



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Dr. E, vom 19. Jänner 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck vom 19. Dezember 2005 und 6. März 2007 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1999 und 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) bezog in den Berufungsjahren neben seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit auch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, die soweit sie die HBG-K 13 betrafen, nach § 188 BAO einheitlich und gesondert festgestellt wurden.

In den am 19. Dezember 2005 erlassenen Einkommensteuerbescheiden für 1999 und 2001 setzte das Finanzamt die aus der HBG-K 13 stammenden Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung entsprechend den Mitteilungen über die gesonderte Feststellung nach § 188 BAO für das Jahr 1999 mit 570.541 ATS und für das Jahr 2001 mit 91.393 ATS fest.

Gegen diese Bescheide er hob der Bw mit Eingabe vom 19. Jänner 2006 Berufung und brachte vor, die Berufung richte sich gegen die Feststellung der anteiligen Einkünfte aus Vermietung

und Verpachtung der HBG-K 13. Diesbezüglich verweise er auf die gegen diese Feststellungsbescheide eingebrachte Berufung bzw. deren Begründung.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. November 2007 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte im Wesentlichen aus, die Einkommensteuerbescheide könnten nicht mit der Begründung angefochten werden, die in den Feststellungsbescheiden getroffenen Entscheidungen seien unzutreffend.

Mit Schreiben vom 10. Dezember 2007 beantragte der anwaltliche Vertreter des Bw die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte hinsichtlich des Berufungsjahres 1999 ergänzend vor, ein rechtskräftiger Feststellungsbescheid für 1999 liege nicht vor. Der Feststellungsbescheid für das Jahr 1999 unter der Steuernummer xxx sei mit Berufung bekämpft worden und auch die darüber ergangene Berufungsvorentscheidung sei nicht in Rechtskraft erwachsen, da die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt worden sei. Bei richtiger Würdigung der Berufung werde sich ergeben, dass dem Bw für das Jahr 1999 keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zuzuordnen seien. Jedenfalls sei der Einkommensteuerbescheid deshalb unrichtig, weil er auf einer unrichtigen Grundlage basiere, nämlich einem falschen und noch nicht rechtskräftigen Feststellungsbescheid. Vor Rechtskraft des Feststellungsbescheides sei die Erlassung eines Einkommensteuerbescheides nicht zulässig. Es werde daher der Antrag wiederholt, den angefochtenen Bescheid ersatzlos zu beheben.

Bereits vor Ergehen der genannten Berufungsvorentscheidung vom 19. November 2007 erließ das Finanzamt am 14. November 2007 einen gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheid für 2001, in dem die anteiligen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus der HBG-K 13 (StNr. xxx) entsprechend einer geänderten Mitteilung über die gesonderte Feststellung der diesbezüglichen Einkünfte für das Jahr 2001 mit 75.658 ATS festgesetzt wurden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Hinsichtlich der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 ist darauf hinzuweisen, dass der mit Berufung bekämpfte Einkommensteuerbescheid vom 19. Dezember 2005 durch einen am 14. November 2007 gemäß § 295 BAO geänderten Einkommensteuerbescheid ersetzt worden ist. Nach § 274 BAO gilt aber die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid vom 19. Dezember 2005 auch als gegen den geänderten Einkommensteuerbescheid vom 14. November 2007 gerichtet.

Gemäß § 188 Abs. 1 lit. d BAO werden die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von unbeweglichen Vermögen einheitlich und gesondert festgestellt, wenn an diesen Einkünften mehrere Personen beteiligt sind. Derartige Bescheide stellen gemäß § 192 BAO Grundlagenbescheide z.B. für die abgeleitete Einkommensteuer der Beteiligten dar. Das bedeutet, dass im Einkommsteuerverfahren der Beteiligten eine Bindung an die im Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO getroffenen Feststellungen besteht.

§ 252 Abs. 1 und 3 BAO schränkt das Berufungsrecht gegen abgeleitete Bescheide ein. Danach kann ein Bescheid, dem Entscheidungen zugrunde liegen, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

Einwendungen gegen die im Grundlagenbescheid getroffenen Feststellungen können nur im Verfahren betreffend den Grundlagenbescheid vorgebracht werden. Werden sie im Rechtsmittel gegen den abgeleiteten Bescheid vorgebracht, so ist die Berufung gegen den abgeleiteten Bescheid diesbezüglich als unbegründet abzuweisen (vgl. *Ritz*, BAO Kommentar³, Tz 3 zu § 252; für viele Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes z.B. VwGH 23.3.2000, 2000/15/0001).

Die gegenständlichen Einkommensteuerbescheide können daher nicht erfolgreich mit dem Einwand bekämpft werden, die gemäß § 188 BAO in den Feststellungsbescheiden der HBG-K 13 dem Bw zugerechneten anteiligen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung basierten auf einer unrichtigen Grundlage. Dieser Einwand kann nur im (noch) offenen Berufungsverfahren gegen den Feststellungsbescheid für 1999 vorgebracht werden.

Auch der Einwand des Bw, wonach vor Rechtskraft des mit Berufung bekämpften Feststellungsbescheides für 1999 die Erlassung des abgeleiteten Einkommensteuerbescheides nicht zulässig sei, ist unzutreffend. Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt ausgesprochen hat, dürfen abgeleitete Bescheide bereits vor Erlassung des jeweiligen Grundlagenbescheides ergehen. Eine Verpflichtung der Behörde, mit der Erlassung eines abgeleiteten Bescheides bis zur Erlassung bzw. Abänderung des Grundlagenbescheides "zuzuwarten", besteht nicht (ua VwGH 28.5.1998, 96/15/0083). Umso weniger besteht für die Abgabenbehörde die Verpflichtung, mit der Erlassung des abgeleiteten Einkommensteuerbescheides bis zur Rechtskraft des Feststellungsbescheides zuzuwarten (vgl. *Ritz*, BAO Kommentar³, Tz 13 zu § 295).

Sollte das anhängige Berufungsverfahren gegen den angeführten Feststellungsbescheid zu einer Änderung der Zurechnung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung führen, so

wäre der Einkommensteuerbescheid für 1999 gemäß § 295 BAO von Amts wegen entsprechend abzuändern.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 28. Oktober 2008

Ergeht auch an: Finanzamt als Amtspartei