



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Mag. Klemens Mayer, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 2. und 20. Bezirk in Wien betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für die Jahre 1978-1984 sowie einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für die Jahre 1978-1984 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Hinweis

Diese Berufungsentscheidung wirkt gegenüber allen Beteiligten, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§§ 191 Abs. 3 lit. b BAO). Mit der Zustellung dieser Bescheidausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Bw., eine KG, war in den Streitjahren an der A-GmbH beteiligt. Anlässlich einer bei der A-GmbH durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung wurden für die Jahre 1978 bis 1984 umfangreiche verdeckte Gewinnausschüttungen festgestellt, die aliquot den Gesellschaftern, also auch der Bw., zugerechnet wurden.

Gegen die oben angeführten Wiederaufnahms- und Gewinnfeststellungsbescheide wurde ebenso wie gegen die auf Ebene der Körperschaft erlassenen Bescheide Berufung eingebracht; die gegen die Wiederaufnahms- und Gewinnfeststellungsbescheide gerichtete Berufung vom 27. Jänner 1992 beschränkte sich im Wesentlichen darauf, auf das Körperschaftsteuerverfahren und die dort getroffenen Sachverhaltsfeststellungen zu verweisen.

Am 24. Juni 1999 wurde über die Berufungen der GmbH mittels Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland abweisend entschieden. Die dagegen eingebrachte Höchstgerichtsbeschwerde wurde mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 12.9.2001, 99/13/0166, als unbegründet abgewiesen. Bezüglich des Verfahrensganges und der Begründung für das Vorliegen von verdeckten Gewinnausschüttungen wird ergänzend auf dieses Erkenntnis verwiesen.

Das Finanzamt setzte sodann das bei der Bw. bisher informell unterbrochene Berufungsverfahren fort und sprach über die Berufung am 19. Juli 2002 mittels Berufungsvorentscheidung ab, in der begründend auf das auf Gesellschaftsebene stattgefundene Berufungs- und Beschwerdeverfahren Bezug genommen wurde.

Dagegen wurde ein als "Berufung gegen die Berufungsvorentscheidung" bezeichneter Schriftsatz eingebracht, der als Vorlageantrag gewertet wurde:

Es verstehe sich von selbst, dass gerade durch die nunmehrige Festsetzung der Einkünfte für die Jahre 1978 bis 1984 die Bw. massiv in ihrem Recht auf den gesetzlichen Richter verletzt werde. In Hinblick auf die Judikatur der Gerichtshöfe öffentlichen Rechts hätte die Bw. nunmehr darauf vertrauen dürfen, dass seitens der Finanzbehörde keinerlei gesonderte Feststellung über die Einkünfte für die Jahre 1978 bis 1984 erfolgen werde. Allein aus dem Umstand, dass das jüngste einkommensrelevante Jahr 18 Jahre und das erste Jahr 22 Jahre zurückliege, sei dokumentiert, dass durch die vorliegenden Bescheide die Einschreiterin massiv in Ihrem Recht auf den gesetzlichen Richter verletzt worden sei.

Dies deshalb, weil die extrem lange Verfahrensdauer für die Bw. nicht zumutbar sei. Die Behörde hätte bereits bei Vorliegen der erstinstanzlichen Entscheidung gegen die A-GmbH entsprechende Bescheide gegen die Bw. zu erlassen gehabt.

Zusammenfassend ergebe sich sohin, dass die Bw. durch die nunmehrige Festsetzung der Einkünfte für die Jahre 1978 bis 1984 in ihrem Recht auf den gesetzlichen Richter verletzt worden sei, da sie davon ausgehen hätte können, dass zu einem derartig späten Zeitpunkt "das Einkommen für diese Jahre nicht mehr vorgeschrieben" werde.

Es werde daher der Antrag gestellt, die Berufungsbehörde möge den Bescheid der ersten Instanz zur Gänze beheben und das Einkommen für die Jahre 1978 bis 1984 mit € 0,00 festsetzen (Anm.: gemeint offensichtlich: die Einkünfte mit € 0,00 festzustellen), in eventu die Sache zur neuerlichen Entscheidung an die erste Instanz zurückzuverweisen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Zunächst sei festgehalten, dass die Tatsache der verdeckten Gewinnausschüttungen ebenso wie der Zufluss an die Bw. und das Vorliegen von Wiederaufnahmsgründen nicht mehr bestritten wird.

Daraus folgt, dass trotz Einkünften, die dem Grunde und der Höhe nach feststehen, beantragt wird, eine Feststellung dieser Einkünfte möge unterbleiben. Gestützt wird dieses Begehren auf keinerlei materielle Einwendungen, sondern auf eine überlange Verfahrensdauer.

Dem ist zunächst zu entgegnen, dass gemäß Art. 18 Abs. 1 B-VG die gesamte staatliche Verwaltung nur auf Grund der Gesetze ausgeübt werden darf. Es wird seitens der Bw. nicht in Zweifel gezogen, dass die Wiederaufnahmsbescheide sowie die Bescheide betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für die Jahre 1978-1984 nach § 188 BAO gemäß den hierauf anwendbaren steuerrechtlichen Bestimmungen erlassen worden sind. Auch für den unabhängigen Finanzsenat ist Gegenteiliges nicht erkennbar. Um der Berufung zum Erfolg zu verhelfen, müsste also eine dem widersprechende Norm existieren, die eine derartige Feststellung verbietet.

Die Bw. sieht diese Norm erkennbar in der Verletzung des Rechtes auf den gesetzlichen Richter, die durch eine überlange Verfahrensdauer bewirkt worden sei. Die Bw. spricht hierbei aber offensichtlich nicht die diesbezügliche Bestimmung des Art. 83 Abs. 2 B-VG an; vermutet werden kann, dass auf Art. 6 Abs. 1 MRK Bezug genommen werden soll, demzufolge jeder-mann darauf Anspruch hat, dass "seine Sache ... innerhalb einer angemessenen Frist gehört wird...". Nach herrschender Auffassung (vgl. zB VfGH 24.10.2001, 2001/17/0138; VwGH 24.10.2001, 93/15/0154) gehören allerdings Abgabenangelegenheiten nicht zu den sog. "civil rights" iSd Art. 6 Abs. 1 MRK.

Damit ist das Schicksal der Berufung schon entschieden; wenn die Bw. sich auf keine im gegenständlichen Abgabungsverfahren anzuwendende Norm zu stützen vermag, die eine Feststellung der in Rede stehenden Einkünfte mit Null gebietet, wäre eine dennoch in dieser Form erfolgende Feststellung rechtswidrig und willkürlich.

2. Nichtsdestoweniger soll nun untersucht werden, ob für die Bw. ein Nachteil durch das Zuwarten mit der Entscheidung über die Berufung gegen den Feststellungsbescheid bis zur Erledigung des Berufungs- und Beschwerdeverfahrens der A-GmbH verbunden war und welche Konsequenzen eine überlange Verfahrensdauer unter dem Geltungsbereich des Art. 6 Abs. 1 MRK hätte.

2.1. Zunächst fällt auf, dass aus dem Vorlageantrag offensichtlich hervorzugehen scheint, dass die Erstbescheide über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften 1978 bis 1984 erst nach Ergehen des VwGH-Erkenntnisses betreffend die A-GmbH erlassen worden seien.

Dies ist unzutreffend; die angefochtenen Bescheide sind am 27. bzw. 30. Dezember 1991, also zeitnah zu den korrespondierenden KöSt- und KESt-Bescheiden der A-GmbH ergangen; es wurde allerdings mit der Erledigung der dagegen eingebrachten Berufung informell bis zum Abschluss des Berufungs- und des daran anschließenden Beschwerdeverfahrens beim VwGH zugewartet. Eine formelle Aussetzung der Entscheidung über die Berufung nach § 281 BAO – dies wäre ohne weiteres möglich gewesen – ist allerdings nicht erfolgt.

Wenn nunmehr die Bw. offensichtlich vermeint, auch über diese Berufung hätte zeitnah abgesprochen werden müssen, so ist sie darauf hinzuweisen, dass das informelle Zuwarten die kostengünstigere und den Rechtsschutzinteressen der Bw. am ehesten entsprechende Variante war, da ein paralleles Berufungs- und Beschwerdeverfahren betreffend die GmbH, und die KG kosten- und zeitaufwändig gewesen wäre. Überdies ist nur bei einer offenen Berufung, nicht aber bei einer Höchstgerichtsbeschwerde, eine Aussetzung der Einhebung nach § 212a BAO möglich.

2.2. Was nun die Konsequenzen einer – hier wie oben dargelegt allerdings nicht möglichen – Verletzung des Art. 6 Abs. 1 MRK anlangt, so führt der OGH in seinem zu einem Strafverfahren ergangenen Urteil vom 23.5.02, 12 Os 14/01, hierzu an:

“Ein Verstoß gegen Art 6 Abs 1 EMRK durch Verletzung des Gebotes auf Verfahrensführung innerhalb angemessener Frist zwingt zwar zu einer beschleunigten Verfahrensfortsetzung, vermag aber den im Strafverfahren zu untersuchenden Vorwurf nicht außer Kraft zu setzen. Die Vorstellung, dass ein Verfahrensfehler, welcher Art auch immer, "durch einen Freispruch ausgeglichen" werden könnte (vgl dazu Miehsler/Vogler, Internationaler Kommentar zur EMRK, Art 6 Rz 329), ist der österreichischen Rechtsordnung fremd. Weder aus der MRK noch aus einer anderen Rechtsquelle kann abgeleitet werden, dass

durch Verfahrensverstöße ein materiellrechtlicher Strafflosigkeitsgrund oder ein prozessuales Verfolgungshindernis im Sinn des geltend gemachten Nichtigkeitsgrundes entstünde (Mayerhofer StPO⁴ § 281 Z 9 lit b E 24a). Die erst jüngst durch den Gesetzgeber vorgenommene Bewertung einer unangemessen langen Verfahrensdauer ausschließlich als Milderungsgrund (§ 34 Abs 2 StGB) lässt in systematischer Hinsicht die begehrte "konventionskonforme und aus völkerrechtlicher Sicht gebotene" gleichzeitige Interpretation als Nichtigkeitsgrund nach § 281 Abs 1 Z 9 lit b StPO keinesfalls zu.

...

Der in einer unangemessenen Verfahrensdauer liegende Nachteil eines Angeklagten lässt sich im Stadium des noch nicht rechtskräftig abgeschlossenen Verfahrens hingegen allein, wie auch in concreto vom EGMR gefordert (Newsletter 00/6/8), durch eine rasche Prozessbeendigung unter Beachtung des Milderungsgrundes des § 34 Abs 2 StGB ausgleichen, während eine Neudurchführung des Strafverfahrens die angesprochene Verfahrensgarantie des Art 6 Abs 1 EMRK geradezu konterkarieren würde. Dem vom Beschwerdeführer angestrebten Freispruch im Erneuerungsverfahren fehlt - wie dargelegt - die rechtliche Grundlage."

In diesem Sinne hat auch der VfGH im Erkenntnis vom 5.12.2001, B 4/01, judiziert.

Selbst im Strafverfahren ist ein Freispruch also keineswegs zwingende Konsequenz einer unangemessenen Verfahrensdauer, umso weniger könnte im Abgabenverfahren etwa die Herabsetzung einer Steuer auf Null erfolgen. Betreffend die Verfahrensdauer selbst wird im Übrigen auf das oben zitierte VwGH-Erkenntnis vom 12.9.2001, 99/13/0166, verwiesen, aus dem der äußerst aufwändige Verfahrensgang deutlich erkennbar ist.

Daraus folgt, dass im Verfahren zur Feststellung von Einkünften bzw. der Festsetzung einer Abgabe eine auf Art. 6 Abs. 1 MRK gestützte Reduzierung der jeweiligen Beträge gesetzwidrig wäre. Erst im Abgabeeinhebungsverfahren könnte erwogen werden, ob eine lange Verfahrensdauer eine Abschreibung etwa von Aussetzungszinsen ermöglicht.

Wien, 10. Dezember 2003