes Y. für die beiden Hausgemeinschaften Y-Straße 11 und 54 in vollem Umfang nicht anerkenne.

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

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

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs (z.B. 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) sprechen Feststellungsbescheide gemäß § 188 BAO über die Art der gemeinschaftlichen Einkünfte, deren Höhe, den Feststellungszeitraum, die Namen der Beteiligten sowie die Höhe ihrer Anteile (allenfalls unter Berücksichtigung von Sonderbetriebsausgaben bzw. Sonderwerbungskosten) ab.

Gemäß § 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. Aufgrund der in § 192 BAO normierten Bindungswirkung der Feststellungsbescheide ist deren Inhalt den abgeleiteten Bescheiden zwingend und ggf. bereits vor Rechtskraft der Feststellungsbescheide zugrunde zu legen.

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.

Aus der Bindungswirkung von Feststellungsbescheiden folgt, dass abgeleitete Bescheide hinsichtlich der Richtigkeit jener Bescheidelemente, an die sie gebunden sind, nicht angefochten, sondern Einwendungen gegen Feststellungen, die im Grundlagenbescheid getroffen wurden, nur im Verfahren betreffend den Grundlagenbescheid vorgebracht werden können (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 295 Tz 1).

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

Im vorliegenden Berufungsfall wurde der rechtskräftige Einkommensteuerbescheid 2004 vom 29. August 2005 (BVE) mit dem angefochtenen Änderungsbescheid vom 9. Jänner 2009 gem. § 295 Abs.1 BAO an die Feststellungen der Bescheide über die einheitliche und gesonderte Feststellung gem. § 188 BAO des Finanzamtes Y. vom 17. Dezember 2008 betreffend die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der Liegenschaften in 9999 Wien, Y-Straße 11 (StNr.aaa/aaaa) bzw. in 9999 Wien, Y-Straße 54 (StNr.bbb/bbbb) angepasst. Die Anpassung betraf die Höhe des für den Berufungswerber festgestellten Anteiles an den gemeinschaftlichen Einkünften.

Wie sich aus der vorstehend dargelegten Rechtslage ergibt, umfasst die Bindungswirkung der oa. Feststellungsbescheide vom 17. Dezember 2008 auch die Höhe der anteiligen Einkünfte der Mitbeteiligten. Einwendungen dagegen konnten daher mit Erfolg nur im Rahmen des Feststellungsverfahrens (insbesondere im Rahmen fristgerecht eingebrachter Berufungen

gegen diese Feststellungsbescheide), nicht aber im abgeleiteten Einkommsteuerverfahren eines Beteiligten vorgebracht werden. Dem darauf gerichteten Begehren des Bw. war deshalb der Erfolg zu versagen.

Graz, am 26. März 2010