

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Monika Kofler in der Beschwerdesache Dr. VN NN, ***Bf1-Adr*** über die Beschwerde vom 16. Juli 2012 gegen den Bescheid des FA Wien 6/7/15 vom 14. Juni 2012 betreffend Steuernummer ***BF1StNr1***, nunmehr StNr-neu, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Bei der GESELLSCHAFT KEG, nunmehr GESELLSCHAFT KG, in der Folge kurz mit Gesellschaft bezeichnet, wurde in den Jahren 2010 und 2011 eine Betriebsprüfung durchgeführt.

Mangels nachvollziehbarer Geschäftstätigkeit für das Jahr 2007 und weil die Auskünfte der Gesellschaft und die von dieser vorgelegten Belege für das Jahr 2008 nicht für ausreichend erachtet wurden, wurden die Entgelte, Vorsteuern und der Überschuss aus Gewerbebetrieb für 2007 sowie die Entgelte, Vorsteuern und Einkünfte aus Gewerbebetrieb für 2008 wie folgt festgestellt bzw. geschätzt:

Jahr	steuerbarer Umsatz	Vorsteuer	Feststell. Eink.	Anteil	Komm.
2007	€ -	€ -	€ -	€ -	€ -
2008	€ 200.000,00	€ -	€ 150.000,00	€ 150.000,00	€ -
2-12/2009	€ 200.000,00	€ -			
2-12/2010	€ 200.000,00	€ -			

Es ergingen Bescheide, in denen die Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemäß § 188 BAO wie folgt festgestellt wurden:

[...]

Schätzungsaufträge für 2009 und 2010 wurden widerrufen, für diese Jahre erfolgte keine Feststellung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Die Einkommensteuer wurde gegenüber den Komplementär der Gesellschaft, Mag. VN NN (nunmehr Dr. VN NN), welcher in der Folge mit Bf. bezeichnet wird, wie folgt festgesetzt, wobei für die Jahre 2007 und 2008 die ursprünglichen Einkommensteuerbescheide gemäß § 295 BAO abgeändert wurden:

Jahr	Datum	Eink. aus Gewerbebetrieb	Einkommensteuer
2007	27.09.2011	€ -	-€ 2.716,19
2008	27.09.2011	€ 150.000,00	€ 66.585,00
2009	21.10.2011	€ 90.000,00	€ 35.205,00
2010	21.10.2011	€ 90.000,00	€ 35.205,00
		Summe	€ 134.278,81

Gegen die Abgabenbescheide, mit welchen gegenüber der Gesellschaft die Umsatzsteuer für die Jahre 2007 und 2008 sowie für die Zeiträume von 02-12/2009 und 02-12/2010 festgesetzt und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb für die Jahre 2007 und 2008 festgestellt wurden, wurde Berufung erhoben. Der Bf. erhob auch Berufung gegen die Bescheide, mit welchen die Einkommensteuer ihm gegenüber für die Jahre 2007, 2008, 2009 und 2010 festgesetzt wurde, ebenso gegen den Bescheid mit welchem die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2012 und Folgejahre festgesetzt wurden.

Außerdem stellte er einen "Antrag auf Endgültigerklärung".

Das Finanzamt wies die Berufung gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2007 und 2008 mit Berufungsvorentscheidung ab.

Der Bf. stellte Anträge auf Entscheidungen über Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz betreffend die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2007 und 2008. Das Finanzamt legte die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat am 12.1.2012 zur Entscheidung vor.

Mit Bescheid vom 14.6.2012 wies das Finanzamt den Antrag auf Endgültigerklärung ab und führte begründend wie folgt aus:

"Mit Schriftsatz vom 25.11.2011 wurde durch die Antragsteller neben diversen Berufungen und anderen Eingaben auch ein Antrag auf Endgültigerklärung gestellt. Eine Bezeichnung welche

Bescheide für endgültig erklärt werden sollen bzw. eine nähere Begründung des Antrages wurde nicht übermittelt.

Gem. § 200 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde eine Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss aber wahrscheinlich ist, oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist. Gem. Abs. 2 leg. cit. ist bei Beseitigung der Ungewissheit der vorläufige Abgabenbescheid durch einen endgültigen zu ersetzen, bzw. wenn kein Anlass für eine Änderung besteht, der vorläufige Bescheid für endgültig zu erklären.

Kein einziger Abgabenbescheid betreffend den Antragsteller ist vorläufig ergangen. Sämtliche Bescheide wurden endgültig erlassen. Ermittlungen seitens der Abgabenbehörde, welche vorläufigen Bescheide vom Antrag umfasst sein sollen, waren daher nicht durchzuführen. Eine Endgültigerklärung kann mangels Vorläufigkeit nicht erfolgen. Der Antrag war daher abzuweisen."

Die Berufungen gegen die Abgabenbescheide der Gesellschaft legte das Finanzamt dem Unabhängigen Finanzsenat ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung am 18.6.2012 zur Entscheidung vor.

Mit Eingabe vom 16.7.2012 erhob der Bf. gegen den Bescheid, mit welchem der Antrag auf Endgültigerklärung abgewiesen wurde, Berufung und führte wie folgt aus:

*"Der Antrag auf Endgültigerklärung vom 25. Oktober 2011 betrifft, wie bereits im Schriftstück vom 25. Oktober 2011 dargelegt, alle erwähnten Sachverhalte, Bescheide und Berufungen, welche im Schätzungswege gesetzwidrig ermittelt worden sind. Die Endgültigerklärung bezieht sich insbesondere auf alle Bescheide die gesetzwidrig im Schätzungswege ergangen sind. Alle Bescheide aufgrund der Schätzung können nicht endgültig ergangen sein, weil sie kein Bezug zur Realität haben und gesetzwidrig sind, denn es handelt sich um vorsätzliche gesetzwidrige Schätzung mit Schädigungsabsicht von EUR 310.003,22 (USt EUR 120.000 + ESt EUR 141.391,46 + ESt 2012 Verschreibung EUR 38.373 + SVA 2008 EUR 10.238,76) von Mag. ***1***. Es ist nicht nachvollziehbar und zu hinterfragen, wieso wiederholt wie bei der ungesetzlichen Schätzung mit Schädigungsabsicht mit Auswirkung der Abgabennachforderungen von insgesamt EUR 310.003,22 und daraus entstandenen 25 anhängigen Verfahren, obwohl keine Steuerschuld besteht, die Gesetzesauslegung der Sachverhalte wiederholt zur eindeutigen Benachteiligung meiner Rechte kommt. Solche Vorgehensweise bedroht meine Existenz sowie meine Glaubwürdigkeit als Aufdecker und Zeuge im zweistelligen Millionen Betrug, welchen ich jahrelang versucht habe zu verhindern. Die Behörden sind davon in Kenntnis gesetzt worden, jedoch entsprechende gesetzliche Pflichten nicht wahrgenommen haben. Alle diese Tatsachen sind aktenkundig, die Behörden sind von Amts wegen aufgrund der Aktenlage selbständig zum Einschreiten verpflichtet. Zum gegebenen Zeitpunkt werden Sachverhaltsdarstellung und Strafanzeige bei den zuständigen Behörden eingebracht, damit sich solche ungesetzlichen*

Amtshandlungen in keiner Rechtssache mehr wiederholen können und die Verantwortlichen zur Rechenschaft gezogen werden."

Mit Vorlagebericht 31. Juli 2012, eingelangt beim Unabhängigen Finanzsenat am 2.8.2012, legte das Finanzamt dem Unabhängigen Finanzsenat die Berufung gegen den Bescheid, mit welchem der Antrag auf Endgültigerklärung abgewiesen wurde, ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung zur Entscheidung vor.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 2.8.2012 gab das Finanzamt der Berufung des Bf. gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2009 und 2010 jeweils statt und setzte ausgehend von Einkünften aus Gewerbebetrieb von 0,00 Euro die Einkommensteuer mit 0,00 Euro fest. Die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2012 und Folgejahre wurden mit Berufungsvorentscheidung vom 8.2.2012 in Höhe von 0,00 Euro festgesetzt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt und Streitpunkte

Beim Bundesfinanzgericht ist außer der gegenständlichen Beschwerde gegen den Bescheid, mit welchem der Antrag auf Endgültigerklärung abgewiesen wurde, nur mehr eine Beschwerde des Bf. gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2007 und 2008 anhängig.

Die Einkommensteuer für 2007 war zunächst mit Bescheid vom 22.4.2009 mit einer Gutschrift in Höhe von 2.716,19 Euro festgesetzt worden. Dabei wurden erklärte Verluste aus Gewerbebetrieb in Höhe von 15.705,89 Euro berücksichtigt.

Die Einkommensteuer für 2008 wurde zunächst mit Bescheid vom 18.8.2009 in Höhe von 45,93 Euro festgesetzt. Dabei wurden erklärte Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 10.179,82 Euro berücksichtigt.

Nach Ergehen der Bescheide, mit welchen die Einkünfte der Gesellschaft festgestellt worden waren, wurden die Einkommensteuerbescheide des Bf. gemäß § 295 BAO abgeändert.

Die Einkommensteuer für 2007 wurde mit Bescheid vom 27.9.2011 wie bisher mit einer Gutschrift in Höhe von 2.716,19 Euro festgesetzt, wobei jedoch statt des bekannt gegebenen Verlustes die Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 0,00 Euro berücksichtigt wurden.

Die Einkommensteuer für 2008 wurde mit Bescheid vom 27.9.2011 in Höhe von 66.585,00 Euro festgesetzt, wobei Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 150.000,00 Euro berücksichtigt wurden.

Der "Antrag auf Endgültigerklärung", sollte ursprünglich *"alle in diesem Schriftstück erwähnten Sachverhalte, Bescheide und Berufungen"* betreffen. Im Vorlageantrag erklärte der Bf., der

Antrag sollte *"alle erwähnten Sachverhalte, Bescheide und Berufungen,"* betreffen, *"welche im Schätzungswege gesetzwidrig ermittelt worden sind"*.

Der Bf. behauptet nicht, dass das Finanzamt vorläufige Bescheide erlassen hat. Er erklärt nur, *"alle Bescheide aufgrund der Schätzung können nicht endgültig ergangen sein, weil sie kein Bezug zur Realität haben und gesetzwidrig sind, denn es handelt sich um vorsätzliche gesetzwidrige Schätzung mit Schädigungsabsicht ..."*.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 200 BAO in der im Zeitpunkt der Erlassung des Bescheides geltenden Fassung galten folgende gesetzlichen Regelungen:

"(1) 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. Die Ersetzung eines vorläufigen durch einen anderen vorläufigen Bescheid ist im Fall der teilweisen Beseitigung der Ungewißheit zulässig.

(2) Wenn die Ungewißheit (Abs. 1) beseitigt ist, ist die vorläufige Abgabefestsetzung durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen. Gibt die Beseitigung der Ungewißheit zu einer Berichtigung der vorläufigen Festsetzung keinen Anlaß so ist ein Bescheid zu erlassen, der den vorläufigen zum endgültigen Abgabenbescheid erklärt. ...

(4) Die Abs. 1 und 2 gelten sinngemäß für Bescheide, mit denen festgestellt wird, daß eine Veranlagung unterbleibt, oder die aussprechen, daß eine Abgabe nicht festgesetzt wird."

Die aktuelle Fassung des § 200 BAO lautet wie folgt:

"(1) 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. Die Abgabe kann auch dann vorläufig festgesetzt werden, wenn die Abgabepflicht oder der Umfang der Abgabepflicht auf Grund einer noch ausstehenden Entscheidung einer Rechtsfrage in einem bereits anhängigen Beschwerdeverfahren, welches die gleiche Partei (§ 78) betrifft, noch ungewiss ist. Die Ersetzung eines vorläufigen durch einen anderen vorläufigen Bescheid ist im Fall der teilweisen Beseitigung der Ungewißheit zulässig.

(2) Wenn die Ungewissheit beseitigt oder das Rechtsmittel rechtskräftig entschieden ist, ist die vorläufige durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen. Ergibt sich aus der Beseitigung der Ungewissheit oder der rechtskräftigen Entscheidung des Rechtsmittels kein Grund für eine

Berichtigung der vorläufigen Festsetzung, so ist ein Bescheid zu erlassen, der den vorläufigen zum endgültigen Abgabenbescheid erklärt.

(Anm.: Abs. 3 aufgehoben durch Art. 14 Z 27, BGBl. I Nr. 108/2022)

(4) Die Abs. 1 und 2 gelten sinngemäß für Bescheide, mit denen festgestellt wird, daß eine Veranlagung unterbleibt, oder die aussprechen, daß eine Abgabe nicht festgesetzt wird.

(5) Die Erlassung gemäß Abs. 2 endgültiger oder endgültig erklärender Bescheide obliegt der Abgabenbehörde, die für die Erlassung des vorläufigen Bescheides zuständig war oder vor Übergang der Zuständigkeit als Folge einer Bescheidbeschwerde oder einer Säumnisbeschwerde (§ 284 Abs. 3) zuständig gewesen wäre. Ist die diesbezügliche Zuständigkeit auf eine andere Abgabenbehörde übergegangen, so obliegt die Erlassung des endgültigen oder endgültig erklärenden Bescheides der zuletzt zuständig gewordenen Abgabenbehörde."

Die aktuelle Regelung entspricht mit geringen Abweichungen der seinerzeitigen Regelung. Dem Gesetz kann nicht entnommen werden, dass ein Abgabenbescheid für endgültig zu erklären ist, wenn kein vorläufiger Abgabenbescheid erlassen wurde.

Der Beschwerde gegen die Abweisung des Antrages auf Endgültigerklärung konnte daher keine Folge geben werden.

Im Übrigen wird auf Folgendes hingewiesen:

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31.12.2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden i. S. d. Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1.1.2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Die nicht mit stattgebender Beschwerdevorentscheidung erledigte Berufung des Bf. betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2007 und 2008 ist aufgrund des Vorlageantrages des Bf. nach wie vor anhängig.

Gemäß § 279 BAO gilt Folgendes:

"(1) Außer in den Fällen des § 278 hat das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

(2) Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

(3) Im Verfahren betreffend Bescheide, die Erkenntnisse (Abs. 1) abändern, aufheben oder ersetzen, sind die Abgabenbehörden an die für das Erkenntnis maßgebliche, dort dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Dies gilt auch dann, wenn das Erkenntnis einen kürzeren Zeitraum als der spätere Bescheid umfasst."

Über die noch anhängigen Beschwerden wird das Bundesfinanzgericht entscheiden und kann dabei die Bescheide des Finanzamtes noch in jeder Richtung abändern.

2.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Da eine Endgültigerklärung von Bescheiden, welche nicht vorläufig erlassen wurden, nicht vorgesehen ist, konnte dem Antrag nicht entsprochen werden. Im Übrigen beabsichtigte der Bf. keine Endgültigerklärung der bekämpften Bescheide, sondern deren Abänderung, sodass der Antrag auch aus diesem Grund keiner positiven Erledigung zugänglich war. Eine Rechtsfrage, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, war daher nicht zu entscheiden.

Wien, am 19. Oktober 2022