

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Helmut Mittermayr in der Beschwerdesache M F, Adresse, StNR, vertreten durch L Steuerberatungs GmbH, Adresse1, gegen die Bescheide des FA Grieskirchen Wels vom 05.04.2011, betreffend Einkommensteuer 2005 bis 2009 zu Recht erkannt:

Die Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2009 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf

Die ursprünglichen **Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2005 bis 2009** wurden gemäß § 295 Abs 1 BAO abgeändert und durch die verfahrensgegenständlichen Einkommensteuerbescheide vom 05.04.2011 ersetzt.

Diese Abänderung gemäß § 295 Abs. 1 BAO erfolgte aufgrund der bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes Grieskirchen Wels zu StNR1 betreffend Liebhaberei hinsichtlich der erklärten land- und forstwirtschaftlichen Einkünften vom 04.04.2011 infolge einer durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung.

Die Feststellungsbescheide gemäß § 188 BAO wurden rechtswirksam zugestellt.

Die Beschwerdeführerin (im Folgenden Bf) hat gegen diese Feststellungsbescheide vom 04.04.2011 ein Rechtsmittel eingebracht.

Darüber hinaus wurden bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung, die bereits im Feststellungsverfahren zu StNR2 festgestellten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung berücksichtigt.

Die Beschwerdeführerin wendet sich in ihrer **Berufung vom 12. April 2011 (jetzt als Beschwerde zu sehen)** gegen die streitgegenständlichen Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2009 im Wesentlichen mit folgender Begründung:

"Bei der am 23.03.2011 durchgeführten Schlussbesprechung wurden die relevanten Sachverhalte erörtert und das Prüforgang darauf hingewiesen, dass die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung durch die von den Steuerpflichtigen vorgebrachten Fakten neu zu beurteilen sind. Im Besprechungsprotokoll wurden die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vom Prüforgang mit € 0,00 niederschriftlich dokumentiert.

Die Einwendungen der Steuerpflichtigen wurden zu Protokoll genommen und vereinbart, dass die Steuerpflichtige weitere Unterlagen beizubringen hat. Aus diesen Unterlagen können somit die relevante AfA (Abschreibung für Abnutzung), die Finanzierungskosten, Kosten für die Sachversicherung und die anteiligen Steuerberatungskosten als Aufwand für die Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung entnommen werden. Die geforderten Unterlagen liegen mittlerweile beim Finanzamt Grieskirchen Wels auf.

Die Aufnahme der Aufwendungen führt dazu, dass die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtungen in den Jahren 2005 — 2009 zu einem geringeren Ergebnis führen. Die Einkommenssteuerbescheide der Jahre 2005 — 2009 berücksichtigen diesen Umstand nicht, sodass die oa. Bescheide angefochten werden.

Das Finanzamt Grieskirchen Wels hat über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO betreffend Vermietung und Verpachtung nachstehend angeführte vorläufige Bescheide ausgestellt:

Bescheid über die Festsetzung von Einkünften 2005, StNR2
vom 3. August 2006, vorläufiger Bescheid

Bescheid über die Festsetzung von Einkünften 2006, StNR2
vom 26. März 2008, vorläufiger Bescheid

Bescheid über die Festsetzung von Einkünften 2007, StNR2
vom 15. Mai 2008; vorläufiger Bescheid

Bescheid über die Festsetzung von Einkünften 2008, StNR2
vom 2. März 2010, vorläufiger Bescheid

Bescheid über die Festsetzung von Einkünften 2009, StNR2
vom 2. April 2010; vorläufiger Bescheid

Das Ergebnis über die Außenprüfung wurde mitgeteilt und unter Punkt Tz. 3 „Einheitliche und gesonderte Feststellungen“ der Antrag der Steuerpflichtigen aufgenommen.

In weiterer Folge wird im Bericht vom 31.03.2011 festgestellt, dass durch die Nichtvorlage von Unterlagen aus verwaltungsökonomischen Gründen keine Änderung durch die Betriebsprüfung erfolgt.

Dieser Feststellung (vermutete Annahme) wird entschieden entgegen getreten, da die Unterlagen zwar verspätet, jedoch mittlerweile beim Finanzamt aufliegen.

Weiters hätte die Betriebsprüfung die Veranlassung treffen müssen, dass die vorläufig ausgestellten Bescheide über die Festsetzung von Einkünften gem. § 188 BAO betreffend Vermietung und Verpachtung für die Jahre 2005 — 2009 neu ausgestellt werden. Durch die vorläufigen Bescheide, welche seit einigen Jahren in Rechtskraft erwachsen sind, ist

es dem Steuerpflichtigen somit verwehrt in den Genuss der Rechtsschutzbestimmungen der Bundesabgabenordnung zu gelangen. Das Finanzamt Grieskirchen Wels verletzt die gesetzlich normierten Rechte des Steuerpflichtigen auf das Gröbste. Unter dem Deckmantel der Verwaltungsökonomie wird dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit genommen, ein ordentliches Rechtsmittel einbringen zu können."

Die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2009 wurden vom Finanzamt mit **Berufungsvorentscheidungen vom 4. Juli 2011 als unbegründet abgewiesen**. Begründend führte das Finanzamt an:

"Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann nach § 252 Abs. 1 BAO der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind. Bei einer etwaigen Änderung des Feststellungsbescheides erfolgt eine Abänderung gem. § 295 BAO des Bescheides. Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen."

Mit **Schriftsatz vom 4. August 2011 beantragte der Bf die Vorlage der Berufung (jetzt Beschwerde) an die Abgabenbehörde zweiter Instanz**.

Mit **Vorlagebericht vom 5. Februar 2013** wurde die Berufung vom Finanzamt dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Sachverhalt

Die ursprünglichen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2005 bis 2009 wurden gemäß § 295 Abs. 1 BAO abgeändert und durch die verfahrensgegenständlichen Einkommensteuerbescheide vom 05.04.2011 ersetzt. Diese Abänderung gemäß § 295 Abs. 1 BAO erfolgte aufgrund der bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes Grieskirchen Wels zu StNR1 betreffend Liebhaberei hinsichtlich der erklärten land- und forstwirtschaftlichen Einkünften vom 04.04.2011 infolge einer durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung.

Die Feststellungsbescheide gemäß § 188 BAO wurden rechtswirksam zugestellt. Die Beschwerdeführerin hat gegen diese Feststellungsbescheide vom 04.04.2011 ein Rechtsmittel eingebracht.

Die Begründung der gegenständlichen Beschwerde bezieht sich auf Umstände, die im Feststellungsverfahren betreffend die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vorzubringen sind.

Darüber hinaus wurden bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung, die bereits im Feststellungsverfahren zu StNR2 festgestellten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung berücksichtigt.

Mit Bescheiden vom 1. Februar 2013 wurden die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit endgültigen Feststellungsbescheiden für die Jahre 2005 bis 2009 geändert und der auf die Bf entfallende Anteil an den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung in folgender Höhe festgesetzt.

2005 1.797,33 €
2006 1.463,09 €
2007 1.438,58 €
2008 1.611,30 €
2009 1.409,54 €

Beweiswürdigung

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig. Dagegen sprechende Umstände wurden nicht vorgebracht und sind auch nicht ersichtlich.

Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsstellungen gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen annehmen.

Rechtslage und Erwägungen

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

§ 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."

Gemäß § 191 Abs. 3 zweiter Satz BAO wirken Feststellungsbescheide (§ 188 BAO) gegen alle, denen im Spruch des Bescheides Einkünfte zugerechnet bzw. nicht zugerechnet werden.

§ 252 Abs. 1 BAO lautet:

"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 betrifft Bescheide gemäß den §§ 186 und 188 BAO (vgl. Ritz, BAO5, § 252 Tz 6).

Feststellungsbescheide gemäß § 188 BAO sind - so wie im Beschwerdefall - Grundlagenbescheide für Einkommensteuerbescheide (vgl. VwGH 19.3.2002, 2002/14/0005; VwGH 25.9.2002, 97/13/0098; VwGH 7.7.2004, 2004/13/0069). § 252 Abs. 1 bis 3 BAO schränkt das Recht, ein Rechtsmittel gegen abgeleitete Bescheide zu

erheben ein; Einwendungen gegen im Grundlagenbescheid getroffene Feststellungen sollen nur im Verfahren betreffend den Grundlagenbescheid vorgebracht werden können. Werden sie im Rechtsmittel gegen den abgeleiteten Bescheid vorgebracht, so ist dieses Rechtsmittel diesbezüglich als unbegründet abzuweisen (zB VwGH 23.3.2000, 2000/15/0001; VwGH 19.3.2002, 2002/14/0005; VwGH 7.7.2004, 2004/13/0069). Soweit die Bf also in ihrem Rechtsmittel gegen ihren Einkommensteuerbescheid die Rechtmäßigkeit der aufgrund des Feststellungsbescheides ausgewiesenen anteiligen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bestreitet, hat von Gesetzes wegen und nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine Abweisung ihres Rechtsmittels zu erfolgen, da sie diese Bedenken in einem Rechtsmittel gegen den zugrundeliegenden Feststellungsbescheid hätte vorbringen müssen.

Grundsätzlich wäre daher die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Allerdings sind im gegenständlichen Erkenntnis die letzten, am 1. Februar 2013 ergangenen (endgültigen) Bescheide über die einheitliche und gesonderte Feststellung hinsichtlich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für die Jahre 2005 bis 2009 zu Grunde zu legen.

Es waren daher die Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2009 entsprechend abzuändern.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen.

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 vorliegenden Fall liegt keiner dieser Gründe vor, sodass eine Revision nicht zulässig ist.

Linz, am 20. Mai 2016