



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der MSLG, vertreten durch PTG, vom 22. Jänner 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes L vom 19. Dezember 2006 betreffend Bescheidberichtigung (§§ 293 ff BAO) hinsichtlich Erdgasabgabevergütung 2000 und 1-11/2001 entschieden:

Die Berufung wird als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

1. Mit Bescheiden vom 21. September 2005 und 18. September 2005 wurden Erdgasabgabevergütungsbescheide an die MSG für den Zeitraum 2000 und 1-11/2001 erlassen (die selbständig mit Berufung angefochten wurden).
2. Am 19. Dezember 2006 erging ein Berichtigungsbescheid gemäß § 293 BAO zur Erdgasabgabevergütung 2000 und 1-11/2001 (Adressaten 1. MSG, 2. LSG jeweils zHd Dr. HJZ):
 - a. Die Bescheide betreffend Erdgasabgabevergütung für das Jahr 2000 vom 21. September 2005 sowie für den Zeitraum 1-11/2001 vom 18. September 2005 würden gemäß § 293 BAO wie folgt so berichtigt, dass es in der Bezeichnung der Vergütungsberechtigten statt „MSG“ zu heißen habe: „LSG als Nachfolgerin der MSG“.
 - b. Mit Spaltungs- und Übernahmevertrag vom 1. Juni 2001 sei zwischen der damaligen EFV (Vorgängerin der MSG) und der LSG eine Übertragung von Vermögensteilen (der damaligen

EFV auf die LSG) im Wege der Abspaltung vorgesehen gewesen. Diese Abspaltung sei am 29. Juni 2001 ins Firmenbuch eingetragen worden.

- c. Ab August 2001 seien die Vergütungsanträge betreffend Erdgasabgabe von der LSG eingebbracht worden.
 - d. Aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung sei mit den Vergütungsberechtigten vereinbart worden, die Verbuchung der Vergütungsbeträge bis November 2001 unter der Steuernummer der MSG vorzunehmen. Die im Spruch angeführten Bescheide seien nunmehr irrtümlich unter der Bezeichnung dessen tituliert worden, unter dessen Steuernummer lediglich die Verbuchung zu erfolgen hatte, weswegen die gegenständlichen Bescheide gemäß § 293 BAO zu berichtigen gewesen seien. Auf die diesbezüglich mit der Sachbearbeiterin der Firma geführten Telefonate sowie auf die Berufungsvorentscheidung vom 15. Mai 2006 betreffend die Jahre 1996 bis 1999 werde verwiesen.
 - e. Festzuhalten sei, dass der gegenständliche Bescheid nicht an die Stelle der berichtigten Bescheide trete, sondern die berichtigten Bescheide lediglich ergänze.
3. Gegen den Berichtigungsbescheid gemäß § 293 BAO vom 19. Dezember 2006 für die Erdgasabgabevergütungszeiträume 2000 und 1-11/2001 wurde mit Schreiben vom 22. Januar 2007 Berufung eingelegt.
- a. Es werde beantragt, den Bescheid ersatzlos aufzuheben.
 - b. Die EFV habe mit Spaltungs- und Übernahmevertrag vom 1. Juni 2001 im Zuge einer Abspaltung Vermögen (Teilbetriebe) auf die LSG übertragen. Da die betreffenden Erdgasabgabevergütungen für das Jahr 2000 und 1-11/2001 dem übertragenen Vermögen (Teilbetrieben) zuzurechnen seien, könne die LSG als übernehmende Gesellschaft auch als Vergütungsberechtigter angesehen werden.
 - c. Die Bescheide betreffend Erdgasabgabevergütung für 2000 vom 21. September 2005 sowie für 1-11/2001 vom 18. September 2005 würden die MSG als Bescheidadressat ausweisen.
 - d. Die Nennung des Bescheidadressaten sei für die Bescheidqualität unverzichtbar. Im vorliegenden Sachverhalt werde ein Bescheidadressat angeführt, sodass die Erledigung grundsätzlich als Bescheid anzusehen sei. Die Benennung eines falschen Bescheidadressaten habe allerdings zur Folge, dass der Bescheid ins Leere gehe. Diesem Umstand solle offensichtlich durch die Erlassung des Berichtigungsbescheides gemäß § 293 BAO vom 19. Dezember 2006 entgegengewirkt werden.

e. Wie im Bescheid richtig ausgeführt, sei der Berichtigungsbescheid gemäß § 293 BAO nicht an die Stelle des berichtigten Bescheides getreten, sondern ergänze ihn lediglich in einem Teilbereich (hinsichtlich des Bescheidadressaten). Es sei jedoch festzuhalten, dass eine Bescheidberichtigung gemäß § 293 BAO einen „Schreib- oder Rechenfehler oder andere offenbar auf einem ähnlichen Versehen beruhende tatsächliche Unrichtigkeiten“ erfordere.

Die angesprochenen Umgründungsverträge seien dem Finanzamt ordnungsgemäß angezeigt und im Rahmen der BP übergeben worden, sodass der Finanzbehörde der gesamte Sachverhalt von Anfang an bekannt gewesen sei. Es müsse daher davon ausgegangen werden, dass die Finanzbehörde ganz bewusst die MSG als Bescheidadressaten ausgewählt habe. Ein Schreib- oder Rechenfehler sowie eine auf einem ähnlichen Versehen beruhende tatsächliche Unrichtigkeit liege folglich nicht vor, die Voraussetzungen für eine Bescheidberichtigung gemäß § 293 BAO seien nicht erfüllt.

Darüber hinaus könne ein Berichtigungsbescheid nur gegenüber demjenigen Rechtswirkungen entfalten, demgegenüber der zu berichtigende Bescheid wirksam gewesen sei (Ritz, ÖStz 1991). Da der zu berichtigende Bescheid auf die MSG laute, gehe der Berichtigungsbescheid hinsichtlich der LSG ins Leere. Eine Berichtigung nach § 293 BAO könne den Bescheidadressaten nicht einfach austauschen und sei im gegenständlichen Fall unzulässig (Ritz, BAO, § 293, Rz 3). Da die Umstände des vorliegenden Sachverhaltes keine Bescheidberichtigung gemäß § 293 BAO zulassen würden, sei der Berichtigungsbescheid gemäß § 293 BAO vom 19. Dezember 2006 ersatzlos aufzuheben.

f. Ergänzend werde festgehalten, dass die Behauptung der Finanzverwaltung, aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung sei vereinbart worden, die Vergütungsbeträge unter der Steuernummer der MSG zu verbuchen, zweifelhaft sei. Im Gegenteil, diese Vorgangsweise verursache einen erheblichen Verwaltungsmehraufwand, weshalb das Unternehmen einem solchen Vorschlag wohl nie zugestimmt hätte.

4. Am 14. Februar 2007 wurde die Berufung gegen den Berichtigungsbescheid nach § 293 BAO betreffend Erdgasabgabevergütung 2000 und 1-11/2001 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Im Vorlagebericht führt die Finanzbehörde aus:

a. In der Berufung werde vorgebracht, dass die angesprochenen Umgründungsverträge dem Finanzamt ordnungsgemäß angezeigt und im Rahmen der BP übergeben worden seien, sodass der Finanzbehörde der gesamte Sachverhalt von Anfang an bekannt gewesen sei. Tatsache sei, dass zwar die Umgründung (Abspaltung) vom 1. Juni 2001 gemäß § 43 UmgrStG dem Finanzamt angezeigt worden sei. Dieser Anzeige sei aber der Spaltungs- und

Übernahmevertrag (samt Anlagen) vom 1. Juni 2001 nicht angeschlossen worden. Diesen habe man erst am 11. Januar 2006 vorgelegt (ohne Anlagen).

b. Unrichtig sei daher die Behauptung in der Berufung, die Finanzbehörde habe bewusst die MSG als Bescheidadressat ausgewählt. Vielmehr habe das Finanzamt jene Bescheide, die nach der gegenständlichen Umgründung ergangen seien, gegenüber dem tatsächlich Vergütungsberechtigten erlassen wollen. Lediglich aus verfahrensökonomischen Gründen, nämlich zur einfacheren Verbuchung, sei mit der Sachbearbeiterin der Firma die Vereinbarung getroffen worden, dass die Verbuchung der beantragten Vergütungen bis einschließlich November 2001 auf dem Abgabenkonto der MSG erfolge. Der diesbezügliche Vermerk des damals für die beiden Berufungswerberinnen zuständigen Referenten des Referates 1 (vom 16. Januar 2002), der sich auf dem Vergütungsantrag vom November 2001 finde, sei der Vorlage in Kopie angeschlossen. Das Vorbringen in der Berufung, dass die Behauptung der Finanzverwaltung bezüglich der Vereinbarung „zweifelhaft“ sei, müsse angesichts der aktenmäßigen Dokumentation dieser Vorgangsweise als schlichtweg unverständlich bezeichnet werden. Die Verwaltungsvereinfachung sei darin begründet gewesen, dass infolge der umsatzsteuerlichen Organschaft für die LSG kein U-Signal vergeben gewesen sei.

c. Gemäß § 293 BAO könne die Abgabenbehörde auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen in einem Bescheid unterlaufene Schreib- und Rechenfehler oder andere offenbar auf einem ähnlichen Versehen beruhende tatsächliche oder ausschließlich auf dem Einsatz einer automationsunterstützten Datenverarbeitungsanlage beruhende Unrichtigkeiten berichtigen.

Die Unrichtigkeiten müssten nicht aus dem Bescheid selbst ersichtlich sein, sondern könnten sich auch aus dem Akteninhalt ergeben (Ritz, BAO, § 293, Rz 6). Aus dem Akteninhalt sei aber eindeutig ersichtlich, dass als Bescheidadressat immer die LSG intendiert gewesen sei und nur die Verbuchung unter der Steuernummer der MSG erfolgen sollte (vgl den Vermerk des damaligen Referenten des Ref. 1 auf dem Vergütungsantrag für August 2001).

Berichtigungsfähig sei ein Fehler in der Bezeichnung des Bescheidadressaten immer dann, wenn es sich unter Berücksichtigung der Rechtslage und der Begründung des Bescheides nur um ein Vergreifen im Ausdruck handle. Bei der Prüfung, ob eine entsprechende Deutung der Adressatenbezeichnung geboten sei, müsse darauf abgestellt werden, ob der Verfahrenspartei erkennbar sei, dass sich die Erledigung an sie richten soll (VwGH 28.9.2006, 2002/17/0027). Genau dies sei im gegenständlichen Fall gegeben, weil der Sachbearbeiterin der LSG mitgeteilt worden sei, dass aus verfahrensökonomischen Gründen lediglich eine Verbuchung unter der Steuernummer der MSG bis einschließlich November 2001 erfolge, aber mit der Verbuchung, die mit einer Bescheiderlassung unter der Bezeichnung MSG einhergehe, als Bescheidadressat die LSG gemeint gewesen sei. Dies ergebe sich auch aus dem Prüfbericht vom 18. August

2005 (Blatt 20/02/B) unter Rz 20, wo es heiße: „Erdgasabgabenrückvergütung ... Bis November 2001 erfolgt die Vorschreibung bei der MSG, ab Dezember bei der ...“.

5. Mit Schreiben vom 24. April 2007 an den UFS wurde die Berufung vom 22. Januar 2007 ergänzt:

a. Entschieden zurückzuweisen sei die Feststellung, dass mit der Sachbearbeiterin der Firma eine Vereinbarung getroffen worden sei, wonach die Verbuchung der beantragten Vergütungen auf dem Abgabenkonto der MSG erfolgen solle. Eine Verwaltungsvereinfachung sei auf Seiten der LSG nicht zu sehen, da die falsche Verbuchung – wie bereits in der Berufung dargestellt – nur Verwirrung auslöse.

b. In der Vorlage des Finanzamtes vom 14. Februar 2007 werde festgehalten, dass die Verwaltungsvereinfachung darin begründet sei, dass für die LSG kein U-Signal vergeben gewesen sei. Dies sei nicht nachvollziehbar. Auch die MSG sei eine umsatzsteuerliche Organtochter der L. AG.

c. Faktum sei, dass die Umgründung mit Schreiben vom 18. Januar 2001 ordnungsgemäß dem Finanzamt angezeigt worden sei. Schwerpunkt der BP der Jahre 1999 bis 2002 sei die angesprochene Umgründung im Rahmen der Zusammenführung mehrerer Firmen gewesen. In mehreren Besprechungen sei die Bewertung des eingebrachten und abgespaltenen Vermögens detailliert besprochen worden.

Die entsprechenden Verträge seien im Rahmen der BP ebenfalls übergeben worden.

d. Dass die Behörde von der Übertragung gewusst habe, zeige sich in der Tatsache, dass die Anträge über die Vergütung der Erdgasabgabe bereits ab August 2001 von der LSG eingereicht worden seien (s Beilage). In dem zitierten Telefongespräch sei die Sachbearbeiterin der Firma vom zuständigen Referenten des Finanzamtes davon in Kenntnis gesetzt worden, dass die von der LSG gestellten Anträge über die Vergütung der Erdgasabgabe aufgrund des in Folge der umsatzsteuerlichen Organschaft fehlenden U-Signals nicht auf dem Abgabenkonto der LSG verbucht werden könne. Aus diesem Grund seien auch die Anträge für die Zeiträume August bis Oktober 2001 auf dem Abgabenkonto der MSG (ehemalige EFV) verbucht worden.

Über Vorschlag des Referenten seien daher

- der von der LSG gestellte Antrag über die Vergütung der Erdgasabgabe für November 2001 ebenfalls auf dem Abgabenkonto der MSG verbucht und

- die künftigen Anträge über die Vergütung der Erdgasabgabe (= ab Dezember 2001) von der L. AG als Organträger gestellt worden.

Von einer Vereinbarung könne keine Rede sein.

e. Ob diese Vorgangsweise für das Finanzamt verwaltungstechnisch notwendig sei, müsse bei der Beurteilung der Frage des Bescheidadressaten als unerheblich eingestuft werden. Einzig und allein der Bescheid entfalte Rechtswirkungen gegenüber dem Steuerpflichtigen. Aus dieser Situation werde allerdings deutlich, dass das Finanzamt schon seit der damaligen Zeit von den Vorgängen Kenntnis hatte und nicht erst seit der BP (Sommer 2004 bis Sommer 2005).

f. § 293 BAO ermögliche nicht, den Bescheidadressaten auszutauschen. Nach § 293 BAO sind auch nicht die Fehler berichtigbar, die der Abgabenbehörde im Zuge ihrer Willensbildung unterlaufen. Dazu gehörten unrichtige rechtliche Beurteilungen, Fehler der Beweiswürdigung und ebenso durch Übersehen von Aktenteilen entstandene Fehler (Ritz, BAO, § 293, Rz 8).

6. Folgende Unterlagen sind in die rechtliche Würdigung miteinzubeziehen:

a. Antrag auf Vergütung von Erdgasabgabe für August 2001: Oberhalb der Steuernummer ist handschriftlich eingefügt „*Vorerst noch Buchung unter dieser Steuernummer*“ (handschriftlich ist dabei zur ursprünglich angeführten Steuernummer der LSG diejenige der MSG eingefügt).

b. Antrag auf Vergütung von Erdgasabgabe für November 2001: Oberhalb der Steuernummer ist handschriftlich eingefügt „*Laut tel. Vereinbarung mit L. AG/Sachbearbeiterin*“ (handschriftlich ist dabei zur ursprünglich angeführten Steuernummer der LSG diejenige der MSG eingefügt).

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Strittig ist im vorliegenden Fall ausschließlich die Frage, ob die Bescheide über die Erdgasabgabevergütung für 2000 (vom 21. September 2005) und für 1-11/2001 (vom 8. September 2005) mit Berichtigungsbescheid gemäß § 293 BAO (vom 19. Dezember 2006) berichtigt werden durften.

2. Gemäß § 293 BAO kann die Abgabenbehörde von Amts wegen in einem Bescheid unterlaufene Schreib- und Rechenfehler oder andere offenbar auf einem Versehen beruhende tatsächliche Unrichtigkeiten berichtigen. Schreibfehler sind Abschreibfehler, Rechtschreibfehler, Verschreiben beim Namen (zB des Bescheidadressaten) oder Verschreiben bei einer Datumsangabe. § 293 BAO ermöglicht es nicht, den Bescheidadressaten auszutauschen (Ritz, BAO, § 293, Rz 2 und 3). Andere offenbar auf einem ähnlichen Versehen

beruhende Fehler sind Fehler, die Schreib- und Rechenfehlern sehr nahe kommen, also Fehler in der Ausdrucksweise, nicht hingegen Fehler im Bereich des Zustandekommens und der Gestaltung des Bescheidwillens (Ritz, BAO, § 293, Rz 6; ebenso Rz 8).

3. a. Mangelt es der berichtigten Erledigung am Bescheidcharakter (zB wegen Fehlens der Behördenbezeichnung), so geht der berichtigende Bescheid (nachträgliche Einfügung der Behördenbezeichnung) ins Leere (Ritz, BAO, § 293, Rz 26 mit Verweis auf VwGH 14.5.1987, 87/02/0036: Ein Berichtigungsbescheid bildet nämlich zwar grundsätzlich mit dem berichtigten Bescheid eine rechtliche Einheit; er tritt aber nicht an die Stelle des berichtigten Bescheides und kann überhaupt nur dann Rechtswirkungen entfalten, wenn er sich auf einen Bescheid im Rechtssinn bezieht). Die Berichtigung eines Nichtbescheides greift in keine subjektiv-öffentlichen Rechte ein (VwGH 31.7.2007, 2007/02/0124), weil die feststellende Bedeutung eines Berichtigungsbescheides keine Rechtswirkung entfalten kann, wenn der von der Berichtigung betroffene Gegenstand ein rechtliches Nichts darstellt (VwGH 14.12.2005, 2002/12/0183 zur Berichtigung eines Bescheides gemäß § 62 Abs 4 AVG).

b. Im gegenständlichen Fall geht es um die Berichtigung der Bescheide vom 21. September 2005 und 18. September 2005 betreffend Erdgasabgabevergütung für den Zeitraum 2000 und 1-11/2001. Die Berufung der MSG gegen diese Bescheide wurde mit Berufungsentscheidung des UFS vom 24.9.2010, RV/0228-L/07 als unzulässig zurückgewiesen, weil die Bescheide mangels richtigem Bescheidaddressaten als Nichtbescheide zu qualifizieren waren. Damit ist nach dem vorab Gesagten dem Berichtigungsbescheid die Grundlage entzogen. Auch der Berichtigungsbescheid ist ein Nichtbescheid.

4. Ergänzend ist anzufügen, dass der gegenständliche Berichtigungsbescheid auch im Falle der Erlassung rechtsgültiger Vergütungsbescheide aufzuheben gewesen wäre: Voraussetzung für eine Berichtigung nach § 293 ist eine auf einem Versehen der Behörde beruhende Unrichtigkeit. Wie der Entscheidung des UFS vom 24.9.2010, RV/0228-L/07 zu entnehmen ist, entspringt aber die falsche Adressierung der berichtigten Bescheide keineswegs einem Irrtum, sondern wurde – insbesondere wegen eines fehlenden U-Signals – absichtlich so durchgeführt. Zudem ist § 293 BAO keine Regelung, die dem Austausch des Bescheidaddressaten dienen kann. Es liegen daher auch die Voraussetzungen für eine Berichtigung gar nicht vor.

Bezüglich der gleichzeitigen Adressierung des Berichtigungsbescheides an die MSG und an die LSG, welche als zweifelhafte Angabe anzusehen ist, deren Sinn durch Auslegung erschlossen werden muss, geht der UFS hinsichtlich der Zustellung von einer gewollten (Teil)Adressierung an die MSG aus. Berichtigungen nach § 293 BAO können schon aufgrund der allgemeinen Voraussetzungen für diese Bescheidart (keine Adressänderung durch Berichtigung) nur an den

(ursprünglichen) Bescheidempfänger ergehen. Ursprünglicher Empfänger der Vergütungsbescheide war aber die MSG, wobei die unrichtige Adressierung der Vergütungsbescheide gerade durch den Berichtigungsbescheid nicht saniert werden konnte und daher aufrecht geblieben ist, sodass auch die Berufungsentscheidung ausschließlich der MSG zuzustellen war.

5. Die Berufung war aus den in Pkt 3 angeführten Gründen als unzulässig (geworden) zurückzuweisen.

Beilage: 1 Anonymisierungsblatt

Linz, am 27. September 2010