

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 in der Beschwerdesache E VN1 Erbin nach E VN2 und VN1 E, Str., Ort, Stb., über die Beschwerde vom 20.06.2012 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt ABC vom 29.05.2012, 31.5.2012 und vom 10.10.2012, betreffend Feststellung der Einkünfte § 188 BAO für die Jahre 2003 bis 2011 in der Sitzung am 23. Jänner 2018 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird 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

Nach den Feststellungen des Finanzamtes wurde von 1997 bis 2011 ein Teil des Wohnhauses in Ort, Str., an die Mieterin vermietet.

Da die Vermietungstätigkeit mit 31.12.2011 eingestellt wurde, liegt ein abgeschlossener Zeitraum vor.

Es wurden Verluste erzielt.

Jahr	-/+ in Euro
1997	-2090
1998	-2165,14
1999	-9443,25
2000	-6045,73
2001	-8029,48
2002	-5392,48

2003	-5278,97
2004	-4439,39
2005	-9690,32
2006	-6849,39
2007	-2806,86
2008	-5260,86
2009	-758,16
2010	29,46
2011	-500,28
Summe Überschuss WK	-68720,85

1) Jahre 2003 bis 2008

Für die Jahre 2003 bis 2008 wurden folgende Erstbescheide erlassen:

2003 18.02.2005
2004 05.12.2005
2005 06.11.2006
2006 30.11.2007
2007 27.11.2008
2008 17.11.2009

Die Abgabenfestsetzungen erfolgten lt. Bescheiden vorläufig.

Für 2003 wurde die Vorläufigkeit wie folgt begründet: "Da nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich ist, erfolgte die Veranlagung gem. § 200 BAO vorläufig."

Für die Jahre 2004 bis 2008 erfolgte keine Begründung der Vorläufigkeit.

Aus einem Vermerk zur Erledigung des Bescheides für 2003 ergibt sich, dass eine Prognoserechnung (offenbar schon in den Vorjahren) vorgelegt wurde.

Im Jahr **2011 wurde mit Vorhalteverfahren die Einkunftsquelleneigenschaft** der Vermietung untersucht. Die Amtspartei kam zu dem Ergebnis, dass aufgrund des erwirtschafteten Gesamtverlustes in Höhe von 73.250 € Liebhaberei vorliegt.

In der Folge wurde mit **Bescheiden vom 16.12.2011** ausgesprochen, dass die Feststellung der Einkünfte für die Jahre 2003 bis 2008 unterbleibt. Die Bescheide sind adressiert an "E VN2 und VN1, Str., 1234 Ort", sind auf der ersten Seite durchgestrichen und ist der Steuerberater (Abk.) händisch mit Adresse ergänzt.

Am **12.12.2011 (2005, 2006, 2007, 2008) bzw. 21.12.2011 (2003, 2004)** ergingen **endgültige Bescheide** für 2003 bis 2008, in denen die Einkünfte mit **0 €** festgestellt wurden.

Mit Berufung vom **10. Jänner 2012** wurde ausgeführt: "Wir begründen unsere Berufung wie folgt:

1. Verfahrensrecht

Mit Bescheid vom 18. Februar 2005 wurden die Einkünfte für das Jahr 2003 gemäß § 188 BAO vorläufig festgestellt. Auf § 200 BAO wurde in der Bescheidbegründung verwiesen. Mit Bescheid vom 5. Dezember 2005 wurden die Einkünfte für das Jahr 2004 gemäß § 188 BAO vorläufig festgestellt. Eine Verweisung auf § 200 BAO ist in der Bescheidbegründung nicht erfolgt. Mit Bescheid vom 31. Oktober 2006 wurden die Einkünfte für das Jahr 2005 gemäß § 188 BAO vorläufig festgestellt. Eine Verweisung auf § 200 BAO ist in der Bescheidbegründung nicht erfolgt. Mit Bescheid vom 30. November 2007 wurden die Einkünfte für das Jahr 2006 gemäß § 188 BAO vorläufig festgestellt. Eine Verweisung auf § 200 BAO ist in der Bescheidbegründung nicht erfolgt. Mit Bescheid vom 27. November 2008 wurden die Einkünfte für das Jahr 2007 gemäß § 188 BAO vorläufig festgestellt. Eine Verweisung auf § 200 BAO ist in der Bescheidbegründung nicht erfolgt. Mit Bescheid vom 17. November 2009 wurden die Einkünfte für das Jahr 2008 gemäß § 188 BAO vorläufig festgestellt. Eine Verweisung auf § 200 BAO ist in der Bescheidbegründung nicht erfolgt. Die o.a. vorläufigen Gewinnfeststellungsbescheide für die Jahre 2006 bis 2008 wurden mit den o.a. Bescheiden gem. § 200 Abs. 2 BAO für endgültig erklärt. Dabei wurden die in diesen Jahren erklärten - negativen - Einkünfte aus Vermietung mit NULL erklärt. In der Bescheidbegründung der Jahre 2006 bis 2008 wird auf die Begründung der Vorjahre verwiesen. Gleichzeitig wurde mit den o.a. Feststellungsbescheiden für die Jahre 2003 bis 2010 festgestellt, dass nach Ansicht der Abgabenbehörde keine Einkunftsquelle vorliegt und es wurden die bisher geltend gemachten - und anerkannten - Verluste aus Vermietung mit NULL festgesetzt. Auf Grund der Liebhabereivermutung wird eine steuerlich unbeachtliche Einkunftsquelle unterstellt. Tatsache ist jedoch, dass die Abgabenbehörde selbst von einer steuerlichen Einkunftsquelle für die Jahre 2006 bis 2010 ausgeht, da sie ja die Einkünfte aus Vermietung mit "NULL" festsetzt. Wenn keine, also steuerlich unbeachtliche Einkünfte vorliegen, dürfte die Abgabenbehörde in den endgültigen Bescheiden die Einkünfte nicht mit "NULL", sondern überhaupt nicht ansetzen.

Mit dieser Einkünftefeststellung "Null" hätte die Abgabenbehörde keine Nichtfeststellungsbescheide für diese Jahre erlassen dürfen. Die Abgabenbehörde hat die Einkünfte aus Vermietung in den betreffenden Jahren erklärungsgemäß - jedoch nur vorläufig - veranlagt. In diesen Jahren wurden in der Einkunftsart "Vermietung und Verpachtung" jeweils Verluste erklärt. Erstmals erging am 11. Mai 2011 (offensichtlich zum Jahr 2009) ein schriftlicher Vorhalt an unsere Klientin. Auf Grund der Beantwortung dieses Vorhalts ist die Abgabenbehörde zum Schluss gekommen, dass eine steuerlich unbeachtliche Einkunftsquelle vorliegt. Unseres Erachtens ergingen die vorläufigen Abgabenbescheide der betreffenden Jahre aus dem Titel "vorläufige Veranlagung

gemäß § 200 Abs. 1 BAO" zu Unrecht. Wir verweisen u.a. auf Ritz, BAO, § 200, TZ 2 ff. Nachdem in den vorläufigen Gewinnfeststellungsbescheiden der Jahre 2003 bis 2008 die Begründung für die vorläufige Veranlagung fehlte, ist davon auszugehen, dass die Voraussetzungen, die für eine Bescheiderlassung gemäß § 200 Abs. 1 BAO erforderlich sind (Abgabepflicht ungewiss, aber wahrscheinlich bzw. Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss), in all diesen Jahren gar nicht vorgelegen haben! Aus den vorläufigen Gewinnfeststellungsbescheiden ist nicht ersichtlich, welche konkreten Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens die Abgabenbehörde veranlasst haben, eine vorläufige Veranlagung gemäß § 200 Abs. 1 BAO in den Jahren 2003 bis 2008 durchzuführen.

Auf Grund der ständigen Rechtsprechung des VwGH und des UFS sind daher diese vorläufigen Gewinnfeststellungsbescheid nicht "vorläufig" sondern "endgültig". Aus diesem Grund wird um Aufhebung der o.a. endgültigen Gewinnfeststellungsbescheide vom 12. Dezember 2011 für die Jahre 2006 bis 2008 und der Nichtfeststellungsbescheide vom 16. Dezember 2011 für die Jahre 2003 bis 2008 und somit um erklärungskonforme Veranlagung ersucht.

2. "Liebhaberei" - Nichtvorliegen einer Einkunftsquelle

Laut der Bescheidebegründung in den endgültigen Gewinnfeststellungsbescheiden für die Jahre 2006 bis 2008 wird auf die Begründung in den Vorjahren verwiesen (welche nicht vorliegt) bzw. liegt auf Grund der Nichtfeststellungsbescheide für die Jahre 2003 bis 2009 nach Ansicht der Abgabenbehörde keine Einkunftsquelle vor und es wurden die bisher geltend gemachten - und anerkannten - Verluste aus Vermietung mit NULL festgesetzt. Auf Grund der Liebhabereivermutung wird eine steuerlich unbeachtliche Einkunftsquelle unterstellt. Tatsache ist jedoch, dass die Abgabenbehörde selbst von einer steuerlichen Einkunftsquelle ausgeht, da sie ja die Einkünfte aus Vermietung mit „NULL“ festsetzt. Würden keine, also steuerlich unbeachtliche Einkünfte vorliegen, dürfte die Abgabenbehörde in den endgültigen Bescheiden die Einkünfte nicht mit „NULL“, sondern überhaupt nicht ansetzen. Wenn also die Abgabenbehörde davon ausgeht, dass sehr wohl eine Einkunftsquelle vorliegt, ersuchen wir um Begründung, warum sie diese mit NULL ansetzt. Auf unsere Vorhaltsbeantwortung, dass ab dem Jahr 2010 Überschüsse erzielt werden, wird nochmals verwiesen. Aus diesem Grund wird um Aufhebung der o.a. endgültigen Gewinnfeststellungsbescheide vom 12. Dezember 2011 für die Jahre 2006 bis 2008 und der Nichtfeststellungsbescheide vom 16. Dezember 2011 für die Jahre 2003 bis 2009 und somit um erklärungskonforme Veranlagung ersucht.

Weiters wird um Abänderung der Gewinnfeststellungsbescheide 2009 und 2010 vom 12. bzw. 22. Dezember 2011 dahingehend ersucht, dass eine erklärungskonforme Veranlagung erfolgt."

Mit Bescheiden vom 14.5.2012 wurden die Bescheide vom 16.12.2011 (Nichtfeststellung) aufgehoben.

Der Spruch des Bescheides lautet: "Der Bescheid vom 16.12.2011 betreffend endgültiger Bescheid gem. § 200 (2) BAO wird gemäß § 299 Abs. 1 BAO aufgehoben."

Mit Bescheiden vom 14.5.2012 wurden die Bescheide vom 21.12.2011 aufgehoben.

Die **Berufung wurde mit Bescheiden vom 24. Mai 2012** zurückgewiesen. Der Spruch des Zurückweisungsbescheides lautet (am Beispiel 2003): "Ihre Berufung vom 10.1.2012 gegen den Bescheid vom 21.12.2011 über die Feststellung von Einkünften für 2003 wird gemäß § 273 Abs. 1 BAO zurückgewiesen."

Mit den **beschwerdegegenständlichen Bescheiden vom 29.5.2012** wurde für die Jahre 2003 bis 2008 ausgesprochen, dass eine Feststellung der Einkünfte für die Bf. unterbleibt.

In der **Berufung vom 20.6.2012** wurde im Wesentlichen wie folgt ausgeführt: Es werde die Liebhabereifeststellung bestritten, da ab dem Jahr 2010 Überschüsse erzielt würden und das Sanierungsprogramm für die Liegenschaft abgeschlossen sei. Es werde eine Senatsentscheidung und eine mündliche Verhandlung beantragt.

Mit **Beschwerdevorentscheidungen** vom 26. Juni 2015 wurden die Beschwerden abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, es würde keine Einkunftsquelle vorliegen.

Mit 9. Juli 2015 wurde ein **Vorlageantrag** gestellt und ausgeführt: Die Vorläufigkeit sei in allen Bescheiden nicht begründet worden. Die Verjährungsfrist richte sich demnach nach § 208 Abs. 1 lit d BAO, und beginne somit mit dem Ablauf des Jahres, in dem der vorläufige Bescheid trotz fehlender Ungewissheit erlassen worden ist. Alle Bescheidänderungen und Aufhebungen ab 2011 seien daher unzulässig.

Die Beschwerden wurden am 25. September 2015 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Am 12. Juli 2016 wurde seitens der vorsitzenden Richterin ein Vorhalt ausgefertigt zu den Themen Liebhaberei und Verjährung.

In Beantwortung des Vorhalts wurde im Schreiben vom 16. Juli 2016 ausgeführt, es würden "Nichtbescheide" vorliegen.

Am 2. Mai 2017 wurde ein Erörterungstermin durchgeführt. Im Wesentlichen wurde die Chronologie erörtert, insbesondere die Frage, ob die Bescheide vom 16.12.2011 im Rechtsbestand sind bzw. an wen diese zugestellt wurden.

Am 27. Juni 2017 wurde ein Vorhalt an die Amtspartei ausgefertigt, um die Zustellung dieses Bescheides zu klären.

Die Amtspartei gab im Schreiben vom 19.7.2017 an, dies sei nicht mehr rememberlich. Es sei nicht auszuschließen, dass es sich um interne Entwürfe handeln würde.

2) 2009 bis 2011

Für das Jahr 2009 wurde am 12. Dezember 2011 ein Erstbescheid erlassen, in dem die Einkünfte mit Null festgestellt wurden. Am 16. Dezember 2011 wurde ein Nichtfeststellungsbescheid erlassen. Beide Bescheide wurden am 14.5.2012 aufgehoben. Am 29.5.2012 wurde ein Nichtfeststellungsbescheid erlassen.

Für das Jahr 2010 wurde am 22. Dezember 2011 ein Bescheid erlassen, mit dem die Einkünfte mit Null festgestellt wurden. Dieser Bescheid wurde am 14.5. 2012 aufgehoben.

Am 31.5.2012 wurde Nichtfeststellungsbescheid erlassen.

Die Berufungen vom 10.1.2012 betreffend 2009 und 2010 wurden zurückgewiesen.

Mit 20. Juni 2012 wurde die oben zitierte Berufung eingebracht, es ergingen am 26. Juni 2015 abweisende Beschwerdeentscheidungen.

Für das Jahr 2011 wurde am 10.10.2012 ein Erstbescheid (Nichtfeststellung) erlassen.

Mit 14. November 2012 wurde eine Beschwerde im Sinne der Vorjahre eingebracht. Die Beschwerdeentscheidung erging am 26. Juni 2015, der Vorlageantrag wurde am 9. Juli 2015 eingebracht.

Die Beschwerden hinsichtlich der Jahre 2009 bis 2011 wurden am 25. September 2015 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt (gemeinsam mit den Jahren 2003 bis 2008).

In der mündlichen Verhandlung am 23. Jänner 2018 wurde ergänzend vorgebracht:

Der Stb. konnte Zustellnachweise und Bescheidkopien der Bescheide vom 16.12.2011 (Nichtfeststellungsbescheide) vorlegen. Es wurde dann diskutiert, ob der Aufhebungsbescheid vom 14.5.2012 diesen Bescheid meint und aufhebt. Weiters wurde diskutiert, ob nicht oder mangelhaft begründete vorläufige Bescheide automatisch endgültige Bescheide werden.

Seitens der steuerlichen Vertretung wurde folgende Chronologie vorgelegt und zum Akt genommen:

„2003

Vorläufiger Feststellungsbescheid vom 18.2.2005 - Vorläufigkeit nicht entsprechend begründet nach Rs des BFG und VwGH SOWIE Ermessen nicht begründet

Feststellungsbescheid vom 16.12.2011 gem § 92 iVm § 190 Abs 1 BAO - Unterbleiben einer einheitlichen und gesonderten Feststellung nach § 188 BAO für das Jahr 2003

Berufung gegen diesen Bescheid am 10.1.2012

Aufhebungsbescheid vom 14.5.2012 gem § 299 BAO für 2003 — Aufhebung endgültiger Bescheid gem § 200 (2) BAO vom 16.12.2011 (Anm.: Bescheid vom 16.12.2001 gibt es nicht)! Vom 16.12.2011 gibt es (nur) einen (Nicht)feststellungsbescheid. Siehe auch Anmerkungen zu 2006 - vielleicht wollte FA den Nichtfeststellungsbescheid aufheben?

Aufhebungsbescheid vom 14.5.2012 gem § 299 BAO für 2003 - Aufhebung endgültiger Bescheid gem § 200 (2) BAO vom 21.12.2011 (Anm.: Bescheid vom 21.12.2001 gibt es nicht)!

Zurückweisungsbescheid vom 24.5.2012 gegen den Bescheid vom 21.12.2011 über die Feststellung von Einkünften gem § 188 BAO für 2003 (Anm.: Bescheid vom 21.12.2011 gibt es nicht, sondern vom 16.12.2011) Neuerlicher Feststellungsbescheid vom 29.5.2012 gem § 92 iVm § 190 Abs 1 BAO - Unterbleiben einer einheitlichen und gesonderten Feststellung nach § 188 BAO für das Jahr 2003

Im Rechtsbestand ist mE noch der Feststellungsbescheid vom 18.2.2005. Nachdem keine ordnungsgemäße Begründung vorliegt, hätte es für den Feststellungsbescheid vom 16.12.2011 und/oder 29.5.2012 auch eine Wiederaufnahme geben müssen? Was ist bzw. wäre der WA-Grund? Liebhaberei ist kein WA-Grund.

Berufung vom 20.6.2012 gegen Feststellungsbescheid vom 29.5.2012 für 2003

BVE v. 26.6.2015 betr. Beschwerde 20.6.2012 samt gesonderter Begründung

2004

Vorläufiger Feststellungsbescheid vom 5.12.2005 - Vorläufigkeit und Ermessen nicht begründet. Feststellungsbescheid vom 16.12.2011 gem § 92 iVm § 190 Abs 1 BAO – Unterbleiben einer einheitlichen und gesonderten Feststellung nach § 188 BAO für das Jahr 2004; Berufung gegen diesen Bescheid am 10.1.2012

Aufhebungsbescheid vom 14.5.2012 gem § 299 BAO für 2004 - Aufhebung endgültiger Bescheid gem § 200 (2) BAO vom 21.12.2011 (Anm.: Bescheid vom 21.12.2011 gibt es nicht).

Aufhebungsbescheid vom 14.5.2012 gem § 299 BAO für 2004 - Aufhebung endgültiger Bescheid gem § 200 (2) BAO vom 16.12.2011 (Anm.: Bescheid vom 16.12.2011 gibt es nicht)

Zurückweisungsbescheid vom 24.5.2012 gegen den Bescheid vom 21.12.2011 über die Feststellung Von Einkünften gem § 188 BAO für 2004 (Anm.: Bescheid vom 21.12.2011 gibt es nicht, sondern vom 16.12.2011) (neuerlicher) Feststellungsbescheid vom 29.5.2012 gem § 92 iVm § 190 Abs 1 BAO - Unterbleiben einer einheitlichen und gesonderten Feststellung nach § 188 BAO für das Jahr 2004

Im Rechtsbestand ist mE noch der Feststellungsbescheid vom 5.12.2005. Nachdem keine ordnungsgemäße Begründung vorliegt, hätte es für den Feststellungsbescheid vom 16.12.2011 und/oder 29.5.2012 auch eine Wiederaufnahme geben müssen?

Berufung vom 20.6.2012 gegen Feststellungsbescheid vom 29.5.2012 für 2004

BVE v. 26.5.2015 betr. Beschwerde 20.6.2012 samt gesonderter Begründung

2005

Feststellungsbescheid vom 31.10.2006 (?) - Vorläufigkeit und Ermessen nicht begründet

Feststellungsbescheid vom 16.12.2011 gem § 92 iVm § 190 Abs 1 BAO - Unterbleiben einer einheitlichen und gesonderten Feststellung nach § 188 BAO für das Jahr 2005

Berufung gegen diesen Bescheid am 10.1.2012

Aufhebungsbescheid vom 14.5.2012 gem § 299 BAO für 2005 - Aufhebung endgültiger Bescheid gem § 200 (2) BAO vom 12.12.2011 (Anm.: Bescheid vom 12.12.2011 gibt es nicht); Aufhebungsbescheid vom 14.5.2012 gem § 299 BAO für 2005 - Aufhebung endgültiger Bescheid gem § 200 (2) BAO vom 16.12.2011 (Anm.: Bescheid vom 16.12.2001 gibt es nicht) Zurückweisungsbescheid vom 24.5.2012 gegen den Bescheid

vom 12.12.2011 über die Feststellung von Einkünften gem § 188 BAO für 2005 (Anm.: Bescheid vom 12.12.2011 gibt es nicht, sondern vom 16.12.2011)

(neuerlicher) Feststellungsbescheid vom 29.5.2012 gem § 92 iVm § 190 Abs 1 BAO - Unterbleiben einer einheitlichen und gesonderten Feststellung nach § 188 BAO für das Jahr 2005

Im Rechtsbestand ist mE noch der Feststellungsbescheid vom 31.10.2006 (?). Nachdem keine ordnungsgemäße Begründung vorliegt, hätte es für den Feststellungsbescheid vom 16.12.2011 und/oder 29.5.2012 auch eine Wiederaufnahme geben müssen?

Berufung vom 20.6.2012 gegen Feststellungsbescheid vom 29.5.2012 für 2005

BVE v. 26.5.2015 betr. Beschwerde 20.6.2012 samt gesonderter Begründung

2006

Feststellungsbescheid vom 30.11.2007 - Vorläufigkeit und Ermessen nicht begründet

Bescheid vom 12.12.2011 über die Feststellung von Einkünften gem § 188 BAO 2006 - Gem. § 200 (2) BAO endgültiger Bescheid. Verwiesen wird auf Vorjahresbegründung, es gibt aber keine Bescheide für die Vorjahre gem § 200 (2) BAO???

Wenn es am 12.12.2011 einen Bescheid gem § 200 (2) gibt mit Einkünftefeststellung EUR NULL, dann muss es für den nachfolgenden Feststellungsbescheid vom 16.12.2011 einen zusätzlichen Verfahrenstitel geben (zB Wiederaufnahme)?

Feststellungsbescheid vom 16.12.2011 gem § 92 iVm § 190 Abs 1 BAO - Unterbleiben einer einheitlichen und gesonderten Feststellung nach § 188 BAO für das Jahr 2006

Berufung gegen diese Bescheide am 10.1.2012 - Aufhebungsbescheid vom 14.5.2012 gem § 299 BAO für 2006 - Aufhebung endgültiger Bescheid gem § 200 (2) BAO vom 12.12.2011(aufgehoben wurde nur Bescheid gem 200/2, nicht jedoch der Bescheid gem § 188)

Aufhebungsbescheid vom 14.5.2012 gem § 299 BAO für 2006 - Aufhebung endgültiger Bescheid gem § 200 (2) BAO vom 16.12.2011 (Anm.: Bescheid vom 16.12.2001 gibt es nicht)

Vom 16.12.2011 ist der Feststellungsbescheid gem § 92 iVm § 190 Abs 1 BAO

Zurückweisungsbescheid vom 24.5.2012 gegen den Bescheid vom 12.12.2011 über die Feststellung von Einkünften gem § 188 BAO für 2006

Der Feststellungsbescheid vom 16.12.2011 ist mE noch im Rechtsbestand?

Wenn er aufgehoben wird ist auch noch Feststellungsbescheid vom 30.11.2007 im Rechtsbestand. Vorläufigkeit und Ermessen nicht begründet. Daher mE nur über Wiederaufnahme möglich?

(Neuerlicher) Feststellungsbescheid vom 29.5.2012 gem § 92 iVm § 190 Abs 1 BAO - Unterbleiben einer einheitlichen und gesonderten Feststellung nach § 188 BAO für das Jahr 2006

Das wäre ein 2. Feststellungsbescheid, obwohl jener vom 16.12.2011 noch im Rechtsbestand?

Berufung vom 20.6.2012 gegen Feststellungsbescheid vom 29.5.2012 für 2006

BVE v. 26.5.2015 betr. Beschwerde 20.6.2012 samt gesonderter Begründung

2007

Feststellungsbescheid vom 27.11.2008 - Vorläufigkeit und Ermessen nicht begründet

Bescheid vom 12.12.2011 über die Feststellung von Einkünften gem § 188 BAO 2007
- Gem. § 200 (2) BAO endgültiger Bescheid mit Feststellung Einkünfte EUR NULL

Feststellungsbescheid vom 16.12.2011 gem § 92 iVm § 190 Abs 1 BAO - Unterbleiben einer einheitlichen und gesonderten Feststellung nach § 188 BAO für das Jahr 2007

Berufung gegen diese Bescheide am 10.1.2012

Aufhebungsbescheid vom 14.5.2012 gem § 299 BAO für 2007 - Aufhebung endgültiger Bescheid gem § 200 (2) BAO vom 12.12.2011 (aufgehoben wurde nur Bescheid gem 200/2, nicht jedoch der Bescheid gem § 188)

Aufhebungsbescheid vom 14.5.2012 gem § 299 BAO für 2007 - Aufhebung endgültiger Bescheid gem § 200 (2) BAD vom 16.12.2011 (Anm.: Bescheid vom 16.12.2001 gibt es nicht) Vom 16.12.2011 ist der Feststellungsbescheid gem § 92 iVm § 190 Abs 1 BAO Zurückweisungsbescheid vom 24.5.2012 gegen den Bescheid vom 12.12.2011 über die Feststellung von Einkünften gem § 188 BAO für 2007

Der Feststellungsbescheid vom 16.12.2011 ist mE noch im Rechtsbestand?

Wenn er aufgehoben wird ist auch noch Feststellungsbescheid vom 30.11.2007 im Rechtsbestand. Vorläufigkeit und Ermessen nicht begründet. Daher mE nur über Wiederaufnahme möglich?

(Neuerlicher) Feststellungsbescheid vom 29.5.2012 gem § 92 iVm § 190 Abs 1 BAO - Unterbleiben einer einheitlichen und gesonderten Feststellung nach § 188 BAO für das Jahr 2007 Das wäre ein 2. Feststellungsbescheid, obwohl jener vom 16.12.2011 noch im Rechtsbestand? Berufung vom 20.6.2012 gegen Feststellungsbescheid vom 29.5.2012 für 2007; BVE v. 26.5.2015 betr. Beschwerde 20.6.2012 samt gesonderter Begründung

2008

Feststellungsbescheid vom 17.11.2009 - Vorläufigkeit und Ermessen nicht begründet

Bescheid vom 12.12.2011 über die Feststellung von Einkünften gem § 188 BAO 2008
- Gem. § 200 (2) BAO endgültiger Bescheid

Feststellungsbescheid vom 16.12.2011 gem § 92 iVm § 190 Abs 1 BAO - Unterbleiben einer einheitlichen und gesonderten Feststellung nach § 188 BAO für das Jahr 2008

Berufung gegen diese Bescheide am 10.1.2012

Aufhebungsbescheid vom 14.5.2012 gem § 299 BAO für 2008 - Aufhebung endgültiger Bescheid gem § 200 (2) BAO vom 12.12.2011 (aufgehoben wurde nur Bescheid gem 200/2, nicht jedoch der Bescheid gem § 188)

Aufhebungsbescheid vom 14.5.2012 gem § 299 BAO für 2008 - Aufhebung endgültiger Bescheid gem § 200 (2) BAO vom 16.12.2011 (Anm.: Bescheid vom 16.12.2001 gibt es nicht) Vom 16.12.2011 ist der Feststellungsbescheid gem § 92 iVm § 190 Abs 1 BAO Zurückweisungsbescheid vom 24.5.2012 gegen den Bescheid vom 12.12.2011 über die Feststellung von Einkünften gem § 188 BAO für 2008

Der Feststellungsbescheid vom 16.12.2011 ist mE noch im Rechtsbestand?

Wenn er aufgehoben wird ist auch noch Feststellungsbescheid vom 30.11.2007 im Rechtsbestand. Vorläufigkeit und Ermessen nicht begründet. Daher mE nur über Wiederaufnahme möglich?

(Neuerlicher) Feststellungsbescheid vom 29.5.2012 gem § 92 iVm § 190 Abs 1 BAO - Unterbleiben einer einheitlichen und gesonderten Feststellung nach § 188 BAO für das Jahr 2008. Das wäre ein 2. Feststellungsbescheid, obwohl jener vom 16.12.2011 noch im Rechtsbestand? Berufung vom 20.6.2012 gegen Feststellungsbescheid vom 29.5.2012 für 2008

2009

Bescheid vom 12.12.2011 über die Feststellung von Einkünften gem § 188 BAO 2009 - Gem. § 200 (2) BAO endgültiger Bescheid (als solcher nicht bezeichnet)
Feststellung der Einkünfte mit EUR NULL

Feststellungsbescheid vom 16.12.2011 gem § 92 iVm § 190 Abs 1 BAO - Unterbleiben einer einheitlichen und gesonderten Feststellung nach § 188 BAO für das Jahr 2009

Berufung gegen diese Bescheide am 10.1.2012 9 nur 4 Tage später? Verfahrenstitel fehlt?
Berufung gegen diese Bescheide am 10.1.2012

Aufhebungsbescheid vom 14.5.2012 gem § 299 BAO für 2009 - Aufhebung endgültiger Bescheid gem § 200 (2) BAO vom 12.12.2011 (ursprünglicher Bescheid nicht als endgültiger Bescheid bezeichnet)

Aufhebungsbescheid vom 14.5.2012 gem § 299 BAO für 2009 - Aufhebung endgültiger Bescheid gem § 200 (2) BAO vom 16.12.2011 (Anm.: Bescheid vom 16.12.2001 gibt es nicht)

Vom 16.12.2011 ist der Feststellungsbescheid gem § 92 iVm § 190 Abs 1 BAO??

Zurückweisungsbescheid vom 24.5.2012 gegen den Bescheid vom 12.12.2011 über die Feststellung von Einkünften gem § 188 BAO für 2009

(Neuerlicher) Feststellungsbescheid vom 29. 5. 2012 gem § 92 iVm § 190 Abs 1 BAO - Unterbleiben einer einheitlichen und gesonderten Feststellung nach § 188 BAO für das Jahr 2009

Berufung vom 20.6.2012 gegen Feststellungsbescheid vom 29.5.2012 für 2009

2010

Feststellungsbescheid vom 22.12.2011 gem § 188 BAO 2010

Berufung gegen diesen Bescheid am 10.1.2012

Aufhebungsbescheid vom 14.5.2012 gem § 299 BAO für 2009 - Aufhebung endgültiger Bescheid gem § 200 (2) BAO vom 12.12.2011

Zurückweisungsbescheid vom 29.5.2012 gegen den Bescheid vom 22.12.2011 über die Feststellung von Einkünften gem § 188 BAO für 2010

Feststellungsbescheid vom 31.5.2012 gem § 92 iVm § 190 Abs 1 BAO - Unterbleiben einer einheitlichen und gesonderten Feststellung nach § 188 BAO für das Jahr 2010. Der sollte mE passen. Berufung vom 20.6.2012 gegen Feststellungsbescheid vom 29.5.2012 für 2010

Vorhalt der Abgabenbehörde vom 6.9.2012 betreffend Berufung gegen die Feststell. d. Eink. 2003-2010

Beantwortung des o.a. Vorhalts am 28.9.2012

2011

Feststellungsbescheid vom 10.10.2012 gem § 92 iVm § 190 Abs 1 BAO - Unterbleiben einer einheitlichen und gesonderten Feststellung nach § 188 BAO für das Jahr 2011

Berufung vom 14.11.2012 gegen Feststellungsbescheid vom 10.10.2012 für 2011

Zusammenfassung:

Auf Grund der Nichtfeststellung von Einkünften hätten die Bescheide nicht an „VN2 und VN1 E“ zH Abk. ergehen dürfen, sondern an den Vertretungsbefugten sowie an die jeweils einzelnen Gesellschafter. Es liegen daher „Nichtbescheide“ vor. Die ursprünglichen Nichtfeststellungsbescheide vom 12.12.2011, 16.12.2011 und 22.12.2011 für 2003 bis 2010 sind noch im Rechtsbestand, da diese nicht aufgehoben wurden. Es erfolgte nur Aufhebungen der endgültigen Bescheide gem. § 200 (2) BAO, die es bis 2005 nicht gegeben hat, sondern erst ab 2006.

Die „neuen“ Feststellungsbescheide vom 31.5.2012 für die Jahre 2003 bis 2010 gehen daher mE ins Leere, da zuerst die „alten“ Feststellungsbescheide vom 12.12.2011, 16.12.2011 und 22.12.2011 aufzuheben gewesen wären.

Die vorläufigen Abgabenbescheide 2006 bis 2009 wurden aufgehoben. Eine neue „endgültige“ Feststellung gem § 200 (2) BAO ist noch nicht erfolgt.

Es stellen jedoch schon die ursprünglichen „vorläufigen“ Abgabenbescheide mangels Begründung der Vorläufigkeit „endgültige“ Bescheide dar - siehe auch Beantwortung Ergänzungsvorhalt vom 28.12.2012 bei VN2 E.

2003 bis 2011

VN2 E

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 St.Nr. 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 St.Nr. im Dezember 2011.

Auf Grund der o.a. Aufhebungen bei VN2 und VN1 E am 14.5.2012 wären auch die Einkommensteuerbescheide bei VN2 E 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!!!

Siehe auch VWGH 24.10.2013!!!!

Zur Stellungnahme Amtspartei:

Die Bescheide vom 16.12.2011 können keine internen Entwürfe sein, weil darauf basierend die Einkommensteuerbescheide ab 2003 ff gem § 295 (1) BAO abgeändert wurden. Wenn es aber ein NUR interner Entwurf war, dann hätten die EST-Bescheide nicht nach § 295 (1) BAO abgeändert werden dürfen.

Folgt man der Entscheidung des VwGH und Amtspartei, dann fehlt für die Jahre 2003 bis 2005 der Bescheid gemäß § 200 (2) BAO. Für die Jahre ab 2006 gilt, dass bei Vorliegen eines rechtskonformen Bescheides gem. § 200 (2) BAO der oder die nachfolgende(n) Nichtfestsetzungsbescheide

c. habe ich nicht behauptet“

Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem vorgelegten Akteninhalt bzw. aus den Aussagen der Amtspartei bzw. der steuerlichen Vertretung.

Der erkennende Senat geht davon aus, dass die streitgegenständlichen Nichtfeststellungsbescheide vom 29.5.2012 bzw. vom 10.10.2012 im Rechtsbestand sind und daher einer inhaltlichen Überprüfung zu unterziehen waren. Die nähere Begründung und die Details werden unter Erwägungen dargestellt.

Rechtslage

§ 200 BAO

Die Abgabenbehörde kann 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 (§ 200 Abs.1 BAO).

LVO

Liebhabelei ist gemäß § 1 Abs. 2 Z. 1 LVO bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste aus der Bewirtschaftung von Wirtschaftsgütern entstehen, die sich nach der Verkehrsauffassung in einem besonderen Maß für eine Nutzung im Rahmen der Lebensführung eignen (z. B. Wirtschaftsgüter, die der Sport- und Freizeitausübung

dienen, Luxuswirtschaftsgüter, Wirtschaftsgüter, die der Befriedigung des persönlichen Wohnbedürfnisses dienen) und typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entsprechen.

Die Annahme von Liebhaberei kann in diesen Fällen nach Maßgabe des § 2 Abs. 4 ausgeschlossen sein. Das Vorliegen der Voraussetzungen der Z 1 und 2 ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

Bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 liegt gemäß § 2 Abs. 4 LVO Liebhaberei dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem überschaubaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn dieser Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinn des vorstehenden Satzes geändert wird.

Unter Gesamtüberschuss ist gemäß § 3 Abs. 2 LVO der Gesamtbetrag der Überschüsse der Einnahmen über die Werbungskosten abzüglich des Gesamtbetrags der Verluste zu verstehen.

Erwägungen

Übersicht Bescheide

	Vorläufiger Bescheid	Händische NF	Berufung/ Beschwerde	BVE	Vorlageantrag
2003	18.02.2005	29.05.2012	20.06.2012	29.06.2015	09.07.2015
2004	05.12.2005	29.05.2012	20.06.2012	29.06.2015	09.07.2015
2005	06.11.2006	29.05.2012	20.06.2012	29.06.2015	09.07.2015
2006	30.11.2007	29.05.2012	20.06.2012	29.06.2015	09.07.2015
2007	27.11.2008	29.05.2012	20.06.2012	29.06.2015	09.07.2015
2008	17.11.2009	29.05.2012	20.06.2012	29.06.2015	09.07.2015
2009	x	29.05.2012	20.06.2012	29.06.2015	09.07.2015
2010	x	31.05.2012	20.06.2012	29.06.2015	09.07.2015
2011	x	10.10.2012	14.11.2012	29.06.2015	09.07.2015

1) Verfahrensrecht

a) Vorliegen von vorläufigen Abgabenbescheiden

Erster Zeitraum 2003 bis 2008

Für die Jahre 2003 ergingen zu oben angeführten Daten vorläufige Abgabenbescheide. Der Bescheid 2003 wurde mit dem Satz "Da nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht noch ungewiss, aber wahrscheinlich ist, erfolgte die Veranlagung gem. § 200 BAO vorläufig.", ab 2004 erfolgte keine Begründung.

Wurde ein vorläufiger Abgaben- oder Feststellungsbescheid erlassen, obwohl keine Ungewissheit iSd § 200 Abs. 1 BAO bestanden hatte, ist nach Ritz, BAO5, § 208 Anm. 4 und der dort zitierten Judikatur, § 208 Abs. 1 lit. d BAO nicht anwendbar, wobei jedoch auf die in Stoll, BAO, 2178 f., und in den Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes vom 23.6.1998, 98/14/0069, vom 25.11.2010, 2007/15/0061 und vom 20.05.2010, 2008/15/0328, vertretene andere Rechtsansicht hingewiesen wird. Die letztangeführte Rechtsprechungslinie wurde in der Folge auch in den jüngsten Erkenntnissen des VwGH vom 29.03.2012, 2009/15/0178, und vom 24.10.2013, 2012/15/0018, beibehalten.

Danach beginnt im Falle eines zu Unrecht erlassenen vorläufigen Abgabenbescheides, der keine tatsächliche Ungewissheit im Sinne des § 200 BAO benennt und dennoch unbekämpft geblieben und in Rechtskraft erwachsen ist, die Verjährungsfrist gemäß § 208 Abs. 1 lit. d BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem der vorläufige Bescheid trotz fehlender Ungewissheit erlassen worden ist.

Im Streitfall sind die Feststellungsbescheide der Jahre 2003 bis 2008 nach Ansicht des Senates vorläufig ergangen. Der Spruchbestandteil der Vorläufigkeit bleibt auch mangels Begründung bestehen und liegen nicht dann automatisch endgültige Bescheide vor. Zudem wäre den Bf. die Möglichkeit der Beschwerde (damals Berufung) offen gestanden, um die Vorläufigkeit zu bekämpfen bzw. eine genauere Begründung für die Vorläufigkeit zu erhalten. Die von den Bf. vorgebrachten Entscheidungen und Rechtsnormen beziehen sich auf die Verjährung bzw. den Beginn der Verjährungsfrist, dies kann lediglich im Einkommensteuerverfahren eine Rolle spielen.

Es liegen also ursprünglich vorläufige Abgabenbescheide für 2003 bis 2008 vor.

Zweiter Zeitraum 2009 bis 2011

Hinsichtlich 2009 bis 2011 sind endgültige Feststellungsbescheide ergangen, das gegenständliche Rechtsproblem (Vorläufigkeit) stellt sich für diesen Zeitraum nicht.

b) Rechtmäßigkeit der angefochtenen Bescheide

Im zweiten Schritt ergibt sich die Frage, ob der verfahrensgegenständliche Nichtfeststellungsbescheid vom 29.5.2012, 31.5.2012 bzw. 10.10.2012 zu Recht ergangen sind.

Zeitraum 2003 bis 2008

Nach dem Ermittlungsverfahren im Jahr 2011, bei dem seitens der Amtspartei Liebhaberei festgestellt wurde, versuchte die Amtspartei, dieses Ermittlungsergebnis bescheidmässig zu verwerten.

Es wurde zunächst ein Bescheid vom 16.12.2011 erlassen, wonach eine einheitliche und gesonderte Feststellung unterbleibt. Hier war zunächst strittig, ob es sich um interne Entwürfe oder um tatsächlich zugestellte Bescheide handelt, bzw. an wen diese adressiert und zugestellt wurden. Hinsichtlich dieser Bescheide konnte der steuerliche Vertreter in der Verhandlung nachweisen, dass diese an ihn zugestellt wurden (auch am Original handschriftlich als Zustellbevollmächtigter ergänzt).

Nach dem Vorbringen in der von der steuerlichen Vertretung vorgelegten Chronologie wird im Punkt Zusammenfassung (Seite 6 von 8 im Original) vermerkt, dass auf Grund der Nichtfeststellung nicht an VN2 und VN1 E, zH Abk., hätten ergehen dürfen, sondern an den Vertretungsbefugten sowie an die einzelnen Gesellschafter. Es würden Nichtbescheide vorliegen.

Wesentlich ist, dass mit dem Bescheid die Gesamtheit der Rechtssubjekte erreicht wird, denen gegenüber das Unterbleiben einer einheitlichen und gesonderten Feststellung von Einkünften ausgesprochen wird.

Dadurch, dass das Finanzamt im Adressfeld seines Bescheides die einzelnen "Mitunternehmer" angeführt hat, war klar erkennbar, an wen sich dieser richtet, und wurde darüber hinaus auch für sämtliche Beteiligten die Möglichkeit ihrer Rechtsverfolgung im Rechtsmittelweg gewahrt.

Der erkennende Senat ging demnach von einer ordnungsgemäßen Zustellung dieser Bescheide aus. (Im übrigen ist dies aufgrund der ordnungsgemäßen Aufhebung dieser Bescheide - siehe weiter unten - nicht relevant. Entweder ist er als Nichtbescheid nicht im Rechtsbestand oder er wurde aufgehoben).

Am 21.12.2011 (2003 und 2004) bzw. 12.12.2011 (2005-2008) ergingen weitere Bescheide, in welchen die Einkünfte mit 0,- Euro festgestellt wurde.

Mit Bescheiden vom 14.5.2012 ergingen Aufhebungsbescheide gemäß § 299 BAO mit folgendem Spruch: "Der Bescheid vom 16.12.2011 betreffend endgültiger Bescheid gem. § 200 Abs. 2 BAO wird gemäß § 299 aufgehoben."

Die steuerliche Vertretung vertrat in der vorgelegten Chronologie die Ansicht, dass sich dieser Bescheid nicht auf den Nichtfeststellungsbescheid vom 16.12.2011 beziehen könne. Diese Ansicht wurde vom Senat jedoch nicht geteilt. Jeder Bescheid, der nicht ausdrücklich als vorläufiger Bescheid bezeichnet ist, ist ein endgültiger Bescheid, so auch der Nichtfeststellungsbescheid vom 16.12.2011. Der Bf. wird zugebilligt, dass eine genauere Bescheidbezeichnung hätte erfolgen können. Die Aufhebung ist aber zuordenbar und rechtmässig, die Bescheide betreffend Nichtfeststellung sind damit aus dem Rechtsbestand ausgeschieden.

Mit gleichem Datum (14.5.2012) wurden die Bescheide vom 21.12.2011 bzw. 12.12.2011 aufgehoben. Auch diese Aufhebung ist nachvollziehbar und zuordenbar. Ob diese Bescheide zu Recht ergangen sind oder nicht, ist demnach im gegenständlichen Verfahren nicht zu prüfen, sie sind jedenfalls nicht mehr im Rechtsbestand.

Ebensowenig ist im gegenständlichen Fall wesentlich, ob die Berufungszurückweisung vom 24.5.2012 alle offenen Berufungen erledigt hat, obwohl nur ein Bescheiddatum genannt ist. Auch wenn diese Berufung noch teilweise offen wäre, wäre aufgrund der erfolgten Aufhebung der angefochtenen Bescheide eine neue Bescheiderlassung möglich.

Zu diesem Zeitpunkt waren nämlich nach den obigen Ausführungen für 2003 bis 2008 wieder die ursprünglichen vorläufigen Bescheide im Rechtsbestand.

Nunmehr hat die belangte Behörde die angefochtenen Nichtfeststellungsbescheide vom 29.5.2012 erlassen. Der erkennende Senat ist zur Auffassung gelangt, dass die Erlassung zu diesem Zeitpunkt möglich war, da die ursprünglichen Bescheide vorläufig ergangen sind. Ein zusätzlicher Verfahrenstitel (Wiederaufnahme) war nicht notwendig. In den Punkten c) Verjährung und 2) Liebhaberei erfolgt demnach eine inhaltliche Prüfung.

2009 und 2010

Für 2009 erging am 12. Dezember 2011 ein Feststellungsbescheid, in dem die Einkünfte mit Null festgestellt wurden.

Am 16.12. 2011 erging ein Nichtfeststellungsbescheid für 2009.

Beide Bescheide wurden mit Bescheiden vom 14.5.2012 aufgehoben, sodass sich die Frage, ob eine neuerliche Bescheiderlassung nur vier Tage nach Erlassung eines Feststellungsbescheides zulässig war, erübrigt.

Ebenso wie für die Jahre 2003 bis 2008 ist der erkennende Senat zur Auffassung gelangt, dass eine Zuordenbarkeit der Aufhebungsbescheide vorliegt.

Es konnte demnach am 29.5.2012 ein Nichtfeststellungsbescheid (Erstbescheid) erlassen werden, es war kein zusätzlicher Verfahrenstitel (Wiederaufnahme) notwendig.

Für 2010 erging am 22. Dezember 2011 ein Feststellungsbescheid, in dem die Einkünfte mit Null festgestellt wurden.

Dieser Bescheid wurde am 14. Mai 2012 aufgehoben und am 31. Mai 2012 ein neuer Nichtfeststellungsbescheid erlassen. Ebenso wie für die Jahre 2003 bis 2008 ist der erkennende Senat zur Auffassung gelangt, dass eine Zuordenbarkeit der Aufhebungsbescheide vorliegt und daher eine Bescheiderlassung ohne zusätzlichen Verfahrenstitel möglich und zulässig war.

2011

Für 2011 ist die ordnungsgemäße Erlassung eines Erstbescheides am 10.10.2012 unstrittig.

c) Verjährung

Nach der Rechtsprechung des VwGH unterliegt die Erlassung von Feststellungsbescheiden nicht der Bemessungsverjährung. Feststellungsbescheide können sohin ohne Bedachtnahme auf (die sich aus oa. Bestimmungen ergebenden) Verjährungsfristen erlassen werden (s. dazu die bei Ritz, aaO, § 185 Tz 5 bzw. § 207 Tz 8 angeführte Judikatur).

Gleiches hat für so genannte Nichtfeststellungsbescheide zu gelten, denn nach Auffassung des VwGH ist auch ein Nichtfeststellungsbescheid ein Bescheid iSd. § 188 BAO (zB VwGH vom 27. Jänner 1998, 97/14/0158).

Verjährung kann demnach im Feststellungsverfahren nicht eingewendet werden.

2) Liebhaberei

Die Liebhabereibeurteilung wurde zwar in der Beschwerde bestritten, im Erörterungstermin wurde jedoch zugestanden, dass Liebhaberei vorliegt.

Nach den Feststellungen des Finanzamtes wurde von 1997 bis 2011 ein Teil des Wohnhauses in Ort, Str., an die Mieterin vermietet.

Da die Vermietungstätigkeit mit 31.12.2011 eingestellt wurde, liegt ein abgeschlossener Zeitraum vor.

Es liegt eine sog. kleine Vermietung gemäß § 1 Abs. 2 Z. 3 L-VO vor.

Seitens der vorsitzenden Richterin wurde im Zuge des Vorhalteverfahrens ein Werbungskostenüberschuss ermittelt.

Es wird von folgenden Beträgen ausgegangen:

Jahr	-/+ in Euro
1997	-2090
1998	-2165,14
1999	-9443,25
2000	-6045,73
2001	-8029,48
2002	-5392,48
2003	-5278,97
2004	-4439,39
2005	-9690,32
2006	-6849,39
2007	-2806,86

2008	-5260,86
2009	-758,16
2010	29,46
2011	-500,28
Summe Überschuss WK	-68720,85

Die für die Streitjahre maßgebende Liebhabereiverordnung, BGBl. Nr. 33/1993 idF BGBl. II Nr. 358/1997 (in der Folge: LVO), unterscheidet Betätigungen mit Einkunftsquellenvermutung (§ 1 Abs. 1 LVO), das sind solche, die durch die Absicht veranlasst sind, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen und nicht unter Abs. 2 fallen, und Betätigungen mit Liebhabereivermutung § 1 Abs. 2 LVO. Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände nachvollziehbar ist. Das Vorliegen einer derartigen Absicht ist für jede organisatorisch in sich geschlossene und mit einer gewissen Selbständigkeit ausgestattete Einheit gesondert zu beurteilen.

Liebhaberei ist nach § 1 Abs. 2 Z 3 LVO auch zu vermuten, wenn Verluste aus der Bewirtschaftung von Eigenheimen, Eigentumswohnungen und Mietwohnungen mit qualifiziertem Nutzungsrecht entstehen.

Die zu beurteilende Vermietungstätigkeit stellt ohne Zweifel eine Betätigung im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 3 LVO dar und fällt im Hinblick auf die erzielten Werbungskostenüberschüsse unter die Vermutung steuerlich unbeachtlicher Liebhaberei. Die Liebhabereibeurteilung wurde zwar in der Beschwerde bestritten, im Erörterungstermin wurde jedoch zugestanden, dass Liebhaberei vorliegt. Auch der erkennende Senat geht von Liebhaberei aus.

Aus den genannten Gründen war die Beschwerde abzuweisen.

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. Im gegenständlichen Fall ist die Rechtsfrage, ob nicht begründete vorläufige Bescheide dadurch endgültige Bescheide werden, durch die zitierten VwGH-Entscheidungen erklärt. Im übrigen liegen Sachverhaltsfragen, sohin Fragen der Beweiswürdigung vor, die nicht reversibel sind.

Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Linz, am 23. Jänner 2018