



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch die Bassetti-Bastinelli Consult Steuerberatung Wirtschaftsprüfung GmbH, vom 9. Oktober 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 25. September 2003 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Der Abgabepflichtige erzielt als Lehrbeauftragter am TK und an der UM Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und als Musiker (Mitglied mehrerer Ensembles) Einkünfte aus selbständiger Arbeit. Am 25. September 2003 erließ das Finanzamt Innsbruck einen gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000, mit dem Einkünfte aus selbständiger Arbeit im Ausmaß von 52.500 S zusätzlich erfasst wurden. Die Änderung gemäß § 295 Abs. 1 BAO erfolgte aufgrund der bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes Salzburg-Stadt zu St.Nr. 123 (betrifft die Beteiligung an der CA) vom 18. April 2002.

Am 9. Oktober 2003 erhob der Abgabepflichtige gegen den gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 vom 25. September 2003 fristgerecht Berufung. Die Berufung richtete sich gegen die Doppelversteuerung von Einnahmen aufgrund des Feststellungsbescheides des Finanzamtes Salzburg-Stadt zu St.Nr. 123 betreffend die Beteiligung an der CA. In der Einkommensteuererklärung und auch im Erstbescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 vom 23. Jänner 2002 sei der Gewinnanteil der CA von 52.500 S irrtümlich als einkommensteuerpflichtige Einkünfte aus

nichtselbständiger Arbeit erklärt worden. Mit der Änderung gemäß § 295 Abs. 1 BAO seien diese Einnahmen nun doppelt erfasst worden. Es wurde daher der Berufungsantrag gestellt, den angefochtenen Bescheid vom 25. September 2003 aufzuheben und durch einen neuen Bescheid zu ersetzen, in dem die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit um 52.500 S gekürzt anzusetzen seien. Der Berufung wurde auch eine berichtigte Einkommensteuererklärung für 2000 beigelegt, in der "*Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, die nicht lohnsteuerpflichtig sind*" (KZ 359) nicht mehr ausgewiesen wurden. Andererseits wurden aber wiederum "*Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte*" (KZ 277) im Ausmaß von 28.824 S geltend gemacht. (Diese Ausgaben stünden mit der Tätigkeit für die CA in Zusammenhang.)

Mit Schreiben vom 28. Oktober 2003 brachte der Abgabepflichtige erneut eine "*Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2000, geändert am 25. September 2003*" ein. Mit diesem als Berufungsergänzung zu wertenden Schreiben wurde außer Streit gestellt, dass die "*geltend gemachten Werbungskosten von 28.824 S bei der Einkommensteuerveranlagung von Herrn R nicht mehr anzusetzen sind.*" Das Berufsbegehren wurde jedoch im Hinblick auf die Anerkennung eines "*Musikraumes*" erweitert. Das Finanzamt habe in einer "*vorläufigen Berufungsvorentscheidung*" (Anm.: betrifft das vorgelagerte Berufungsverfahren gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 vom 23. Jänner 2002, das mit Berufungsvorentscheidung vom 2. September 2003 rechtskräftig erledigt wurde) festgehalten, dass die geltend gemachten Aufwendungen nicht als Betriebsausgaben für ein Arbeitszimmer absetzbar seien. Damit sei das Finanzamt aber nicht auf das Vorbringen eingegangen, dass es sich bei den Zehntelbeträgen des Schallschutzes von vornherein nicht um Aufwendungen für ein Arbeitszimmer, sondern für einen im Wohnungsverband gelegenen Raum handle, der aufgrund der funktionellen Zweckbestimmung und Ausstattung entsprechend der Verkehrsauffassung von vornherein der Betriebs- und Berufssphäre des Abgabepflichtigen zuzuordnen sei. Es wurde diesbezüglich auf die Lohnsteuerrichtlinien (Rz 325 und 326) verwiesen, in denen beispielhaft Räume angeführt seien, die nicht vom Abzugsverbot betroffen seien ("*Schallgeschützte Musikprobenräume, wenn aufgrund der beruflichen Tätigkeit eine Notwendigkeit für einen derartigen Raum besteht*"). Der Nachweis des Schallschutzes sei aufgrund einer übermittelten Rechnung erbracht worden. Die Notwendigkeit ergebe sich aus der Tatsache, dass bei einem K die tiefen Töne besondere Belästigungen für die Nachbarn darstellten. Darüber hinaus handle es sich auch um einen Lagerraum für die umfangreichen Geräte, der nicht geheizt werden dürfe und deswegen von vornherein für Wohnzwecke nicht geeignet sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 5. November 2003 wurde der Berufung vom 9. Oktober 2003 teilweise Folge gegeben. Die Doppelerfassung der Einnahmen aus der Tätigkeit für die CA wurde beseitigt, andererseits wurde das Arbeitszimmer steuerlich nicht anerkannt.

Am 10. November 2003 stellte der Abgabepflichtige fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

In einem Feststellungsbescheid enthaltene Feststellungen, die für andere Feststellungsbescheide, für Messbescheide oder für Abgabenbescheide von Bedeutung sind, werden diesen Bescheiden gemäß § 192 BAO zugrunde gelegt, auch wenn der Feststellungsbescheid noch nicht rechtskräftig geworden ist. Einheitliche und gesonderte Feststellungen von Einkünften (§ 188 BAO) sind Feststellungsbescheide (Grundlagenbescheide für zB abgeleitete Einkommensteuerbescheide). 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 ist.

§ 295 Abs. 1 BAO setzt die **nachträgliche** (somit nach Erlassung des abgeleiteten Bescheides erfolgte) Abänderung, Aufhebung oder Erlassung des Feststellungsbescheides voraus. Ein auf § 295 Abs. 1 BAO gestützter Bescheid darf nur ergehen, wenn ein Grundlagenbescheid nachträglich (nach Zustellung des abgeleiteten Bescheides) erlassen oder abgeändert wird und wenn dieser nachträgliche Bescheid dem Adressaten des abgeleiteten Bescheides gegenüber wirksam ist (VwGH 6.4.1995, 93/15/0088). Wird ein Grundlagenbescheid vor dem abgeleiteten Bescheid erlassen bzw. abgeändert und entgegen der Bindung im später ergehenden abgeleiteten Bescheid nicht berücksichtigt, so ist diese Rechtswidrigkeit nicht durch eine Änderung (Aufhebung) gemäß § 295 BAO sanierbar (Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, § 295 Rz 3 und 4).

Bereits am 18. April 2002 erließ das Finanzamt Salzburg-Stadt zu St.Nr. 123 (betrifft die CA) einen Bescheid betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte für das Jahr 2000. Eine Mitteilung über die gesonderte Feststellung der Einkünfte, die für den an der CA beteiligten Berufungswerber einen Gewinnanteil von 52.500 S auswies, ist dem Finanzamt Innsbruck am 6. Mai 2002 zugekommen. Aufgrund der Bindungswirkung des § 192 BAO hätte dieser Feststellungsbescheid (Grundlagenbescheid) bereits im Einkommensteuerbescheid (Berufungsvorentscheidung) vom 2. September 2003 berücksichtigt werden müssen, was jedoch nicht geschehen ist. Nach Erlassung der Berufungsvorentscheidung vom 2. September 2003 (die Zustellung erfolgte am 4. September 2003) wurde vom Finanzamt

Salzburg-Stadt zu St.Nr. 123 kein weiterer Grundlagenbescheid mehr erlassen bzw. abgeändert. Mangels nachträglicher Erlassung oder Abänderung eines Grundlagenbescheides hätte sich der angefochtene Einkommensteuerbescheid vom 25. September 2003 daher nicht auf § 295 Abs. 1 BAO stützen dürfen, weshalb er infolge Rechtswidrigkeit aufzuheben ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 17. Februar 2005