



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der EK, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 13. Oktober 2008, betreffend Abweisung des Antrages vom 7. Juli 2008 auf Wiederaufnahme des Verfahrens Einkommensteuer für das Jahr 1996 gemäß § 303 Abs. 1 lit. c BAO, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Zur Vorgeschichte wird auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 15.2.2006, 2005/13/0133, die Berufungsentscheidungen des unabhängigen Finanzsenats vom 31.7.2007, RV/0262-W/07, und vom 4.12.2007, RV/3403-W/07, verwiesen.

Mit verfahrensgegenständlich angefochtenem Bescheid wurde folgender Antrag abgewiesen:

„Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens zur Einkommensteuerfestsetzung für 1996

Begründung: Der VwGH hat mit ZI. 2005/13/0041 vom 4.6.2008 entschieden, dass die Einkommensteuerfestsetzung 1996 vom 23. Jänner 2004 und Berichtigungsbescheid vom 26. Jänner 2004, lang nach Ablauf der fünfjährigen Verjährungsfrist des § 207 Abs. 2 erster Satz BAO, festgesetzt worden war. Daher wird beantragt, die Einkommensteuerfestsetzung 1996 vom 23. Jänner 2004 und Berichtigungsbescheid vom 26. Jänner 2004 aufzuheben.“

Die Abweisung wurde damit begründet, dass im gegenständlichen Fall die fünfjährige Verjährungsfrist des § 207 Abs. 2 erster Satz BAO nicht zur Anwendung komme, weil es sich um hinterzogene Abgaben handle.

Im von der Bw ins Treffen geführten Verwaltungsgerichtshofserkenntnis 2005/13/0041 ist der Beschwerdegegenstand definiert mit: „Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 24. Jänner 2005, Zl. RV/1346- W/04, betreffend Sicherstellungsauftrag gemäß § 232 BAO“. Im Spruch führt der Verwaltungsgerichtshof sodann aus: „Der angefochtene Bescheid wird hinsichtlich der Sicherstellung des Abgabenanspruches Einkommensteuer 1996 und hinsichtlich des gemäß § 232 Abs. 2 lit. d BAO festgesetzten Betrages wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.“ Den aufgehobenen Verwaltungsbescheid belastete mit Rechtswidrigkeit, dass nicht begründet worden war, aufgrund welcher Feststellungen der Tatbestand der vorsätzlichen Verkürzung an Einkommensteuer 1996 als verwirklicht anzusehen sei, und deshalb der Abgabenanspruch noch aufrecht war und die Behörde zur erstmaligen Bemessung der Einkommensteuer für das Jahr 1996 im Jahr 2004 noch immer berechtigt war.

Bereits in den eingangs erwähnten Berufungsentscheidungen wurde der Bw zur Nachricht gegeben, dass die vertretene Rechtsansicht, der Einkommensteuerbescheid 1996 hätte im Jänner 2004 wegen Verjährung nicht mehr ergehen dürfen, so nicht zutreffend sei. Was dem Einkommensteuerbescheid 1996 anhafte, sei ein Begründungsmangel, denn gemäß § 207 BAO betrug für hinterzogene Abgaben im Zeitpunkt der erstmaligen Erlassung des, das Jahr 1996 betreffenden, Einkommensteuerbescheides am 23.1.2004 die Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben noch zehn Jahre. Die Frage der Hinterziehung wäre als Vorfrage - und da ist der Bw zuzustimmen - von Amts wegen im Einkommensteuerbescheid zu beurteilen gewesen. Im Falle einer Berufung hätte die Bescheidebegründung in einer Berufungs(vor)entscheidung gemäß § 289 Abs. 2 BAO um die unterbliebenen Feststellungen ergänzt werden können.

Mit dem Hinweis auf die unterlassene Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1996 schließt sich der Kreis der Entscheidung mit dem ebenfalls eingangs erwähnten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs 2005/13/0133, in welchem das Höchstgericht erwog, dass „die Rechtsnatur der Erledigung des Finanzamtes vom 27. Jänner 2004 als Sicherstellungsauftrag nach dem Inhalt dieses Bescheides unzweifelhaft klargestellt war und die Annahme einer Eignung eines Sicherstellungsauftrages zur Aufhebung oder Abänderung von Abgabenbescheiden rechtlich verfehlt ist. Die mit dem angefochtenen Bescheid im Instanzenzug zurückgewiesenen Anträge der Beschwerdeführerin auf "Neufestsetzung" der Einkommensteuer waren nicht nur nicht, wie die Beschwerdeführerin vorträgt, "berechtigt",

sie waren vielmehr, was die Abgabenbehörden zutreffend erkannt haben, aus dem Grunde entschiedener Sache (*Anm: eben des unangefochten in Rechtskraft erwachsenen Einkommensteuerbescheides 1996*) verfahrensrechtlich nicht einmal zulässig. ...“

Schließlich führt der VwGH aus, dass die Beschwerdeführerin erkennen lasse, in dem mit der notorischen Vielzahl ihrer Anträge errichteten Verfahrenslabyrinth augenscheinlich nunmehr selbst die Orientierung verloren zu haben.

In der form- und fristgerechten Berufung vom 20.10.2008 wird unter Verweis auf zahlreiche Erkenntnisse des VwGH im Wesentlichen vorgetragen, dass die Verjährungsbestimmungen auch ohne Verjährungseinrede und dies von Amts wegen zu beachten gewesen wären und die in der Bescheidbegründung vom 13.10.2008 behauptete Steuerhinterziehung eine unbewiesene Vorfrage darstelle. Nach Wiedergabe der Definition des Begriffes „Vorfrage“ wird gerügt, dass die Lösung als Hauptfrage in einem anderen Verfahren nicht geschehen ist.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### **1. Rechtsgrundlagen:**

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. c BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hierfür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

#### **2. rechtliche Würdigung:**

Der Vorfragentatbestand ist nicht erfüllt, weil der Verwaltungsgerichtshof nicht als Hauptfragenbehörde iSd § 116 BAO iVm leg.cit. den Tatbestand der vorsätzlichen Abgabenverkürzung als Hauptfrage entscheiden kann, weshalb keine Bindungswirkung besteht. Wie der UFS bereits in seiner Berufungsentscheidung vom 5.3.2009, RV/2318-W/08, ausgeführt hat, ist der Verwaltungsgerichtshof grundsätzlich keine Hauptfragenbehörde iSd § 116 iVm § 303 Abs. 1 lit. c BAO, weil seine primäre Aufgabe die Kontrollfunktion über Verwaltungsbescheide ist und er selbst keine Kognitionsbefugnis besitzt. Im Beschwerdefall 2005/13/0041 hat der VwGH die im Verwaltungsverfahren abschließend ergangene Berufungsentscheidung kontrolliert und zu Recht erkannt, dass ein Begründungselement im angefochtenen Bescheid fehlte. Schließlich ist unter Hinweis auf VwGH vom 15.2.2006, 2005/13/0133, nochmals auszuführen, dass ein Sicherstellungsbescheid und ein

Einkommensteuerbescheid Bescheide unterschiedlicher Rechtsnatur sind und im gegenständlichen Fall im Einkommensteuerbescheid 1996 und im Sicherstellungsauftrag für die Einkommensteuer 1999 dieselbe Vorfrage zu lösen gewesen ist. Diese beiden Verfahren stehen daher zueinander nicht im Verhältnis Vorfrageverfahren-Hauptfrageverfahren. Die Bw hat es infolge ihres selbst errichteten Verfahrenslabyrinths übersehen, gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1996 bis 1998 Berufung einzubringen.

Wäre der Verwaltungsgerichtshof im Beschwerdefall – wie die Bw vorträgt - zur Rechtsansicht gelangt, dass überhaupt kein Sicherstellungsauftrag hätte erlassen werden dürfen, dann hätte der Verwaltungsgerichtshof die Berufungsentscheidung vom 24. Jänner 2005, Zl. RV/1346-W/04, betreffend Sicherstellungsauftrag gemäß § 232 BAO, mit Erkenntnis 2005/13/0041 ersatzlos aufheben müssen und der Behörde gemäß § 63 VwGG bindend aufzutragen gehabt, dass der angefochtene Erstbescheid wiederum vom UFS ersatzlos aufzuheben ist. Dies war jedoch eindeutig nicht der Spruch des ins Treffen geführten Erkenntnisses. Inzwischen hat der UFS im fortgesetzten Berufungsverfahren die Berufungsentscheidung vom 2.10.2008, RV/1690-W/08, erlassen und die fehlende Begründung nachgeholt, auf die zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen wird.

Abgesehen davon, dass gegenständlich nicht von einer Vorfrage iSd § 303 Abs. 1 lit. c BAO auszugehen ist, kann ein Wiederaufnahmeantrag auch deshalb nicht zum Erfolg verhelfen, weil kein im Spruch anders lautender Bescheid zu ergehen hätte, denn der Spruch, die Abgabenfestsetzung an und für sich, ist zu Recht erfolgt. Es mangelt dem Einkommensteuerbescheid 1996, wie bereits wiederholt dargelegt wurde, an einer Begründung, die zur Vorfrage der vorsätzlichen Abgabenverkürzung Feststellungen trifft. Dies macht den Bescheid zwar rechtswidrig, aber wegen unterlassener Berufung ist der Bescheid dennoch in Rechtskraft erwachsen, wodurch er rechtswirksam geworden ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **3. Zur Nachricht**

wird gegeben, dass versucht werden wird, die im Einkommensteuerbescheid 1996 nicht gelöste und nicht mehr lösbare Vorfrage, ob tatsächlich der Tatbestand der vorsätzlichen Abgabenverkürzung bezüglich der Einkommensteuer 1996 erfüllt war, im zutreffenden Prozess zur Hauptfrage zu machen. Wie ha. unlängst bekannt wurde, ist wegen vorsätzlicher Abgabenverkürzung (ungerechtfertigte Geltendmachung von Vorsteuergutschriften 1999 bis 2008) ein Finanzstrafverfahren mit Gerichtszuständigkeit anhängig geworden, in welchem auch die vorsätzlichen Einkommensteuerverkürzungen 1996 bis 2001 Prozessgegenstand werden könnten.

Wien, am 20. Mai 2009