



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch Werner Brandner, gegen die Bescheide des Finanzamtes Amstetten betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1994 bis 2001 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

A) Der Bw. ist seit dem Jahr 1999 Pensionist und war in allen Streitjahren Eigentümer von Grundstücken sowie Miteigentümer von Liegenschaften. Demgemäß erklärte er in allen Streitjahren – neben anderen Einkünften – Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Für das Jahr **1994** wurde der Erstbescheid hinsichtlich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung am 4. Juni 1996 erklärungsgemäß erstellt. Dieser Erstbescheid wurde infolge der Berufung vom 4. Juli 1996 durch die Berufungsvorentscheidung vom 27. März 2001 ersetzt; die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden mit S – 22.641,00 festgesetzt. Für das

Jahr **1995** wurde der Erstbescheid hinsichtlich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung am 15. Juli 1997 erklärungsgemäß und vorläufig im Sinne des § 200 Abs. 1 BAO erstellt. Dieser vorläufige Erstbescheid wurde am 19. April 2001 durch einen endgültigen Bescheid ersetzt, wobei die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit S 132.690,00 festgesetzt wurden. Für die Jahre **1996** und **1997** wurden die Erstbescheide hinsichtlich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärungsgemäß und vorläufig im Sinne des § 200 Abs. 1 BAO erstellt. Die Einkommensteuererstbescheide für diese beiden Jahre wurden im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung durch die Bescheide vom 10. April 2001 ersetzt und die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit S 266.314,00 und S 250.903,00 festgesetzt. Für das Jahr **1998**, das ebenfalls von der abgabenbehördlichen Prüfung umfasst war, erging der Einkommensteuererstbescheid ebenfalls am 10. April 2001, wobei die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit S 210.981,00 festgesetzt wurden. Für die Jahre **1999** bis **2001** ergingen die Erstbescheide hinsichtlich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärungsgemäß und nicht vorläufig im Sinne des § 200 Abs. 1 BAO; sie wurden am 10. Mai 2001, 19. März 2002 und 21. Jänner 2003 erstellt.

Jahr	erklärte/festgesetzte Eink. aus V+ V (in S)
1994	- 22.641,00
1995	+ 132.690,00
1996	+ 266.314,00
1997	+ 250.903,00
1998	+ 210.981,00
1999	+ 115.447,00
2000	+ 218.787,00
2001	+ 177.578,00

B) Am 21. März 2003 wurde für das Jahr 1994 eine geänderte Mitteilung über die gesonderte Feststellung (OZ 39/1994) zur Besitzgemeinschaft des Bw. mit seiner Ehegattin (siehe Steuernummer 590/1XXX des Wohnsitzfinanzamtes des Bw.) erstellt. Für das Jahr 1995 wurde zu dieser Besitzgemeinschaft eine geänderte Mitteilung über die gesonderte Feststellung am 25. März 2003 (OZ 34/1995) erstellt, für die Jahre 1996 bis 2001 wurden die geänderten Mitteilungen über die gesonderte Feststellung zu dieser Besitzgemeinschaft jeweils am 27. März 2003 erstellt (OZ 20/1996, 29/1997, 30/1998, 31/1999, 17/2000, 23/2001). Diese geänderten Mitteilungen über die gesonderte Feststellung hatten zur Folge, dass die Einkommensteuerbescheide des Bw. für die Streitjahre gemäß § 295 Abs. 1 BAO geändert wurden, und zwar für alle Jahre von 1994 bis 2001 mit Datum 16. April 2003 (OZ 40 f./1994, 35 f./1995, 21 f./1996, 30 f./1997, 31 f./1998, 32 ff./1999, 18 ff./2000, 24 ff./2001). Dies

bedeutete, dass die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für die Streitjahre um folgende Beträge geändert wurden:

Jahr	Änderungs- betrag (in S)
1994	- 12.779,00
1995	+ 14.108,00
1996	+ 32.558,00
1997	+ 20.659,00
1998	+ 27.231,00
1999	+ 15.899,00
2000	+ 24.568,00
2001	+ 19.548,00

C) Seitens des Bw. wurde gegen diese gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheide berufen. Die Berufungsschreiben wurden für sämtliche Streitjahre gesondert erstellt, und zwar am 15. Mai 2003 (OZ 42/1994, 37/1995, 23/1996, 32/1997, 33/1998, 35/1999, 21/2000, 31/2001). Inhaltlich sind diese Berufungsschreiben insofern gleichlautend, als in ihnen die Herabsetzung der jeweiligen Jahreseinkommensteuer auf den im jeweiligen Streitjahr vorangegangenen Einkommensteuerbescheid beantragt wird. Begründet wurden diese Berufungsschreiben damit, dass die Änderung der Einkommensteuerbescheide aufgrund der Berufungen gegen den jeweiligen Jahressteuerbescheid (wohl gemeint: Jahresfeststellungsbescheid) zur Steuernummer 590/1XXX (= Besitzgemeinschaft des Bw. mit seiner Ehegattin) erfolgt sei. Weiters wird in allen Berufungsschreiben vorgebracht, dass das Finanzamt die eigene Prognoserechnung für die Beurteilung des Falles herangezogen habe. Diese könne jedoch nicht vor den tatsächlichen Ermittlungen der Steuerpflichtigen ergehen, da durch den Wegfall der großen 10% Abschreibungen (S 30.684,00, S 3.656,00, S 8.140,00 und S 38.926,00) in Zukunft kein Verlust mehr entstehe.

D) Zu diesen Berufungsschreiben erstellte das Finanzamt für sämtliche Streitjahre die Berufungsvorentscheidungen vom 14. Juli 2003 (OZ 43/1994, 38/1995, 24/1996, 33/1997, 34/1998, 35/1999, 22/2000, 32/2001). Die Berufungen wurden für alle Streitjahre als unbegründet abgewiesen, wobei auf die zusätzliche Begründung zu den Berufungsvorentscheidungen vom 16. Juli 2003 (OZ 33/2001) verwiesen wurde. In dieser zusätzlichen Begründung zu den Berufungsvorentscheidungen wird ausgeführt: "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. - § 252 Abs. 1 BAO".

E) Seitens des Bw. wurden am 7. August 2003 für alle Streitjahre Anträge auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt (OZ 44/1994, 39/1995, 25/1996, 34/1997, 35/1998, 37/1999, 23/2000, 34/2001). Die Vorlageanträge werden für alle Streitjahre damit begründet, dass auf die Feststellungen in der Prognoserechnung seitens des Bw. verwiesen werde, laut welcher die tatsächlichen Ermittlungen des Bw. ergeben würden, dass durch den Wegfall der großen 10% Abschreibungen (die Höhe der Beträge siehe Berufungsschreiben) in Zukunft keine Verluste mehr entstünden.

Der Senat hat erwogen:

Strittig ist, ob die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1994 bis 2001 aufgrund der geänderten Mitteilungen über die gesonderte Feststellung zur Besitzgemeinschaft des Bw. mit seiner Ehegattin zu Recht gemäß § 295 Abs. 1 BAO abgeändert wurden.

Sachverhaltsmäßig ist festzustellen, dass für das Jahr 1994 am 21. März 2003, für das Jahr 1995 am 25. März 2003 und für die Jahre 1996 bis 2001 am 27. März 2003 die endgültigen Feststellungsbescheide zur Besitzgemeinschaft des Bw. mit seiner Ehegattin erstellt worden sind. Dies deswegen, weil gemäß § 188 Abs. 1 BAO Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens einheitlich und gesondert festgestellt werden, wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind. Demgemäß ergingen gleichzeitig die auf § 188 Abs. 3 BAO basierenden geänderten Mitteilungen über die gesonderte Feststellung zu dieser Besitzgemeinschaft an das Wohnsitzfinanzamt des Bw.

Gemäß § 192 BAO werden in einem Feststellungsbescheid enthaltene Feststellungen, die für ... Abgabenbescheide von Bedeutung sind, diesen Bescheiden zugrunde gelegt, auch wenn der Feststellungsbescheid noch nicht rechtskräftig geworden ist.

Im Fall des Bw. ergingen die für alle Streitjahre am 16. April 2003 geänderten Einkommensteuerbescheide demnach gesetzeskonform. Wenn seitens des Bw. in den Berufungsschreiben vorgebracht wird, dass die Änderungen (der Einkommensteuerbescheide) aufgrund der Berufungen gegen die Feststellungsbescheide für die Besitzgemeinschaft des Bw. mit seiner Ehegattin erfolgt seien, so ist dem zu erwidern, dass die Berufungen gegen die Feststellungsbescheide sämtlich erst am 17. April 2003 erstellt worden sind. Hingegen wurden die angefochtenen abgeänderten Einkommensteuerbescheide bereits am 16. April 2003 erstellt.

Außerdem wird in den Berufungen argumentiert, das Finanzamt habe für die Beurteilung des Falles (= Besitzgemeinschaft des Bw. mit seiner Ehegattin) die eigene Prognoserechnung herangezogen und nicht die tatsächlichen Ermittlungen der Besitzgemeinschaft, wonach in Zukunft kein Verlust mehr entstehe.

Dieses Argument richtet sich aber gegen die Rechtmäßigkeit der den Feststellungsbescheiden betreffend die erwähnte Besitzgemeinschaft zu Grunde liegenden Einkünfte- bzw. Überschussermittlungen. Diese Einwendung kann aber nicht in den gegenständlichen Einkommensteuerverfahren vorgebracht werden. Dabei wird auf § 252 Abs. 1 BAO hingewiesen. Dieser 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."*

Im Hinblick auf die gemäß § 188 BAO gegenüber dem Bw. (und seiner Ehegattin) erlassenen Feststellungsbescheide handelt es sich bei den gegenüber dem Bw. für die Streitjahre erlassenen Einkommensteuerbescheiden um abgeleitete Bescheide. Daher kann dieses in den Berufungen angeführte Argument diesen nicht zum Erfolg verhelfen. Diese Rechtsansicht wird auch durch die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes gestützt (vgl. VwGH vom 23. 3. 2000, 2000/15/0001).

Damit war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 14. Oktober 2003