



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat 1

GZ. RV/0052-G/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., in B., O. 27, vertreten durch Fleischer Bernhard, 64747 Breuberg, In den Schadenhecken 47, vom 5. Dezember 2000 gegen den Bescheid des Finanzamtes XY vom 7. November 2000 betreffend Einkommensteuer 1995 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Nach Abwicklung eines in G. durchgeführten Verlassenschaftsverfahrens wurde der vom verstorbenen Gesellschafter eines Gewerbebetriebes (Apotheke) im Jahr 1995 an die Berufungswerberin (Bw.) vererbte Nachlass (den diese im Folgejahr zunächst an den Sohn des Erblassers verkauft hat) mit rechtskräftiger Einantwortungsurkunde des Bezirksgerichtes für ZRS G., vom 6. Februar 1998, zur Gänze der Bw. eingewantwortet. In der Einantwortungsurkunde wurde bestimmt, dass für die Bw. hinsichtlich der im Erbweg erworbenen Anteile das Eigentumsrecht einzuverleihen ist. Mit "Erbschafts Kaufvertrag" vom 12. April 1999 hat die Bw. diese Anteile sodann an eine dritte Person verkauft und übergeben, wobei die faktische Übergabe und Übernahme des Vertragsobjektes aufgrund einer Änderung des Gesellschaftsvertrages im Jahr 1994 bereits für den Todestag des ehemaligen Gesellschafters (am 8.10.1995) erfolgt sein soll (Punkt IV Kaufvertrag). Nach diesem Gesellschaftsvertrag sollten Erben des Gesellschafters bzw. dessen Sohn (Erstkäufer der Verlassenschaft) nicht in die Gesellschaft aufgenommen, sondern der entsprechende Gesellschaftsanteil abgefunden und vom nunmehrigen Käufer (ein Firmengesellschafter) übernommen werden (Pkt. V. Kaufvertrag, sowie Seite 4, Firmenbuchantrag). In Punkt VI. des Erbschafts Kaufvertrages wurde das Abfindungs-

guthaben für den Gesellschaftsanteil des verstorbenen Gesellschafters einschließlich des Kaufpreises für den vertragsgegenständlichen Liegenschaftsanteil einvernehmlich mit dem Betrag von S 1.000.000,- festgesetzt. Dieser Vertrag wurde sowohl von der Bw. als auch vom Sohn des Erblassers eigenhändig unterfertigt.

Im Zuge der Veranlagung für das Kalenderjahr 1995 kamen bei der Bw. im Einkommensteuerbescheid 1995 abweichend von der eingereichten Abgabenerklärung ("Nullerklärung") anteilmäßige Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von S 950.782,- zum Ansatz, die auf einer Mitteilung des Finanzamtes XY über die gesonderte Feststellung von Einkünften an der ggst. Apotheke (Steuernummer ff.), vom 13. September 1999, beruhten.

In der Berufung gegen den am 7. November 2000 erlassenen Einkommensteuerbescheid wurde von der Bw. vorgebracht, dass von der leiblichen Tochter des verstorbenen Gesellschafters (in Deutschland) Ansprüche auf die bezughabenden Apothekenanteile gerichtlich geltend gemacht würden. Sollten diese Anteile der Tochter zugesprochen werden, wären ihr auch die Einkünfte daraus zuzurechnen. Tatsächlich seien Gewinnausschüttungen aus dem Gewerbebetrieb wegen der bereits im Jahr 1995 erfolgten Anspruchsanmeldung ausgesetzt worden, und hätte die Bw. diesbezüglich keine Geldleistungen erhalten. Die mit dem Erstkäufer getroffene Vereinbarung vom 12. April 1999 sei von diesem (nach Vorhalt des Finanzamtes aktenkundig belegt) in der Folge widerrufen worden.

In der abweisend ergangenen Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt sinngemäß aus, dass Einwendungen gegen einen Grundlagenbescheid (Feststellungsbescheid) nur gegen diesen und nicht gegen einen davon abgeleiteten Bescheid (Einkommensteuerbescheid 1995) vorgebracht werden können. Vorliegendenfalls basiere die Zurechnung der anteiligen Einkünfte aus Gewerbebetrieb auf die im Feststellungsverfahren getroffenen Entscheidungen. Allfällige Änderungen in der Zurechnung oder der Höhe der anteiligen Einkünfte seien daher in diesem Verfahren vorzubringen, wobei ein später geänderter Feststellungsbescheid gemäß § 295 Abs. 1 BAO auch zur Änderung des Einkommensteuerbescheides führe.

Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag wird im Wesentlichen vorgebracht, dass es sich bei den ererbten Gesellschaftsanteilen (mit Ausnahme der Liegenschaftsanteile) um Vermögensbestandteile handle, über die in Deutschland (ehemaliges Wohnsitzland des Erblassers sowie Wohnsitzland der Bw.) abzusprechen sei und über welches einem österreichischen Gericht keine Jurisdiktion zustehe. Es werde daher die Abänderung des bekämpften Bescheides dahingehend beantragt, dass lediglich die Liegenschaftsanteile der Besteuerung unterzogen werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Aus den Bestimmungen der §§ 185 ff BAO ergibt sich ein System von Grundlagenbescheiden und hievon abgeleiteten Bescheiden. Nach § 192 BAO müssen die in einem **Feststellungsbescheid** enthaltenen Feststellungen jenen Bescheiden zugrunde gelegt werden, für die die Feststellungen von Bedeutung sind. Aus dieser Bestimmung und der ergänzenden Regelung des § 252 Abs. 1 BAO, wonach Entscheidungen, die in einem Feststellungsbescheid (Grundlagenbescheid) getroffen worden sind, nicht mit Berufung gegen den abgeleiteten Bescheid angefochten werden können, ergibt sich auch für Einkommensteuerbescheide gegenüber Feststellungsbescheiden (§ 188 BAO) eine Bindungswirkung, sodass eine meritorische Erledigung über eine nur den Einkommensteuerbescheid bekämpfende Berufung rechtswidrig wäre (vgl. VwGH-Erk. 15.12.1994, 94/15/0034 und VwGH-Erk. 28.5.1998, 96/15/0083).

Sind mehrere Personen an Einkünften beteiligt, hat hinsichtlich der in § 188 BAO genannten Einkunftsarten eine einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung zu erfolgen, die u.a. über Art und Höhe der gemeinschaftlichen Einkünfte sowie über die Höhe der Anteile der Beteiligten abspricht. Zutreffend weist das Finanzamt darauf hin, dass die Frage der Zurechnung und Höhe der anteiligen Einkünfte (Gewinnanteile an einer Personengesellschaft sind ab dem Todestag des Gesellschafters dem Erben zuzurechnen; VwGH-Erk. 21.2.1984, 82/14/0165) im gemäß § 188 BAO erlassenen Feststellungsbescheid beim Apothekenbetrieb entschieden wurde und im vorliegenden Verfahren daher nicht zu erörtern ist. Da die oben genannte Gesetzesbestimmung das Berufungsrecht gegen abgeleitete Bescheide (hier: Einkommensteuerbescheid 1995) *zwingend* einschränkt und Einwendungen gegen Feststellungen in rechtswirksam erlassenen Grundlagenbescheiden nur im Verfahren betreffend den *Grundlagenbescheid* vorgebracht werden können, war dem Finanzamt nicht mit Erfolg entgegen zu treten.

Soweit sich die Ausführungen in der Berufung und im Vorlageantrag auf die Erbschaftsstreitigkeiten zum Apotheken-Gesellschaftsanteil und deren noch ausstehende gerichtliche Klärung beziehen, sei an dieser Stelle (lediglich informativ) darauf hingewiesen, dass gemäß § 303 Abs. 4 BAO (unter anderem) ein die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Gewinnfeststellung 1995 rechtfertigender Grund vorläge, wenn der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hierfür zuständigen Behörde (Gericht) – für die Partei bindend – in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde. Dies hätte gemäß § 295 Abs. 1 BAO eine den Feststellungen im (neuen) Grundlagenbescheid von Amts wegen Rechnung tragende Bescheiderlassung betreffend Einkommensteuer 1995 zur Folge. Über die Berufung war, wie im Spruch ersichtlich, zu entscheiden.