

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende Mag. Susanne Haim und die weiteren Senatsmitglieder Dr. Ingrid Hinterdorfer, Johann Möslinger und Dr. Karl Penninger im Beisein der Schriftführerin Kerstin Nicole Schinagl in der Beschwerdesache FN VN1 Erbin nach VN2 FN, Adr., vertreten durch Stb., über die Beschwerde vom 10.01.2012 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt ABC vom 15.12.2011 und vom 19.12.2011 betreffend Einkommensteuer 2003 bis 2009 in der Sitzung am 23.1.2018 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird hinsichtlich 2003 und 2004 gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Die Beschwerde wird hinsichtlich 2005 bis 2009 gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Mit Einkommensteuerbescheiden von 1.2.2005 (für 2003), 1.12.2005 (für 2004), 27.11.2006 (für 2005), 29.11.2007 (für 2006), 27.11.2008 (für 2007), 17.11.2009 (für 2008) und 8.2.2011 (für 2009) erfolgten erklärungsgemäße Veranlagungen.

Mit Bescheiden vom 19.12.2011 (für 2003 bis 2004) und vom 15.12.2011 (für 2005 bis 2009) erfolgten Bescheide nach § 295 BAO und wurden die Ergebnisse des Feststellungsverfahrens zu StNr. 12345 zugrunde gelegt.

Mit Beschwerde vom 10. Jänner 2012 wurde hinsichtlich der Jahre 2003 und 2004 Bemessungsverjährung eingewendet (diese sei mit 31.12.2009 und 31.12.2010 eingetreten). Desweiteren werde auf die Berufung gegen die Feststellungsbescheide verwiesen.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 21. Juni 2012 wurde die Beschwerde abgewiesen.

Hinsichtlich 2003 und 2004 wurde ausgeführt, die Verjährungsfrist bestimme sich in den Fällen, in dem der abgeleitete Bescheid im Hinblick auf § 295 Abs. 1 BAO endgültig

ergangen sei, nach § 208 lit d BAO. Das Rechtsmittel gehe daher ins Leere. Hinsichtlich der übrigen Jahre wurde auf § 252 Abs. 1 BAO verwiesen.

Mit Schreiben vom 9. Juli 2012 wurde ein Vorlageantrag eingebracht und ausgeführt, es werde nochmals auf die Berufung verwiesen und eine Senatsentscheidung mit mündlicher Verhandlung beantragt.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 5. September 2012 wurde ersucht darzulegen, weshalb Bemessungsverjährung eingetreten sei.

In Beantwortung dieses Schreibens wurde mit Schreiben vom 28. September 2012 entgegnet: Im Feststellungsbescheid würden die für die Vorläufigkeit maßgeblichen Spruchbestandteile fehlen. Solche vorläufigen Bescheide seien nach Rechtsprechung des VwGH und des UFS (ua. RV/0040-S/10 vom 24.2.2010) endgültige Bescheide. Der Beginn der Verjährung richte sich demnach nach § 208 Abs. 1 lit a BAO). Es werde auf den Salzburger Steuerdialog 2008 - BAO, Frage 10 verwiesen. Daher sei Verjährung eingetreten.

Die Beschwerden wurden dem Bundesfinanzgericht am 27. Juli 2017 zur Entscheidung vorgelegt.

In der mündlichen Verhandlung am 23.1.2018 wurde eine Chronologie vorgelegt und darin zum gegenständlichen Fall ausgeführt: "2003 bis 2011 - VN2 FN

2003: Nachdem der Feststellungsbescheid vom 5.12.2005 ein endgültiger Bescheid ist (weil weder die Vorläufigkeit noch Ermessen begründet waren) gilt lt Rs des VwGH als Lauf

der Verjährungsfrist das Jahr 2005 + 5 Jahre und endet am 31.12.2010. Somit ist neuer EST-Bescheid vom 19.12.2011 verjährt.

Ursprünglicher Einkommensteuerbescheid 2003 vom 1.2.2005

2004: Nachdem der Feststellungsbescheid vom 18.2.2005 ein endgültiger Bescheid ist (weil weder die Vorläufigkeit noch Ermessen begründet waren) gilt lt Rs des VwGH als Lauf der Verjährungsfrist das Jahr 2005 + 5 Jahre und endet am 31.12.2010. Somit ist neuer EST-Bescheid vom 19.12.2011 verjährt.

Ursprünglicher Einkommensteuerbescheid 2004 vom 1.12.2005 und 30.11.2006.

Ursprünglicher Einkommensteuerbescheid 2005 vom 30.11.2006.

Ursprünglicher Einkommensteuerbescheid 2006 vom 29.11.2007 und 27.5.2008.

Ursprünglicher Einkommensteuerbescheid 2007 vom 27.11.2008.

Ursprünglicher Einkommensteuerbescheid 2008 vom 17.11.2009.

Ursprünglicher Einkommensteuerbescheid 2009 vom 8.2.2011.

Einkommensteuerbescheide 2003 bis 2009 vom 15.12. + 19.12.2011 - Änderung gem § 295 (1) BAO zu FA-12345 vom 16.12.2011

Berufung vom 10.1.2012 gegen diese o.a. Bescheide

Berufungsvorentscheidung - Abweisungsbescheide 2003 bis 2009 vom 21.6.2012

Vorlageantrag gegen diese BVE vom 9.7.2012

Ergänzungsvorhalt Abgabenbehörde vom 5.9.2012

Beantwortung Ergänzungsvorhalt vom 28.9.2012

Einkommensteuerbescheide 2010 und 2011 vom 14.11.2011 und 21.11.2013

Berufung vom 4.12.2013 gegen diese Einkommensteuerbescheide 2010 und 2011

Aufhebungsbescheide vom 17.1.2014 gem § 299 BAO Einkommensteuerbescheide 2010 und 2011

Vorläufiger Einkommensteuerbescheid 2010 vom 14.2.2014

Einkommensteuerbescheid 2011 vom 10.2.2014

Zusammenfassung:

Die Einkommensteuerbescheide 2003 bis 2009 wurden erlassen auf Grund der Feststellungen zu 12345 im Dezember 2011.

Auf Grund der o.a. Aufhebungen bei VN2 und VN1 FN am 14.5.2012 wären auch die Einkommensteuerbescheide bei VN2 FN wieder auf die ursprünglichen Bescheide zu ändern gewesen. Auf den Spruch der Abgabenbescheide kommt es nach dem Wortlaut des § 295 (1) BAO nicht an, sondern nur auf die nachträgliche Abänderung, Aufhebung etc.. Durch die Aufhebung wäre wieder das Guthaben verbucht worden?

Auf Grund der neuen Feststellungsbescheide vom 29. und 31.5.2012 wäre eine neuerliche Abänderung der Einkommensteuerbescheide gem. § 295 (1) durchzuführen gewesen!!

In der mündlichen Verhandlung vom 23. Jänner 2018 wurden die in der Chronologie dargestellten Probleme besprochen.

Beweiswürdigung

Der dargestellte Sachverhalt ergibt sich aus der Aktenlage.

Rechtslage

Zu 2003 und 2004

Nach § 207 Abs. 2 erster Satz BAO beträgt die Verjährungsfrist fünf Jahre (Hinweise darauf, dass die siebenjährige Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben anwendbar wäre, bestehen nicht).

Gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO beginnt die Verjährung in den Fällen des § 207 Abs. 2 mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist.

Gemäß § 208 Abs. 1 lit. d BAO beginnt die Verjährung in den Fällen des § 200 mit dem Ablauf des Jahres, in dem die Ungewissheit weggefallen ist.

Zu 2005 bis 2009

Gemäß § 252 Abs. 1 BAO kann ein Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die in einem Feststellungsverfahren getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

Erwägungen

Die Bescheide über die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte zu St.Nr. 12345 ergingen gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig. Nach dieser Bestimmung kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist. Gemäß § 208 Abs. 1 lit. d BAO beginnt die Verjährung in den Fällen des § 200 mit dem Ablauf des Jahres, in dem die Ungewissheit weggefallen ist.

Hinsichtlich der abgeleiteten Einkommensteuerbescheide hat der VwGH festgestellt, dass die durch die Erlassung eines vorläufigen Feststellungsbescheides zum Ausdruck kommende Ungewissheit insoweit auch die abgeleiteten Einkommensteuerbescheide erfasst. Folglich liegt hinsichtlich dieser Ungewissheit auch dann ein Anwendungsfall des § 208 Abs. 1 lit. d BAO vor, wenn ein Feststellungsbescheid gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig ergangen ist und der davon abgeleitete Bescheid - im Hinblick auf § 295 BAO - endgültig erlassen wurde (VwGH 29.1.2015, 2012/15/0121).

Im gegenständlichen Fall wurde jedoch in der Bescheidbegründung des Feststellungsverfahrens kein Vorläufigkeitsgrund genannt und die Bescheide nicht begründet.

Nach Ansicht des Senates richtet sich die Verjährung demnach im gegenständlichen Fall nach § 208 Abs. 1 lit. a BAO.

Die Verjährung hinsichtlich der Jahre 2003 und 2004 war daher zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung bereits eingetreten, die Bescheide waren aufzuheben.

Hinsichtlich der Jahre 2005 bis 2009 erfolgte nur ein Hinweis auf das Rechtsmittel beim Feststellungsverfahren. Die Beschwerde war diesbezüglich gem. § 252 Abs. 1 BAO abzuweisen.

In der mündlichen Verhandlung wurde eingewendet, es sei bei jeder Abänderung des Feststellungsbescheides ein neuer Bescheid gem. § 295 BAO zu erlassen. Dies kann nach Ansicht des erkennenden Senates aber nur Fälle betreffen, in denen sich dadurch im Einkommensteuerbescheid inhaltliche Änderungen ergeben. Die angefochtenen Bescheide hinsichtlich 2005 bis 2009 erwiesen sich aber trotz der Änderung im Feststellungsverfahren jeweils bereits als inhaltlich richtig. Eine Änderung

der Einkommensteuerbescheide war demnach nicht notwendig, da sich keine inhaltlichen Änderungen ergeben hätten.

Die Beschwerde war daher auch aus diesem Grund abzuweisen.

Hingewiesen wird darauf, dass die Ausführungen zu den Jahren 2010 und 2011 hinsichtlich Einkommensteuer nicht verfahrensgegenständlich sind.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Eine solche Rechtsfrage liegt nicht vor.

Linz, am 23. Jänner 2018