

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat durch die Richterin N.N. in der Beschwerdesache des Beschwerdeführers gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt X vom 11./13.Dezember 2017 betreffend Einkommensteuer 2009, 2010 und 2013 beschlossen:

Die am 25.Jänner 2018 beim Finanzamt X eingelangte Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2009, 2010 und 2013 vom 11./13.Dezember 2017 wird als unzulässig zurückgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Im anhängigen Verfahren war die Zulässigkeit einer am 25.Jänner 2018 beim Finanzamt X (FA) eingelangten Beschwerde gegen an den Beschwerdeführer (Bf) auf Basis des § 295 Abs. 1 BAO ergangene Einkommensteuer-(ESt-) Bescheide für 2007 – 2013 hinsichtlich der ESt-Bescheide 2009, 2010 und 2013 zu klären.

Das FA verneinte die Zulässigkeit in einer zurückweisenden Beschwerdeverentscheidung (BVE) mit dem Hinweis auf die Bestimmungen der §§ 295 Abs.1 und 252 BAO.

Dagegen verwehrt sich der Bf im Vorlageantrag einerseits mit der bereits eingetretenen Verjährung des Abgabenanspruchs und andererseits unter Verweis auf die Nichtigkeit der Bezug habenden Grundlagenbescheide (Feststellungsbescheide nach § 188 BAO).

Nach den finanzgerichtlichen Ermittlungen liegt dem erstinstanzlichen Verfahren folgender Sachverhalt bzw. entscheidungsrelevanter Verfahrensablauf zu Grunde:

Der – steuerlich vertretene - Bf, ein Facharzt für Neurologie und Psychiatrie, weist in seinen ESt-Erklärungen neben den Einkünften aus seiner ärztlichen Tätigkeit seit Jahren (regelmäßig negative) Erträge aus mehreren Beteiligungen aus, welche zum Teil den gewerblichen Einkünften und zum Teil den Vermietungseinkünften zugeordnet sind.

Die Mehrzahl der Beteiligungen bedingte in der Vergangenheit alljährlich wiederholte Änderungen der ESt-Bescheide auf Basis des § 295 Abs. 1 BAO, zumal die Ertragsanteile des Bf bei Einreichung seiner ESt-Erklärungen teilweise noch nicht feststanden.

Ab 2009 gehörte zu den Beteiligungen des Bf auch eine atypisch stille Beteiligung an der *Wien-GmbH, FN 999999x*, einer beim Finanzamt Wien 99 unter der StNr 99-999/9999 steuerlich erfassten Gesellschaft mit zuletzt rd. 60 stillen Gesellschaftern (im Folgenden kurz *Wiener GmbH & Stille*), deren Vertreter nach § 81 BAO der im anhängigen Verfahren für den Bf einschreitenden steuerlichen Vertretung angehört.

Nach Durchführung einer Außenprüfung für die Jahre 2006 - 2010 ergingen im Dez.2015 (größtenteils nach Wiederaufnahme geänderte) Gewinnfeststellungsbescheide gemäß § 188 BAO für 2006 – 2013 an die *Wiener GmbH & Stille*, die in der Folge und insbesondere im nachfolgenden Rechtsmittelverfahren aufgrund festgestellter Nichtigkeit (Nichtbescheide) wiederholt durch neue Bescheide ersetzt wurden. Die elektronische Verarbeitung dieser Korrekturmaßnahmen löste jeweils neue Tangentenmitteilungen an die für die Besteuerung der Beteiligten der *Wiener GmbH & Stille* zuständigen Finanzämter aus. Auf Basis dieser Mitteilungen erließen Letztere in der Folge – teilweise und zeitlich versetzt - gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderte ESt-Bescheide an stille Gesellschafter der *Wiener GmbH & Stille*.

Beim Bf ergingen derartige, im Zusammenhang mit dessen Beteiligung an der *Wiener GmbH & Stille* stehende Änderungsbescheide nach § 295 Abs. 1 BAO zu den ESt-Bescheiden für 2009 und 2010 am 17.Dez.2015, 2.März 2016 und 23.Jänner 2018 bzw. zum ESt-Bescheid 2013 am 8.Jänner 2016 und 23.Jänner 2018.

Am 25.Jänner 2018 langte beim FA zur StNr des Bf eine mit „11.1.2018“ datierte Beschwerde „*gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2007 – 2013 vom 11.12.2017 bzw. 13.12.2017*“ ein (Schriftsatz v. 11.1.2018, Seite 2/Punkt 4.).

Der - lt. Briefkopf von der XY-Rechtsanwälte-Partnerschaft stammende - Schriftsatz bezeichnet weder den Beschwerdeführer noch den Vollmachtgeber namentlich, trägt aber die (alleinige) Unterschrift des Bf neben einer Stampiglie mit dessen fachärztlichen Kontaktdaten (Name, ärztl. Fachgebiete, Adresse, Tel.- und Fax-Nr. seiner Facharztpraxis).

Inhaltlich verweist der Beschwerdeschriftsatz darauf, dass die an die *Wiener GmbH & Stille* ergangenen Feststellungsbescheide des Finanzamtes Wien 99 für 2006 – 2010 vom 3.März 2016 mit BVE vom 4.Dez.2017 als absolut nichtig qualifiziert worden und die davon abgeleiteten ESt-Bescheide für 2007 – 2010 daher nunmehr rechtswidrig seien, zumal wegen des zwischenzeitigen Eintritts von „*Festsetzungs- und Einhebungsverjährung nach den §§ 207ff und 238ff BAO*“.

Und weiter führt die Beschwerde aus: „*Der Beschwerdeführer beantragt daher, in Stattgebung der Beschwerde die Einkommensteuerbescheide 2007 bis 2010 vom 11.(13.)12.2017 als ohne jede Rechtsgrundlage erlassen und wegen eingetretener Verjährung insbesondere als nichtig aufzuheben und die Beschwerde unmittelbar und ohne BVE dem BFG nach 262 Abs.2a BAO vorzulegen.*“

Am 27.Juni 2019 sprach das FA mit BVE aus, dass „*die Beschwerde vom 11.01.2018 (...) gegen die Einkommensteuerbescheide 2007 – 2013 vom 11.12.2017 und vom 13.12.2017*“ „gemäß § 260 BAO zurückgewiesen“ werde.

Die BVE erging an den Bf zu Handen XY-Rechtsanwälte-Partnerschaft (Zustellung 3.Juli 2019).

Begründend führte die Abgabenbehörde in der BVE aus, dass in den Jahren 2017 und 2018 keine Einkommensteuerbescheide betreffend die Veranlagungsjahre 2007, 2008, 2011 und 2012 erlassen worden seien.

Zu den verfahrengegenständlichen Jahren 2009, 2010 und 2013 verwies das FA auf ESt-Bescheide vom 23.Jänner 2018, welche auf Basis des § 295 Abs. 1 BAO ergangen seien.

Im Übrigen beschränkte sich die BVE-Begründung auf die Zitierung der § 295 Abs.1 BAO und § 252 BAO.

Am 18.Juli 2019 langte beim FA ein mit 4.Juli 2019 datierter Vorlageantrag der steuerlichen Vertretung des Bf (§ 264 BAO) gegen die BVE vom 27.Juni 2019 ein, der sich nunmehr „*auf die Einkommensteuerbescheide vom 23.1.2018 für die Jahre 2009 bis 2013*“ „*bezieht*“ (Schriftsatz v. 4.Juli 2019, S.2 Punkt 1.1).

Bekämpft werde der – „*formal unter Begründung erfolgte*“ - Zusatz „*Feststellung der Nichtausgleichsfähigkeit der Verluste nach § 2 Abs. 2a EStG*“.

Begründet war der Vorlageantrag neuerlich mit der Verjährung des Abgabeanpruchs und der Nichtigkeit des Grundlagenbescheides/Feststellungsbescheides.

Aufgrund des eingebrachten Antrages nach § 262 Abs. 2 lit. a BAO sei die BVE zudem „*per se rechtswidrig und unzulässig*“.

Neben weiteren, nicht entscheidungsrelevanten Anträgen begehrte der Bf im Vorlageantrag zudem eine „*mündliche Verhandlung iS des § 274 Abs.1 Z 1 lit.a und b BAO*“.

Mit Vorlagebericht vom 13.Dez. 2019 legte das FA lediglich die Rechtsmittel gegen die ESt-Bescheide 2009, 2010 und 2013 dem BFG zur Entscheidung vor.

Im Vorlagebericht verwies das FA – soweit entscheidungsrelevant - auf die Verpflichtung zum Erlassen einer BVE aufgrund des Verstreichens der 3-Monatsfrist des § 262 Abs. 2 lit. b BAO. Ein Rechtsanspruch des Bf auf Unterbleiben einer BVE bestehe nicht.

Mit den Vorlageanträgen zu den ESt-Bescheiden 2011 und 2012 wurde das BFG weder im Vorlagebericht vom 13.Dez.2019 noch seither befasst.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

I. Das dargestellte finanzgerichtliche Ermittlungsergebnis beruht auf der Auswertung der unbedenklichen FA-Vorlageunterlagen und abgabenbehördlichen Datenbankinhalte. Mangels damit im Widerspruch stehenden Vorbringens der Verfahrensparteien und sonstiger tragfähiger Hinweise auf Unrichtigkeiten in den herangezogenen Quellen, hat

das BFG keine Bedenken, dieses Ermittlungsergebnis seiner Entscheidung im anhängigen Verfahren als erwiesenen Sachverhalt zu Grunde zu legen.

II. Gegen Bescheide, die Abgabenbehörden erlassen, sind gemäß § 243 BAO Beschwerden (Bescheidbeschwerden) an die Verwaltungsgerichte zulässig, soweit in Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmt ist.

Die Frist zur Einbringung von Beschwerden gegen abgabenbehördliche Bescheide beträgt grundsätzlich einen Monat (§ 245 Abs. 1 BAO).

Zur Einbringung einer Bescheidbeschwerde ist jeder befugt, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist (§ 246 Abs. 1 BAO).

Nach § 250 Abs. 1 BAO hat eine Beschwerde zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet;
- b) die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird;
- c) die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden;
- d) eine Begründung

Gemäß § 260 Abs.1 BAO ist eine Bescheidbeschwerde *„mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie*

- a) nicht zulässig ist oder*
- b) nicht fristgerecht eingebracht wurde.“*

Nach § 262 Abs. 2 BAO hat die *„Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung (..) zu unterbleiben,*

- a) wenn dies in der Bescheidbeschwerde beantragt wird **und***
- b) wenn die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerde innerhalb von drei Monaten ab ihrem Einlangen dem Verwaltungsgericht vorlegt.“* (Hervorhebungen durch das BFG)

Gemäß § 264 Abs. 1 BAO kann *„gegen eine Beschwerdeverentscheidung (...) innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag). Der Vorlageantrag hat die Bezeichnung der Beschwerdeverentscheidung zu enthalten.“*

§ 264 Abs. 3 BAO lautet: *„Wird ein Vorlageantrag rechtzeitig eingebracht, so gilt die Bescheidbeschwerde von der Einbringung des Antrages an wiederum als unerledigt. Die Wirksamkeit der Beschwerdeverentscheidung wird durch den Vorlageantrag nicht berührt. (...)“*

Nach § 274 Abs. 1 BAO hat über eine Beschwerde eine mündliche Verhandlung u.a. stattzufinden, wenn es in der Beschwerde oder im Vorlageantrag (§ 264) beantragt wird.

§ 274 Abs. 3 Z. 1 iVm Abs. 5 BAO räumt dem Richter die Befugnis ein, von einer nach Abs.1 durchzuführenden mündlichen Verhandlung abzusehen, wenn die Beschwerde als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen ist (§ 260).

Nach § 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.

§ 295 Abs. 1 BAO lautet: *"Ist ein Bescheid von einem Feststellungsbescheid abzuleiten, so ist er 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."*

"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)

III. Wie festgestellt, wurde die verfahrensgegenständliche Beschwerde am 25.Jänner 2018 mit einem - lt. Briefkopf von der XY-Rechtsanwälte-Partnerschaft stammenden - Schriftsatz beim FA eingebracht. Der Schriftsatz bezeichnete weder den Beschwerdeführer noch den Vollmachtgeber namentlich, wies jedoch die StNr. des Bf auf und trug dessen Unterschrift neben einer Stampiglie mit seiner fachärztlichen Kontaktdaten.

Insofern ist die Beschwerde dem Bf zuordenbar und erscheint zugleich die Vertretungsbefugnis der im Briefkopf genannten Kanzlei für das weitere Verfahren hinreichend dargetan.

Nach der dargestellten Rechtslage (§ 243 BAO) sind nur Beschwerden zulässig, die gegen (wirksam ergangene) Bescheide eingebracht werden.

Die verfahrensgegenständliche, von der steuerlichen Vertretung des Bf formulierte Beschwerde richtet sich ihrem klaren und wiederholt verwendeten Wortlaut nach gegen ESt-Bescheide vom 11. bzw. 13.Dez. 2017. Das "Papierdatum" der Beschwerde (11.Jänner 2018) unterstreicht die tatsächliche Absicht einer Rechtsmitteleinbringung gegen die in der Beschwerde angeführten Bescheide (Ablauf der Beschwerdefrist).

Da ESt-Bescheide vom 11. bzw. 13.Dez. 2017 nie an den Bf ergingen, fehlte es an den bekämpften abgabenbehördlichen Verwaltungsakten und damit an einem unabdingbaren Erfordernis für eine zulässige Rechtsmitteleinbringung (§ 243 BAO).

Auch der am 18.Juli 2019 beim FA eingebrachte Vorlageantrag richtete sich gegen eine BVE, die über eine Beschwerde gegen ESt-Bescheide vom 11. bzw. 13.Dez.2017 absprach.

Dass der Bf diesen Vorlageantrag nunmehr auf ESt-Bescheide vom 23.Jänner 2018 beziehen will, vermag vor diesem Hintergrund das Fehlen einerseits von fristgerecht und

wirksam eingebrachten Beschwerden gegen ESt-Bescheide vom 23.Jänner 2018 und andererseits einer mit Vorlageantrag bekämpfbaren BVE über derartige Beschwerden nicht zu heilen.

Tatsächlich ging die am 25.Jänner 2018 beim FA eingegangene Beschwerde des Bf gegen ESt-Bescheide 2007 bis 2013 vom 11. bzw. 13.Dez. 2017 ebenso ins Leere wie der mit 4.Juli 2019 datierte Vorlageantrag.

Bei der gegebenen Sach- und Rechtslage war das dem BFG zur Entscheidung vorgelegte Rechtmittel gegen die ESt-Bescheide 2009, 2010 und 2013 gemäß § 260 Abs. 1 lit.a iVm § 278 Abs. 1 lit. a BAO wegen Unzulässigkeit zurückzuweisen.

Zum Einwand des Bf gegen die ergangene BVE wird ergänzend darauf verwiesen, dass das Ergehen der BVE vom 27.Juni 2019 aus dem Blickwinkel des § 262 Abs. 2 BAO der anzuwendenden Rechtslage entsprach, da lit.a) und b) dieser Bestimmung als kumulative Voraussetzungen formuliert sind (Argumentum: „und“ am Ende der lit.a). Ein Rechtsanspruch des Beschwerdeführers auf Abstandnahme vom Erlassen einer BVE besteht nicht (vgl. Ritz, BAO Kommentar⁶, Rz 4ff).

Auch mit dem Hinweis auf § 252 BAO verwies das FA in der BVE auf eine zutreffende verfahrensrechtliche Schranke, die einer Befassung mit den vorgebrachten inhaltlichen Einwendungen gegen die angefochtenen Bescheide im anhängigen Verfahren entgegenstand.

Eine Erörterung der weiteren Beschwerdevorbringen war unter den gegebenen Umständen entbehrlich.

Auf die Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung konnte gemäß § 274 Abs. 3 Z. 1 iVm Abs. 5 BAO aus verfahrensökonomischen Gründen verzichtet werden, zumal dadurch eine Anreise des Behördenvertreters und des Bf aus XY bzw. dessen steuerlicher Vertretung aus Wien entbehrlich wurde.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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 vorliegenden Rechtsmittelverfahren wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, auf welche die angeführten Voraussetzungen zutreffen. Die Entscheidung folgt dem klaren Wortlaut der angewendeten gesetzlichen Bestimmungen. Rechtliche Grundsatzfragen, die einer Klärung durch den VwGH bedürfen, wurden im Verfahren nicht aufgeworfen. Für die Entscheidung maßgeblich war vor allem die Beantwortung (unstrittiger) Tatfragen.

Graz, am 26. Februar 2020