



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, Angestellte, NÖ, vertreten durch Mag. M, Rechtsanwalt in K, vom 24. April 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs, dieses vertreten durch Walter Halbmayr, vom 20. März 2006 betreffend Einkommensteuer 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit der vorliegenden Berufung bekämpft die Berufungswerberin (Bw.) den am 20. März 2006 ergangenen Einkommensteuerbescheid 2001 mit der Begründung, der am 3. März 2006 zu St.Nr. 111 erlassene, dem angefochtenen Bescheid zugrunde liegende Bescheid betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO sei mit dem Mangel der inhaltlichen Rechtswidrigkeit behaftet.

Konkret wurde vorgebracht, die Fehler dieses Feststellungsbescheides bestünden im Wesentlichen darin, dass die Abgabenbehörde erster Instanz infolge unrichtiger rechtlicher Beurteilung unterstellt habe, die Bw. habe einen Teil des Nachlasses ihrer am 23. Februar 2000 verstorbenen Mutter MU geerbt und diesen im Wege eines Erbübereinkommens an KU veräußert. Der Rechtsvertreter der Bw. legte in extenso dar, worin die Unrichtigkeit der dem genannten Feststellungsbescheid zugrunde liegenden finanzamtlichen Sachverhaltsannahme zu erblicken sowie aus welchen Gründen die von der Behörde vorgenommene rechtliche Beurteilung unrichtig sei. Ausgeführt wurde weiters, dass gegen den genannten

Feststellungsbescheid das Rechtsmittel der Berufung eingebracht worden sei, über welche bis dato nicht entschieden worden sei. Angesichts des Umstandes, dass der genannte Feststellungsbescheid – dieser fungiere unstrittig als Grundlagenbescheid für den abgeleiteten Einkommensteuerbescheid – nicht rechtskräftig sei, sei der nunmehr angefochtene abgeleitete Bescheid ohne rechtliche Grundlage erlassen worden. Aus diesem Grunde sei dieser ersatzlos aufzuheben.

Das Finanzamt wäre aber auch bereits aus Gründen der Verfahrensökonomie dazu verhalten gewesen, die Rechtskraft des Feststellungsbescheides abzuwarten. Dies umso mehr, da der Behörde die Problematik der gegenständlichen Steuersache bekannt gewesen sei und diese bereits im Jahre 2002 im Feststellungsverfahren eine diesbezügliche Entscheidung zu erlassen gehabt hätte. Die Bw. habe der Abgabenbehörde gegenüber bereits mit Eingabe vom 10. Juni 2002 ihren diesbezüglichen Rechtsstandpunkt mitgeteilt. Die Tatsache, dass das Finanzamt im Feststellungsverfahren die eingangs genannte Kernfrage erst Jahre später und noch dazu unrichtig gelöst habe, könne nicht dazu führen, dass die Bw. für die Untätigkeit der Behörde Zinsen zu entrichten habe.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Juni 2006 wurde die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 als unbegründet abgewiesen. In der Bescheidbegründung führte das Finanzamt aus, ein Bescheid, dem ein Feststellungsbescheid nach § 188 BAO zugrunde liege, sei gemäß der Bestimmung des § 252 BAO nicht mit der Begründung anfechtbar, dass die im Feststellungsbescheid getroffene Entscheidung unzutreffend sei. Gemäß der Bestimmung des § 295 Abs. 1 BAO sei ein Bescheid, der von einem Feststellungsbescheid abzuleiten sei, ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten sei, im Falle einer 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 vorlägen, aufzuheben.

Mit Eingabe vom 3. Juli 2006 begehrte die Bw. die Vorlage ihrer Berufung an den UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz. Ergänzend wurde vorgebracht, das Finanzamt verkenne offenbar, dass die Rechtskraft eines Bescheides unabdingbare Voraussetzung für dessen Bindungswirkung darstelle. Im vorliegenden Fall sei der in der Berufungsvorentscheidung weder mit Steuernummer noch Entscheidungsdatum näher determinierte Feststellungsbescheid gar nicht in Rechtskraft erwachsen. Da jedoch einem nicht rechtskräftigen Bescheid nicht die Wirkung einer formell in Rechtskraft erwachsenen Entscheidung zukomme, seien all jene Bescheide, die sich auf derartige Grundlagenbescheide stützen, sehr wohl anfechtbar. Überdies gehe es auch aus dem Blickwinkel rechtspolitischer

Überlegungen nicht an, dass das Finanzamt in Kenntnis der fehlenden Rechtskraft des Grundlagenbescheides einen für den Steuerzahler belastenden Bescheid erlasse.

Das Finanzamt legte die gegenständliche Berufung dem UFS zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß der Bestimmung des § 188 Abs. 1 BAO werden Einkünfte aus Gewerbebetrieb, selbständiger Arbeit sowie Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens einheitlich und gesondert festgestellt, wenn an diesen Einkünften mehrere Personen beteiligt sind.

Zweck der einheitlichen und gesonderten Feststellung von Einkünften ist es, die Grundlagen für die Besteuerung in einer Weise zu ermitteln, die ein gleichartiges Ergebnis für alle Beteiligten gewährleistet und die Abführung von Parallelverfahren in den Abgabenverfahren der Beteiligten vermeidet. Bescheide der genannten Art stellen Grundlagenbescheide für abgeleitete Bescheide dar, für die eine Bindungswirkung an die Feststellungen des Grundlagenbescheides besteht.

Gemäß der Bestimmung des § 192 BAO werden in einem Feststellungsbescheid enthaltene Feststellungen, die für andere Feststellungsbescheide, für Messbescheide oder für Abgabenbescheide von Bedeutung sind, diesen Bescheiden zugrunde gelegt, und zwar auch dann, wenn der Feststellungsbescheid **noch nicht in Rechtskraft erwachsen** ist (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, 3. Auflage, § 192, Tz 1 mit den dort angeführten Literaturhinweisen). Diese so genannte Bindungs- bzw. Gestaltungswirkung des § 192 BAO besteht nicht nur gegenüber der Partei, sondern auch gegenüber Behörden für andere Verfahren. Nach einhelliger verwaltungsgerichtlicher Judikatur besteht eine Bindung im Einkommensteuerverfahren an die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO (VwGH 13.3.1997, 96/15/0102; 28.5.1998, 96/15/0083).

Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann gemäß § 252 Abs. 1 BAO der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind. Aufgrund dieser Bestimmung bleiben daher im vorliegenden Verfahren sämtliche in der Berufung vorgebrachten Einwände betreffend das Feststellungsverfahren unberücksichtigt.

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 Abänderung oder Aufhebung des Feststellungsbescheides oder der nachträglich erlassene Feststellungsbescheid rechtskräftig geworden sind.

Im gegenständlichen Fall bildet der am 3. März 2006 erlassene Bescheid betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2001 den Grundlagenbescheid für den am 20. März 2006 erlassenen nunmehr berufungsgegenständlichen Einkommensteuerbescheid 2001. Dieser war gemäß § 295 Abs. 1 BAO nach Erlassung des Grundlagenbescheides von Amts wegen durch einen neuen geänderten Bescheid zu ersetzen. Dass – entgegen der Rechtsansicht der Bw. – für die Amtspartei (Finanzamt) keinerlei Verpflichtung dahingehend bestand, bis zur Rechtskraft des Grundlagenbescheides (Feststellungsbescheid) zuzuwarten, ergibt sich bereits aus der unmittelbaren Diktion des § 295 Abs. 1 2. Satz BAO, wonach – fakultativ – die Abgabenbehörde bis zur formellen Rechtskraft des nachträglich erlassenen bzw. geänderten Grundlagenbescheides zuwarten "kann". Nach dem verwaltungsgerichtlichen Erkenntnis vom 18.3.1987, 87/13/0002, ist in diesem zeitlichen Dispositionsrecht "nicht die Einräumung eines Ermessens zu erblicken, dessen Übung der Begründungspflicht unterliegt", sondern ist vielmehr die Möglichkeit des Abwartens der Rechtskraft von prozessökonomischen Erwägungen getragen, der Abgabenbehörde die wiederholte Bescheidanpassung zu ersparen. Es besteht jedoch kein Rechtsanspruch des Abgabepflichtigen auf ein solches Zuwarten (VwGH 18.3.1987, 87/13/0002).

In Ansehung der vorliegenden Sach- und Rechtslage ergeben sich keinerlei Anhaltspunkte dahingehend, dass der angefochtene Bescheid rechtswidrig wäre.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 11. Jänner 2007