



GZ. RV/0604-W/06,  
miterledigt RV/0607-W/06,  
RV/0608-W/06

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der EK, gegen die die Anträge gemäß § 299 BAO in einer Abgabenangelegenheit (Festsetzung von Mutwillensstrafen) zurückweisenden Bescheide des Finanzamtes 9/18/19 Klosterneuburg vom 7. Februar 2006 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) bringt bei der Amtspartei folgende auf § 299 Abs. 1 BAO gestützten Anträge zu Mutwillensstrafen festsetzenden Bescheiden ein.

#### 1. RV/0604-W/06:

Mit auf § 299 Abs. 1 BAO gestütztem Antrag vom 27.7.2005 begeht die Bw die Aufhebung des Bescheides vom 11.1.2001, mit welchem über sie zu ihrem Antrag auf Auskunft vom 6.11.2000 von der Amtspartei eine Mutwillenstrafe von ATS 2.000,- verhängt worden war. Begründend führt sie aus, es sei bereits aus dem dem Antrag beigelegten, an LP gerichteten Schreiben der Amtspartei vom 24.9.1996 ersichtlich, dass ihr Antrag nicht mutwillig gewesen sei, denn aus diesem Schreiben ergebe sich, dass das Finanzamt die Vorrangigkeit der EU-Richtlinien nicht anerkannt habe. Im beigelegten Schreiben führte die Amtspartei aus, dass die EU-Richtlinien nur Vorschläge seien und keine Gesetzeskraft besäßen. Diese würden von den einzelnen Mitgliedstaaten unterschiedlich umgesetzt. In Österreich habe ausschließlich das nationale Umsatzsteuergesetz Gültigkeit.

Mit Bescheid vom 7.2.2006 weist die Amtspartei den Antrag wegen Verspätung zurück. Der Antrag auf Aufhebung gemäß § 299 BAO sei nur bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe des Bescheides zulässig (§ 302 Abs. 1 BAO).

In der fristgerecht erhobenen Berufung vom 20.2.2006 führt die Bw unter Hinweis auf § 302 Abs. 2 lit. c BAO begründend aus, dass Aufhebungen nach § 299 BAO, die wegen Widerspruchs mit zwischenstaatlichen abgabenrechtlichen Vereinbarungen oder mit Gemeinschaftsrecht der Europäischen Union erfolgen, bis zum Ablauf der Verjährungsfrist oder wenn der Antrag auf Aufhebung innerhalb dieser Frist eingebracht ist, auch nach Ablauf dieser Frist zulässig sind (Ritz, BAO-Handbuch, § 302 BAO pag. 253, Linde Verlag 2002).

## **2. RV/0607-W/06**

Auch diesem Verfahren liegt in rechtserheblicher Hinsicht derselbe Sachverhalt zu Grunde wie der zur GZ RV/0604-W/06 geschilderte, doch ist hier der als mutwillig beurteilte Antrag auf Auskunft vom 12.2.2001 über § 11 Abs.14 UStG betroffen, dessentwegen mit Bescheid vom 25.5.2001 eine Mutwillensstrafe von ATS 4.000,- über die Bw verhängt worden war. Die verfahrensgegenständliche Berufung betrifft den Bescheid vom 7.2.2006, mit welchem der Antrag gemäß § 299 Abs. 1 BAO vom 4.8.2005 ebenfalls wegen Verspätung zurückgewiesen wurde.

## **3. RV/0608-W/06**

Schließlich liegt auch diesem Verfahren in rechtserheblicher Hinsicht derselbe Sachverhalt wie der zuvor geschilderte zu Grunde, doch geht hier der als mutwillig beurteilte Antrag auf Auskunft aus den vorgelegten Schriftsätze und Erledigungen nicht hervor. Der auf § 299 Abs. 1 BAO gestützte Antrag vom 8.8.2005 betrifft den eine Mutwillensstrafe iHv ebenfalls ATS 4.000,- festsetzenden Bescheid vom 25.5.2001, der ebenso mit Bescheid vom 7.2.2006 wegen Verspätung zurückgewiesen wurde.

Zu allen drei, den verhängten Mutwillensstrafen zu Grunde liegenden Anträgen auf Auskunft gibt es bereits eine Vorgeschichte. In allen drei Fällen berief die Bw fristgerecht gegen die die Mutwillensstrafen festsetzenden Bescheiden. Die gegen den unter Punkt 1 angeführten Mutwillensstrafenbescheid vom 11.1.2001 erhobene Berufung hat die Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (FLD Wien, NÖ und Bgld.) gemeinsam mit vier weiteren mit Berufungsentscheidung vom 25.5.2001, RV/246-16/14/2001, jene gegen die unter Punkt 2 und 3 angeführten Mutwillensstrafenbescheide erhobenen Berufungen mit Berufungsentscheidung vom 21.2.2002, RV/557-16/14/2001, gemeinsam mit zwei weiteren als unbegründet abgewiesen.

---

***Über die Berufungen wurde erwogen:*****1. Rechtsgrundlagen:**

1. 1: Wortlaut des § 299 BAO in der bis 31.12.2002 geltenden Fassung BGBl. Nr. 151/1980:

Absatz 1 lautete: In Ausübung des Aufsichtsrechtes kann ein Bescheid von der Oberbehörde unter den in lit. a bis c näher ausgeführten Gründen aufgehoben werden.

Absatz 2 lautete: Ferner kann ein Bescheid von der Oberbehörde wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben werden.

Absatz 3 lautete: Die Entscheidung eines Berufungssenates darf wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes (Abs. 2) nur aufgehoben werden, wenn diese Entscheidung mit Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof oder beim Verfassungsgerichtshof angefochten ist.

Absatz 4 lautete: Ohne Rücksicht auf die einschränkenden Bestimmungen des Abs. 3 kann ein Bescheid von der Oberbehörde aufgehoben werden, wenn er mit zwischenstaatlichen abgabenrechtlichen Vereinbarungen im Widerspruch steht.

Absatz 5 lautete: Durch die Aufhebung eines Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung des aufgehobenen Bescheides befunden hat.

1. 2: Wortlaut des § 299 BAO in der ab 1.1.2003 geltenden Fassung BGBl. I Nr. 97/2002, AbgRmRefG. bzw. zum Absatz 1 in der ab 20.12.2003 geltenden Fassung BGBl I Nr. 124/2003

Absatz 1 lautet: Die Abgabenbehörde erster Instanz kann auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Absatz 2 lautet: Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden.

Absatz 3 lautet: Durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat.

**2. Rechtliche Beurteilung:**

Zu lösen ist die Frage, ob Berufungsentscheidungen der ehemaligen Finanzlandesdirektion nach In-Kraft-Treten des Abgabenrechtsmittelreformgesetzes (AbgRmRefG) und nach der Neustrukturierung der Abgabenbehörden des Bundes einer beantragten Aufhebung gemäß § 299 BAO zugänglich sind.

Durch das Abgabenrechtsmittelreformgesetz ist der normative Gehalt des § 299 BAO ein gänzlich anderer geworden. Nach der bis 2002 geltenden Rechlage war § 299 BAO eine Maßnahme der Dienstaufsicht. So konnten zutreffendenfalls Bescheide der Finanzämter von den Finanzlandesdirektionen und Bescheide der Finanzlandesdirektionen vom

Bundesministerium für Finanzen im Wege der Dienstaufsicht aufgehoben werden. Die Entscheidung über gegen Mutwillensstrafen festsetzende Bescheide erhobene Berufungen fiel nach der bis 31.12.2002 geltenden Rechtslage in die Zuständigkeit des Einzelorgans der Finanzlandesdirektion und es wäre dem Bundesministerium für Finanzen bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen bis 31.12.2002 sogar möglich gewesen, von amts wegen die Berufungsentscheidung(en) nach dieser Bestimmung aufzuheben. Die alte Rechtslage sah jedoch einen Antrag der Partei für diese Dienstaufsichtsmaßnahme nicht vor. Die Partei konnte lediglich die amtswegige Aufhebung anregen.

Nach der ab 2003 geltenden Rechtslage ist § 299 BAO keine Maßnahme der Dienstaufsicht mehr und die Möglichkeit einer Beantragung einer Bescheidaufhebung nach dieser Norm ist ein gänzlich neues Parteienrecht. Seit 1.1.2003 können nur noch Bescheide der Abgabenbehörden I. Instanz von den Abgabenbehörden I. Instanz selbst aufgehoben werden. Es steht dem Finanzamt als Abgabebehörde I. Instanz daher zu, eine innerhalb der Jahresfrist ab In-Kraft-Treten des Abgabenrechtsmittelreformgesetzes ergangene Berufungsvorentscheidung auf Antrag der Partei oder von amts wegen aufzuheben.

Gemäß § 289 Abs. 2 BAO idF AbgRmRefG, BGBl. I Nr. 97/2002, hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz außer in den Fällen des Abs. 1 immer in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Da für eine Berufungsentscheidung weder nach der bis 31.12.2002 noch nach der ab 1.1.2003 geltenden Fassung des § 299 BAO ein Antrag vorgesehen war, erweisen sich gegenständliche Anträge als unzulässig. Eine Auseinandersetzung mit den Fristen erübrigt sich daher.

Eine die Rechtskraft durchbrechende Maßnahme, wie zB nach § 299 BAO, kann nur bei den den rechtskräftigen Verfahrensabschluss bildenden Berufungsentscheidungen RV/246-16/14/2001 und RV/557-16/14/2001, und nicht bei den angefochtenen Erstbescheiden erfolgen, wie es die Bw gegenständlich beantragt hat. Zufolge des § 289 Abs. 2 BAO setzt die Abgabenbehörde II. Instanz im Fall einer Sachentscheidung ihre Berufungsentscheidung an die Stelle des angefochtenen Bescheides, sofern sie diesen nicht aufhebt. Eine Berufungsentscheidung ersetzt daher alle bisherigen Verfahrensschritte und bildet den rechtskräftigen Abschluss eines Verfahrens. Die von der Bw angeführten Erstbescheide sind durch die Berufungsentscheidungen RV/246-16/14/2001 und RV/557-16/14/2001 verdrängt und gehören nicht mehr dem Rechtsbestand an. Die

Aufhebung eines nicht mehr im Rechtsbestand befindlichen Bescheides ist jedoch denkunmöglich.

Bereits mit Erkenntnis vom 15.2.2006, 2005/13/0133, stellte der Verwaltungsgerichtshof fest, dass die Bw offenbar im selbst errichteten Verfahrenslabyrinth ihre Orientierung verloren zu haben scheint. Dass es für die Bw einfacher ist, jeweils beim Verfahrensbeginn ohne Beachtung nachfolgender Entscheidungen ihre zahlreich initiierten Verfahren zu überschauen, ist zwar einleuchtend, doch kann es nicht ausschließlich die Aufgabe der Abgabenbehörden sein, durch eine nur noch schwer zu durchschauende Anzahl an Verfahren den jeweils letzten gültigen rechtskräftigen Verfahrensabschluss ausfindig zu machen. Die Bw wird daher künftig die eine Sache abschließenden Bescheide zu beachten haben, denn es ist auch darin eine die Zurückweisung begründende Unzulässigkeit zu erblicken, dass eine die Rechtskraft durchbrechende Maßnahme bei nicht mehr dem Rechtsbestand angehörenden Bescheiden begeht wird.

Wien, am 17. Mai 2006