

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht fasst durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, vertreten durch TREUHAND-UNION Salzburg Steuerberatungs GmbH & Co KG, Carl-Zuckmayer-Straße 37 Tür 50, 5020 Salzburg, betreffend die Beschwerde vom 15. Jänner 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land (nunmehr „Finanzamt Österreich“) vom 7. Jänner 2019 betreffend Einkommensteuer 2012 bis 2016 zur Steuernummer ***Bf-StNr*** den Beschluss:

Die Beschwerde wird gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO als nicht zulässig zurückgewiesen.

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

Begründung

I. Gang des Verfahrens

A. Außenprüfung, Einkommensteuerbescheide 2012 bis 2016, Beschwerde

Die angefochtenen Bescheide stützen sich auf die Ergebnisse einer beim Beschwerdeführer durchgeführten Außenprüfung betreffend die Jahre 2012 bis 2016. Gegenstand der Prüfung waren die Einkommensteuer, die Umsatzsteuer sowie die Immobilienertragsteuer.

Im Rahmen des Berichts gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung vom 10.12.2018 wurde in der Tz 1 wie folgt ausgeführt:

*Das Bundesfinanzgericht ist im Erkenntnis vom 18. Oktober 2017 zur Überzeugung gelangt, dass die Tätigkeiten des ***Bf*** und dessen Kommanditgesellschaften planmäßig auch auf das Ausnützen von Gewinnchancen durch Grundstückshandel ausgerichtet sind. Somit ist vom Vorliegen eines gewerblichen Grundstückshandels auszugehen.*

Die Einkommensteuerbescheide wurden von 2012 bis 2015 als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärungsgemäß vorläufig veranlagt. 2016 wurden sowohl Einkünfte aus

Gewerbebetrieb (Beteiligungen) als auch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (eigene Liegenschaften) erklärt und diese vorläufig veranlagt.

[Tabelle nicht wiedergegeben]

In dieser Textziffer werden die erklärten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der Jahre 2012 bis 2016 gemäß dem o. a. Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes zu Einkünfte aus Gewerbebetrieb umgewandelt. Alle weiteren Änderungen gem. dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes werden in den nachfolgenden Textziffern gewürdigt und die Einkünfte entsprechend angepasst.

Mit **Schreiben vom 15.01.2019** wurde durch die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers **Beschwerde** gegen die Einkommensteuerbescheide 2012-2016 vom 07.01.2019 erhoben. Begründend wurde unter Verweis auf die obig zitierte Tz 1 des Berichts gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung – auszugsweise – wie folgt ausgeführt:

*Von der Abgabenbehörde wird offensichtlich auch betreffend der vier im Eigentum von Herrn ***Bf*** befindlichen Objekte von einem einheitlichen Gewerbebetrieb in Form eines gewerblichen Grundstückshandels ausgegangen Tatsächlich bestand für die vier im Eigentum des Berufungswerbers befindlichen Objekte von Vornherein keine Veräußerungsabsicht.*

*Dies kommt insbesondere auch durch die Anschaffung durch Herrn ***Bf*** persönlich zum Ausdruck. Wäre ein gewerbliche Grundstückshandel geplant gewesen, wäre die Anschaffung durch eine seiner Gesellschaften mit beschränkter Haftung erfolgt. Damit kommt auch die Absicht die Liegenschaft im Privatvermögen zu halten klar zum Ausdruck (vgl. EStR 2000, Rz 5444a). Drei der Liegenschaft befinden sich nach wie vor im Eigentum von Herrn ***Bf*** und wurden seit der Anschaffung vermietet. Die Liegenschaft ***Anschrift*** wurde am ***Datum1*** erworben und am ***Datum2*** veräußert. Der Erwerb erfolgte anlässlich der Geburt der Tochter von Herrn ***Bf***. Ursprünglich war geplant, die Liegenschaft an die Tochter zu übertragen. Die Finanzierung erfolgte über eine Bausparkredit. Die Veräußerung erfolgte nach knapp 17 Jahren auf Grund anhaltenden Ärgers mit einem Mieter.*

*Unseres Erachtens sind die vier im Eigentum von Herrn ***Bf*** befindlichen Immobilien als Privatvermögen und die erzielten Einkünfte als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu qualifizieren.*

Es wird eine entsprechende Anpassung der Einkommensteuerbescheide 2012, 2013, 2014, 2015 und 2016 beantragt.

Zusätzlich wurde die Durchführung einer mündlichen Verhandlung sowie die Entscheidung durch den Senat beantragt.

B. Beschwerdeentscheidung, Vorlageantrag

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 06.02.2019** wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde wie folgt ausgeführt:

*Im Zuge der Betriebsprüfungen für die Jahre 2012 bis 2016 bzw. 2006 bis 2009 wurde die Tätigkeit des Abgabepflichtigen als gewerblicher Grundstückshandel eingestuft. Diese Feststellung wurde auch im BFG-Erkenntnis vom 18.10.2017 wie folgt bestätigt: "Das Bundesfinanzgericht ist daher zur Überzeugung gelangt, dass die Tätigkeiten des Bf (***Bf***) und der Kommanditgesellschaften planmäßig auch auf das Ausnützen von Gewinnchancen durch Grundstückshandel ausgerichtet waren. Somit ist vom Vorliegen eines gewerblichen Grundstückshandels auszugehen. Die Einkünfte des Bf sind in allen Streitjahren als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu qualifizieren."*

Folglich ist der rechtlichen Würdigung des Bundesfinanzgerichtes zu folgen und die Beschwerde vollinhaltlich abzuweisen_

Auf die Begründungen der Vorbescheide, der Betriebsprüfungsberichte sowie des BFG-Erkenntnisses vom 18.10.2017 wird verwiesen.

Mit **Schreiben vom 15.02.2019** wurde durch die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers ein **Vorlageantrag** eingebracht. Begründend wurde wie folgt ausgeführt:

*Das Finanzamt verweist im Rahmen der Beschwerdeentscheidung pauschalierend auf das BFG-Erkenntnis vom 18.10.2017 und nimmt zu der im Rahmen der Beschwerde vom 15.1.2019 vertretenen und vom VwGH bestätigten Auffassung, dass bei natürlichen Personen neben einem gewerblichen Grundstückshandel auch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt werden können, nicht Stellung. Auf die Argumente warum die privat von Herrn ***Bf*** gehaltenen Immobilien, tatsächlich den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zuzuordnen sind, geht das Finanzamt nicht ein. Wir verweisen diesbezüglich auf die Begründung zur Beschwerde vom 15.1.2019.*

C. Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht

Die Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht am 11.03.2019 zur Entscheidung vorgelegt.

Mit **Anschreiben vom 18.01.2024** wurde die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers um Bestätigung des nachfolgenden Verständnisses ersucht:

*Aus der Beschwerde ergibt sich „dem Wortlaut nach lediglich der Antrag, die angefochtenen Bescheide dahingehend abzuändern, dass jene Einkünfte, die aus den im Eigentum von ***Bf*** stehenden Immobilien stammen, als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und somit gerade nicht als Einkünfte aus Gewerbebetrieb qualifiziert werden. Eine darüber hinaus gehende Änderung der angefochtenen Bescheide, etwa hinsichtlich der Höhe der Einkünfte,*

wurde nicht beantragt bzw. wurde der Beschwerde auch keine abweichende Berechnung für die Streitjahre beigelegt.“

Mit **Schreiben vom 09.02.2024** wurde durch die steuerliche Vertretung das obig dargestellte Verständnis bestätigt. Zudem wurden die Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung durch den Senat zurückgenommen.

II. Erwägungen

§ 260 Abs. 1 BAO lautet:

Die Bescheidbeschwerde ist mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie

a) nicht zulässig ist oder

b) nicht fristgerecht eingebracht wurde.

§ 278 Abs. 1 BAO lautet:

Ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss des Verwaltungsgerichtes

a) weder als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen (§ 260) noch

b) als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 261) zu erklären,

so kann das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdevorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Eine solche Aufhebung ist unzulässig, wenn die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist.

§ 293a BAO lautet:

Verletzt die Angabe der Einkunftsart in der Begründung (§ 93 Abs. 3 lit. a) eines Abgabenbescheides rechtliche Interessen der Partei (§ 78), so kann sie auf Antrag der Partei auch dann berichtigt werden, wenn eine Berichtigung nach § 293 nicht zulässig ist.

Die Qualifikation eines bestimmten wirtschaftlichen Erfolges unter eine bestimmte Einkunftsart ist kein Bestandteil des Spruches des Einkommensteuerbescheides, sondern gehört zur Bescheidbegründung. Durch eine allenfalls unrichtige Qualifikation der genannten

Einkünfte in einem Bescheid ohne Auswirkung auf die Besteuerung wird ein Abgabepflichtiger in seinen subjektiv-öffentlichen Rechten nicht verletzt (VwGH 28.11.2007, 2006/14/0057).

Nur der Spruch eines Abgabenbescheides kann mit einem Rechtsmittel angefochten werden, nicht aber seine Begründung. Dies deshalb, weil nur der Spruch jene normativen Wirkungen zu entfalten vermag, die geeignet sind, in Rechte des Bescheidadressaten einzugreifen. Eine ausschließlich gegen die Begründung des Bescheides gerichtete Bescheidbeschwerde ist somit als unzulässig zurückzuweisen (VwGH 18.11.2003, 2003/14/0083).

Da sich die gegenständliche Beschwerde – wie im Rahmen des Verfahrens vor dem Bundesfinanzgericht noch einmal ausdrücklich abgeklärt – nur gegen die Qualifikation der Einkünfte unter eine bestimmte Einkunftsart (d.h. die Bescheidebegründung) und nicht – beispielsweise – auch gegen die Höhe der Einkünfte richtet, war die Beschwerde unter Verweis auf die obig zitierte Rechtsprechung des VwGH als unzulässig zurückzuweisen.

Hinweis:

Es ergeht an dieser Stelle der Hinweis auf die obig zitierte Bestimmung des § 293a BAO.

§ 293a BAO ist für Fälle anwendbar, in denen zwar der Spruch des Bescheids richtig ist, aber dessen Begründung rechtliche Interessen der Partei verletzt. So ist die Qualifikation unter eine bestimmte Einkunftsart bei Einkommensteuerbescheiden kein Teil des Spruchs, sondern gehört lediglich zur Bescheidebegründung (stRsp, zB VwGH 28. 11. 2007, 2006/14/0057). Eine unrichtige Qualifikation ist daher (abgesehen von Anträgen gemäß § 293 BAO) nicht anfechtbar.

Die Judikatur im Sozialversicherungsrecht geht jedoch von einer Bindung der Sozialversicherung an die genannte Qualifikation in Einkommensteuerbescheiden aus (zB VwGH 24. 1. 2006, 2003/08/0231).

Diese Judikaturdivergenz geht zu Lasten des Abgabepflichtigen. Er kann im Abgabenverfahren die Einkunftsart (idR) nicht anfechten. Im Sozialversicherungsbereich wird ihm jedoch die Bindung an den Einkommensteuerbescheid entgegengehalten (vgl ErläutRV 2007 BlgNR 24. GP 21). Dem soll mit § 293a abgeholfen werden (*Brennsteiner in Fischerlehner/Brennsteiner*, Abgabenverfahren I³ § 293a BAO, Rz 1)

Der auf Berichtigung gemäß § 293a BAO gerichtete Antrag ist ein Anbringen zur Geltendmachung von Rechten (iSd § 85 Abs 1 BAO). Der Antrag unterliegt der Entscheidungspflicht (§ 85a BAO). Er ist im Allgemeinen schriftlich zu stellen. Zweckmäßigerweise wird er nicht nur die Bescheide, deren Berichtigung begehrt wird, nennen, sondern auch das rechtliche Interesse an der Berichtigung darlegen.

Die BAO regelt keine Antragsfrist. Die Berichtigung einer Bescheidbegründung eines Abgabenbescheides ist keine Festsetzung von Abgaben; daher ergibt sich keine mittelbare Befristung des Antragsrechts aus der Bemessungsverjährung. Allerdings setzt § 293a BAO – unter anderem – voraus, dass die Begründung (noch) rechtliche Interessen der Partei verletzt (*Ritz/Koran*, BAO, 7. Aufl. (2021), § 293a, Rz 3ff. mwN).

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 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.

Diese Voraussetzung liegt im Beschwerdefall nicht vor, da die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt.

Linz, am 16. Februar 2024