



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 11. Jänner 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10, vertreten durch Dr. Bernadette Raffer, vom 17. Dezember 2010 betreffend Einkommensteuer 2002 und Einkommensteuer 2004 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden gemäß § 289 Abs. 2 BAO aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) erzielte in den Jahren 2002 und 2004 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sowie (negative) Einkünfte aus Gewerbebetriebe infolge verschiedener Beteiligungen, (negative) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, nicht endbesteuerungsfähige Einkünfte aus Kapitalvermögen sowie sonstige Einkünfte.

Das Finanzamt Wien 4/5/10 erließ mit Datum 17.12.2010 gemäß § 295 BAO geänderte Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2001 bis 2005. Diese Änderungen erfolgten auf Grund einer diesbezüglichen Mitteilung des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 29.11.2010.

Dem Einkommensteuerbescheid 2002 vom 17.12.2010 liegen Einkünfte aus Gewerbebetrieb von € -29.044,14 zugrunde, die Einkommensteuer wurde mit € -14.989,25 (statt bisher € -14.825,76) festgesetzt.

Dem Einkommensteuerbescheid 2004 vom 17.12.2010 liegen Einkünfte aus Gewerbebetrieb von € -15.381,80 zugrunde, die Einkommensteuer wurde mit € -8.038,23 (statt bisher € -8.453,75) festgesetzt.

In einer gesonderten Bescheidbegründung vom 20.12.2010 führte das Finanzamt detailliert aus, aus welchen Gründen die Änderungen erfolgt sind.

Gegen die Einkommensteuerbescheide 2001 bis 2005 vom 17.12.2010 wurde mit Schreiben vom 7.1.2011 Berufung erhoben:

„.... Gegen die oben genannten Einkommensteuerbescheide erhebe ich Berufung und bitte um Stornierung derselben. Diese Berufung gilt insbesondere für den Eventualfall, dass die mit den Berufungen gegen die Grundlagenbescheide befassten Berufungsbehörden erkennen sollten, dass es sich dabei – aus welchen Gründen immer – um nichtige Bescheide handelt. Zu dieser Berufung bin ich gezwungen, da der UFS in anderen Fällen entschieden hat, dass bei Nichtigkeit eines Grundlagenbescheides der abgeleitete Bescheid nur dann abzuändern bzw. aufzuheben ist, wenn dagegen berufen wurde. Ich erkläre mich natürlich einverstanden, dass dieses Berufungsverfahren ausgesetzt wird, bis über die Grundlagenbescheide endgültig entschieden wird...“

Der Bw schließe sich ferner den Anträgen und Ausführungen in der Berufung eines anderen Beteiligten (auch) gegen Einkommensteuerbescheide 2001 bis 2005 an.

Dieser in Kopie vorgelegter, teilweise anonymisierter Berufung lässt sich entnehmen, dass die Einkommensteuerbescheide mit der näher ausgeführten Begründung bekämpft werden, dass rechtlich existente Feststellungsbescheide nicht ergangen seien.

Das Finanzamt setzte zunächst mit Bescheid vom 3.2.2011 die Entscheidung über die Berufungen betreffend Einkommensteuer 2001 bis 2005 gemäß § 281 BAO bis zur Beendigung des hinsichtlich der Grundlagenbescheide anhängigen Verfahrens beim UFS aus.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 14.12.2011 wurden hierauf die angefochtenen Einkommensteuerbescheide abgeändert.

Dem Einkommensteuerbescheid 2002 in der Fassung der Berufungsvorentscheidung vom 14.12.2011 liegen Einkünfte aus Gewerbebetrieb von € -7.614,17 zugrunde, die Einkommensteuer wurde mit € -5.751,13 (statt bisher € -14.989,25) festgesetzt.

Dem Einkommensteuerbescheid 2004 in der Fassung der Berufungsvorentscheidung vom 14.12.2011 liegen Einkünfte aus Gewerbebetrieb von € -13.562,90 zugrunde, die Einkommensteuer wurde mit € -7.262,77 (statt bisher € -8.038,23) festgesetzt.

Begründend führte das Finanzamt aus, der UFS habe den Grundlagenbescheid „als Nichtbescheid festgestellt“, „Der Berufung war statzugeben.“

Mit als Berufung bezeichnetem Vorlageantrag vom 5.1.2012 beantragte der Bw hinsichtlich der Einkommensteuerbescheide 2002 und 2004 die Vorlage an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

„Gemäß § 7 BAO beträgt die Frist für eine Festsetzungsverjährung 5 Jahre, welche gem. § 209 BAO regelmäßig um 1 Jahr verlängert wird. Nur wenn noch im letzten Jahr der Verjährung nach außen erkennbare Amtshandlungen gesetzt werden, verlängert sich die Verjährung jeweils um 1 Jahr. Die Einkommensteuer 2001 war daher im Jahr 2007 verjährt, die Einkommensteuer 2002 im Jahr 2008, die Einkommensteuer 2003 im Jahr 2009 und die Einkommensteuer 2004 im Jahr 2010 und die Einkommensteuer 2005 im Jahr 2011. Wenn einmal Verjährung eingetreten ist, kann das Recht eine Abgabe festzusetzen nicht mehr wieder aufleben, auch nicht durch nach außen erkennbare Amtshandlungen.“

Es wird auch bestritten, dass die Verjährungsbestimmungen für hinterzogene Abgaben anzuwenden wären. Zum Zeitpunkt bist 2006 kann nicht nachgewiesen werden, dass Hinterziehungen stattgefunden hätten, auch ein Betrug kann aus den Aussagen oder Handlungen des Geschäftsführers für diese Zeit nicht abgeleitet werden.

Diese Berufung gilt auch für den Fall, dass die Berufungsbehörde des Grundlagenbescheides erkennen sollte, dass diese aus welchem Grunde immer nichtig sein sollte...“

Mit Bericht vom 20.2.2012 legte das Finanzamt die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2002 und 2004 vom 17.12.2010 dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Auf Grund einer Tangente des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt seien neue Bescheide 2001 bis 2005 ergangen, gegen die der Bw berufen habe. Nach Stattgabe der Berufung gegen die Grundlagenbescheide durch den UFS seien stattgebende Berufungsvorentscheidungen ergangen. Gegen diese Berufungsvorentscheidungen für die Jahre 2002 und 2004 sei der Vorlageantrag eingebracht worden mit der Begründung der Verjährung. Gemäß § 295 Abs. 1 BAO sei ein Bescheid, der von einem Feststellungsbescheid abgeleitet ist, ohne Rücksicht darauf, ob Rechtskraft eingetreten ist, entsprechend der nachträglichen Änderung des Grundlagenbescheides abzuändern. Es werde ersucht, die Berufung abzuweisen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach der Aktenlage ergingen betreffend den Bw folgende Bescheide:

2002:

Vorläufiger Einkommensteuerbescheid 2002 vom 28.7.2003, Einkommensteuer € -14.604,23.

Vorläufiger, gemäß § 295 BAO geänderter Einkommensteuerbescheid vom 7.5.2004,
Einkommensteuer € -14.070,63.

Vorläufiger, gemäß § 295 BAO geänderter Einkommensteuerbescheid vom 31.8.2004,
Einkommensteuer € -13.865,76.

Vorläufiger, gemäß § 295 BAO geänderter Einkommensteuerbescheid vom 25.4.2006,
Einkommensteuer € -14.825,76.

Endgültigerklärung des Einkommensteuerbescheides vom 25.4.2006, Einkommensteuer
€ -14.825,76.

Gemäß § 295 BAO geänderter Einkommensteuerbescheid 2002 vom 17.12.2010,
Einkommensteuer € -14.989,25.

Berufungsvorentscheidung Einkommensteuer 2002 vom 14.12.2011, Einkommensteuer
€ -5.751,13.

2004:

Vorläufiger Einkommensteuerbescheid 2004 vom 30.5.2005, Einkommensteuer € -9.158,35.

Vorläufiger, gemäß § 295 BAO geänderter Einkommensteuerbescheid vom 13.1.2006,
Einkommensteuer € -14.102,93.

Vorläufiger, gemäß § 295 BAO geänderter Einkommensteuerbescheid vom 13.6.2006,
Einkommensteuer € -21.402,71.

Vorläufiger, gemäß § 295 BAO geänderter Einkommensteuerbescheid vom 22.6.2006,
Einkommensteuer € -20.702,43.

Endgültigerklärung des Einkommensteuerbescheides vom 22.6.2006, Einkommensteuer
€ -20.702,43.

Gemäß § 295 BAO geänderter Einkommensteuerbescheid vom 1.9.2008, Einkommensteuer
€ -20.772,42.

Gemäß § 295 BAO geänderter Einkommensteuerbescheid vom 13.1.2009, Einkommensteuer
€ -20.716,64.

Gemäß § 295 BAO geänderter Einkommensteuerbescheid vom 17.12.2009, Einkommensteuer € -8.471,09.

Gemäß § 295 BAO geänderter Einkommensteuerbescheid vom 6.5.2010, Einkommensteuer € -8.453,75.

Gemäß § 295 BAO geänderter Einkommensteuerbescheid 2002 vom 17.12.2010, Einkommensteuer € -8.038,23.

Berufungsvorentscheidung Einkommensteuer 2002 vom 14.12.2011, Einkommensteuer € -7.262,77.

Offenbar, wie sich dies aus einer im Finanzamtsakt Bl. 26/2005 abgelegten E-Mail vom 20.10.2011 entnehmen lässt, gelangte das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt zur Ansicht, dass die vermeintlichen Grundlagenbescheide vom 29.11.2010 nicht wirksam erlassen worden sind, und teilte dies den Einkommensteuerfinanzämtern mit E-Mail vom 26.9.2011 mit.

Mit Bescheiddatum 20.10.2011 habe das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt für die Jahre 2001 bis 2005 Feststellungsbescheide erlassen und diesbezügliche Tangentenmitteilungen an die jeweiligen Einkommensteuerfinanzämter versandt.

Mit den Berufungsvorentscheidungen vom 14.12.2011 wurden offenkundig die angefochtenen Bescheide nicht aufgehoben, sondern im Sinne der angesprochenen Tangenten abgeändert.

Ist gemäß § 295 Abs. 1 BAO ein Bescheid von einem Feststellungsbescheid abzuleiten, so ist er ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, im Fall der nachträglichen Abänderung, Aufhebung oder Erlassung des Feststellungsbescheides von Amts wegen durch einen neuen Bescheid zu ersetzen oder, wenn die Voraussetzungen für die Erlassung des abgeleiteten Bescheides nicht mehr vorliegen, aufzuheben. Mit der Änderung oder Aufhebung des abgeleiteten Bescheides kann gewartet werden, bis die Abänderung oder Aufhebung des Feststellungsbescheides oder der nachträglich erlassene Feststellungsbescheid rechtskräftig geworden ist.

Unstrittig ist, dass die Einkommensteuerbescheide 2002 und 2004 vom 17.12.2010 rechtsgrundlos ergangen sind. Der Erlassung dieser Bescheide stand die Rechtskraft der Einkommensteuerbescheide vom 25.4.2006 (2002) bzw. vom 6.5.2010 (2004) entgegen.

Wird ein Änderungsbescheid gemäß § 295 Abs. 1 BAO erlassen, obwohl der für hiefür herangezogene Feststellungsbescheid (Grundlagenbescheid) ins Leere gegangen ist (somit rechtlich nicht existent war), so ist diese Rechtswidrigkeit nicht dadurch sanierbar, dass nachträglich der Grundlagenbescheid erlassen wird. Es hat daher eine aufhebende

Berufungserledigung und allenfalls danach eine neuerliche Änderung gemäß § 295 Abs. 1 BAO zu erfolgen (vgl. UFS 15.1.2013, RV/2195-W/10, unter Hinweis auf VwGH 24.11.1998, 93/14/0203, und *Ritz*, BAO⁴, § 295 Rz. 13, ferner UFS 17.2.2005, RV/0570-I/03, und UFS 10.3.2011, RV/0064-W/06).

Die Einkommensteuerbescheide sind daher ersatzlos gemäß § 289 Abs. 2 BAO aufzuheben.

Hieraus resultieren nach Buchung dieser Berufungsentscheidung auf dem Abgabenkonto des Bw wiederum Einkommensteuergutschriften von € -14.825,76 (2002) und € -8.453,75 (2004).

Ob in weiterer Folge gemäß § 295 BAO geänderte Einkommensteuerbescheide 2002 und 2004 zu erlassen sind oder diesen Verjährung entgegensteht, ist im gegenständlichen Verfahren nicht zu beurteilen.

Wien, am 25. März 2013