

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Peter Bilger in der Beschwerdesache X., gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 23.06.2010 betreffend Einkommensteuer 2002 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 16. Mai 2003 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer des Beschwerdeführers (Bf.) für das Jahr 2002 mit -2.393,08 € fest.

Dieser Bescheid wurde am 26. Juni 2003 gemäß § 295 Abs. 1 BAO auf -1.197,16 € abgeändert. Grund für diese Änderung war eine Mitteilung über die gesonderte Feststellung 2002, laut der von den nach § 188 BAO festgestellten Einkünften der Vermietungsgemeinschaft des Bf. und seiner Ehefrau nur -2.689,87 € (zuvor: -5.541,25 €) auf den Berufungswerber entfielen.

Am 22. Juni 2010 erging eine neuerliche Mitteilung über die gesonderte Feststellung 2002, laut der die anteiligen Einkünfte des Bf. aus Vermietung und Verpachtung nunmehr 1.307,57 € betrugen.

Aufgrund dieser Mitteilung erließ das Finanzamt am 23. Juni 2010 einen gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheid 2002 mit einer neuen Einkommensteuerfestsetzung in Höhe von 415,22 €.

In der gegen diesen Bescheid rechtzeitig erhobenen Beschwerde wandte der Bf. ein, das Recht auf Festsetzung der Einkommensteuer 2002 sei gemäß § 207 Abs. 2 BAO unter Berücksichtigung eines Verlängerungsjahres im Sinne des § 209 Abs. 1 BAO verjährt.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 30. August 2010 als unbegründet ab. Gemäß § 208 Abs. 1 lit. d und e BAO beginne die Verjährung

in den Fällen des § 200 BAO (vorläufige Abgabefestsetzung) mit Ablauf des Jahres, in dem die Ungewissheit beseitigt worden sei. Die absolute Verjährung (§ 209 Abs. 3 BAO) betrage 10 Jahre. Sie werde ohne Rücksicht auf eingetretene Verlängerungen oder Hemmungen wirksam und beginne mit Entstehung des Abgabeananspruches (§ 4 BAO). Nach § 208 Abs. 1 lit. d seien endgültige Abgabefestsetzungen auch dann zulässig, wenn die gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO mit Ablauf des Jahres der Entstehung des Abgabeananspruches beginnende, im Allgemeinen fünf Jahre betragende Bemessungsverjährung bereits abgelaufen sei. Dies gelte jedoch nur dann, wenn die absolute Verjährung nach § 209 Abs. 3 BAO (10 Jahre ab Entstehen des Abgabeananspruches) noch nicht eingetreten sei.

Im am 28. September 2010 gestellten Vorlageantrag wandte der Bf. gegen die Begründung des Finanzamtes in der Beschwerdeentscheidung ein, es liege kein Anwendungsfall des § 208 Abs. 1 lit. d BAO vor, weil die Einkommensteuer 2002 nie vorläufig veranlagt worden sei. Sowohl der Einkommensteuerbescheid 2002 vom 16. Mai 2003 als auch der gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderte Einkommensteuerbescheid 2002 vom 26. Juni 2003 seien endgültig ergangen. Die Änderung gemäß § 295 Abs. 1 BAO sei daher zu Unrecht erfolgt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Im Beschwerdefall ist strittig, ob § 208 Abs. 1 lit. d BAO auch dann zur Anwendung gelangt, wenn zwar der Bescheid betreffend die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO im Sinne des § 200 Abs. 1 BAO vorläufig ergangen, der davon abgeleitete Einkommensteuerbescheid aber endgültig erlassen worden ist.

Diese Frage ist durch den Verwaltungsgerichtshofes mit Erkenntnis vom 29. Jänner 2015, 2012/15/0121 im Sinne des Finanzamtes geklärt worden. Auszugsweise hat der Verwaltungsgerichtshof dazu ausgeführt:

"Das Verfahren zur Feststellung nach § 188 BAO zielt auf die Geltendmachung des Einkommensteueranspruches gegenüber den Beteiligten ab. Der Zweck der Feststellung nach § 188 BAO liegt darin, die Grundlagen für die Einkommensbesteuerung in einer Weise zu ermitteln, die ein gleichartiges Ergebnis für alle beteiligten Steuersubjekte gewährleistet, und die Durchführung von Parallelverfahren für die einzelnen Beteiligten zu vermeiden (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 1980). Durch die Regelung des § 188 BAO wird somit ein Ausschnitt der Einkommensteuer-Verfahren der Beteiligten, der im Rahmen der Festsetzung der Einkommensteuer für die Beteiligten durchzuführen wäre, in ein einheitliches Sonderverfahren zusammengefasst (vgl. nochmals das hg.Erkenntnis vom 22. Dezember 2011, 2009/15/0153).

Somit stellt sich das Verfahren nach § 188 BAO als Bündelung eines Ausschnittes der Einkommensteuerverfahren aller Beteiligten dar. Vorläufige Bescheide werden erlassen, um einen dem Grunde nach wahrscheinlich entstandenen Abgabeanpruch in jenen Fällen realisieren zu können, in denen der eindeutigen und zweifelsfreien

Klärung der Abgabepflicht oder der Höhe der Abgabenschuld nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens vorübergehende Hindernisse entgegenstehen. Soweit im Rahmen eines Feststellungsverfahrens gemäß § 188 BAO - wie im Streitfall - die Höhe des einheitlichen Gewinnes bzw. Überschusses aufgrund vorübergehender Hindernisse nicht ermittelt werden kann, steht der Anteil am Gewinn bzw. Überschuss der einzelnen Beteiligten nicht fest. Diese Ungewissheit kommt durch die Erlassung eines vorläufigen Feststellungsbescheides zum Ausdruck und erfasst insoweit auch den abgeleiteten Einkommensteuerbescheid. Folglich liegt hinsichtlich dieser Ungewissheit auch dann ein Anwendungsfall des § 208 Abs. 1 lit. d BAO vor, wenn ein Feststellungsbescheid gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig ergangen ist und der davon abgeleitete Bescheid - im Hinblick auf § 295 BAO - endgültig erlassen wurde (vgl. idS Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³, § 208 Anm 4).

§ 208 Abs. 1 lit. d BAO ist daher auch dann anwendbar, wenn der von einem vorläufig ergangenen Feststellungsbescheid abgeleitete Einkommensteuerbescheid endgültig erlassen wurde.

Das Finanzamt hat daher den angefochtenen Einkommensteuerbescheid zu Recht aufgrund des geänderten Grundlagenbescheides gemäß § 295 Abs. 1 BAO abgeändert.

Die Beschwerde war daher abzuweisen.

Zulässigkeit einer ordentlichen Revision

Gem. Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes uneinheitlich beantwortet wird.

Die im Beschwerdefall strittige Rechtsfrage ist vom Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 20.01.2015, 2012/15/0121, geklärt worden. Es liegt daher keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung mehr vor und ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof daher unzulässig.

Feldkirch, am 27. April 2015