

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch seine Richterin MMag. Elisabeth Brunner über die Beschwerde des DI I**** D****, Adr****, vertreten durch Dr. Friedrich Ossberger, 1150 Wien, Diefenbachgasse 54 Tür 11, gegen den gemäß § 295 Abs1 BAO geänderten Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 betreffend Einkommensteuer 2014 (betreffend die beschränkte Steuerpflicht) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Eine ordentliche Revision nach Art 133 Abs 4 B-VG an den Verwaltungsgerichtshof ist unzulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer hat für das Jahr 2014 zwei Einkommensteuererklärungen, eine für den Zeitraum der unbeschränkten Steuerpflicht (1.1. bis 30.6.) und eine für den Zeitraum der beschränkten Steuerpflicht (1.7 bis 31.12.) eingereicht. In diesen Erklärungen ist ua eine Tangente (Feststellungsbescheid zur StNr 123****) aus der ganzjährigen Vermietung einer Eigentumswohnung enthalten. Die Veranlagung erfolgte erklärungskgemäß (zwei getrennte Veranlagungsverfahren und daher zwei Einkommensteuerbescheide 2014 jeweils vom 6.4.2016). Die Mieteinkünfte aus oa Eigentumswohnung wurden den Zeiträumen der unbeschränkten bzw beschränkten Steuerpflicht zugeordnet.

Mit Bescheid vom 27.5.2016 wurde der Einkommensteuerbescheid betreffend die beschränkte Steuerpflicht aufgrund der bescheidmäßigen Feststellungen zu StNr 789**** gemäß § 295 (1) BAO geändert und alle Mieteinkünfte des ganzen Jahres 2014 als der beschränkten Steuerpflicht unterliegend erfasst. Der Einkommensteuerbescheid betreffend die unbeschränkte Steuerpflicht, in welchem die Mieteinkünfte von 1.1. bis 30.6. ebenfalls erfasst sind, wurde unverändert belassen.

Die Beschwerde wurde vom Finanzamt mit der Begründung zurückgewiesen, dass dem angefochtenen Bescheid ein Feststellungsbescheid zugrunde liege und der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden könne, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend seien.

Im Vorlageantrag bringt der Beschwerdeführer vor, dass die dem Bescheid zugrunde liegenden Feststellungsbescheide korrekt seien, die darin getroffenen Feststellungen seien zutreffend. Im Feststellungsbescheid (StNr 123****) sei allerdings keine Trennung in der beschränkten Steuerpflicht unterliegende Einkünfte und der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegende Einkünfte erfolgt. Die festgestellten Einkünfte seien vom für die Einkommensteuer zuständigen Finanzamt entsprechend zu trennen. In den Erklärungen sei eine entsprechende Aufteilung gemacht worden und sei diese Aufteilung auch dem Erstbescheid zugrunde gelegen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der Beschwerdeführer hat im Kalenderjahr 2014 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iHv insgesamt € 1.369,51 erzielt. Davon entfielen € 1.148,28 (Feststellungsbescheid zu StNr 123****) auf das gesamte Kalenderjahr 2014 (vom 1.1. bis 30.6. € 314,64 und von 1.7. bis 31.12. € 833,64) und € 221,23 (Feststellungsbescheid zu StNr 789****) auf das zweite Halbjahr 2014. Der Beschwerdeführer war im Jahr 2014 unstrittig im Zeitraum vom 1.1. bis 30.6. unbeschränkt und im Zeitraum von 1.7. bis 31.12. beschränkt steuerpflichtig. Die Verteilung der anteiligen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung auf den Zeitraum 1.1. bis 30.6. mit € 314,64 (StNr 123****) und auf den Zeitraum 1.7. bis 31.12. mit € 833,64 (StNr 123****) plus € 221,23 (StNr 789****) ist unstrittig.

Im ursprünglichen Einkommensteuerbescheid vom 6.4.2016 betreffend die beschränkte Steuerpflicht waren die Vermietungseinkünfte mit € 1.054,85 (€ 833,64, StNr 123**** plus € 221,23, StNr 789****) enthalten. In der Tangente zu StNr 789**** vom 23.5.2016, die zur Änderung gemäß § 295 Abs 1 BAO geführt hat, waren diese – bereits veranlagten anteiligen Einkünfte (€ 221,23) festgestellt worden.

Rechtlich folgt daraus:

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens werden gemäß § 188 BAO festgestellt, wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind. Gegenstand der Feststellung ist auch die Verteilung des festgestellten Betrages auf die Teilhaber. Dementsprechend wurden im Jahr 2014 die Einkünfte des Beschwerdeführers aus der Vermietung einer Eigentumswohnung festgestellt. Über die Steuerpflicht des Anteils an den Einkünften wurde im Feststellungsbescheid nicht abgesprochen. Diesbezüglich kann daher schon aus diesem Grund auch keine Bindung im Einkommensterverfahren bestehen. Ob bereits im Feststellungsbescheid bereits über die Steuerpflicht abgesprochen werden muss, kann daher und weil die Beschwerde nicht gegen den Feststellungsbescheid, sondern gegen den abgeleiteten Bescheid gerichtet ist, im Beschwerdefall dahinstehen.

Im vorliegenden Fall ist unstrittig, dass der Beschwerdeführer im Streitzeitraum von 1.7. bis 31.12.2014 nur beschränkt steuerpflichtig war. Tritt ein unbeschränkt Steuerpflichtiger während des Kalenderjahres in die beschränkte Steuerpflicht ein,

sind zwei Steuerabschnitte gegeben und daher zwei getrennte Veranlagungsverfahren durchzuführen und zwei Einkommensteuerbescheide (einer für den Zeitraum der unbeschränkten Steuerpflicht und ein weiterer für den Zeitraum der beschränkten Steuerpflicht) zu erlassen (*Quantschnigg/Schuch*, Einkommensteuer-Handbuch § 1 Tz 9). Vom Finanzamt wurden dementsprechend zwei getrennte Veranlagungsverfahren durchgeführt und zwei Bescheide (vom 6.4.2016) erlassen. Die Einkünfte aus Vermietung sind in diesen Bescheiden dem Grunde und der Höhe nach richtig erfasst und auch richtig der unbeschränkten bzw beschränkten Steuerpflicht zugeordnet worden.

Bei Bearbeitung der Tangente vom 23.5.2016 (Feststellungsbescheid zu StNr 789****) wurde aber offensichtlich übersehen, dass die darin festgestellten Einkünfte in den bereits veranlagten enthalten waren. Aufgrund dieser Tangente wurde der Einkommensteuerbescheid betreffend die beschränkte Steuerpflicht gemäß § 295 Abs 1 BAO geändert und die nachträgliche festgestellten Einkünfte noch einmal versteuert. Die Bescheidänderung hat daher zu einer doppelten Besteuerung derselben Einkünfte geführt.

Eine Bescheidänderung nach § 295 Abs 1 BAO hat im Fall der nachträglichen Änderung, Aufhebung oder Erlassung des Feststellungsbescheides zu erfolgen. Die grundsätzliche Funktion der Bestimmung des § 295 Abs 1 BAO ist es, abgeleitete Bescheide mit den aktuellen Inhalten der zu Grunde liegenden Feststellungsbescheide in Einklang zu bringen (vgl zB VwGH vom 31. März 2004, 2000/13/0017; VwGH vom 19. Dezember 2007, 2006/13/0115, mwN). § 295 Abs 1 BAO soll gewährleisten, dass abgeleitete Bescheide - hier der/die Einkommensteuerbescheid/e für das Jahr 2014 - dem aktuell vorliegenden Grundlagenbescheid (und der materiellen Rechtslage) entsprechen. Da, wie ausgeführt, der Einkommensteuerbescheid 2014 vom 6.4.2016 (betreffend die beschränkte Steuerpflicht) dem nachträglich (23.5.2016) erlassenen Feststellungsbescheid und der materiellen Rechtslage ohnehin entsprochen hat, hätte der nach § 295 BAO geänderte Bescheid nicht ergehen dürfen. Er war daher ersatzlos aufzuheben.

Zur Unzulässigkeit der Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG 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. Dass beim Übertritt aus der beschränkten in die unbeschränkte Steuerpflicht (und umgekehrt) während eines Kalenderjahres zwei Steuerabschnitte vorliegen, entspricht ebenso der einheitlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wie, dass eine Maßnahme nach §295 BAO nur dann erfolgen kann, wenn sich dadurch der abgeleitete Bescheid ändert. Im Übrigen war der unstrittige Rechtslage auf den unstrittigen Sachverhalt anzuwenden. Es liegt daher keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

Die Beschwerde erweist sich daher als begründet und war ihr daher gemäß
§ 279 Abs 1 BAO Folge zu geben.

Wien, am 11. November 2016