

GZ. RV/0471-L/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Alois Höfler, gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1993 sowie den Bescheid über Ablauf der Aussetzung der Einhebung vom 11.2.1998 entschieden:

Der Berufung hinsichtlich **Einkommensteuer für das Jahr 1993** wird **teilweise Folge** gegeben.

Die Berufung gegen den **Bescheid über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung** wird als **unbegründet abgewiesen**.

Der angefochtene Bescheid (Einkommensteuer für das Jahr 1993) wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

<b>Einkommensteuer für das Jahr 1993</b>	ATS	EUR
Einkünfte aus selbständiger Arbeit	1.330.482,--	96.689,90
Gesamtbetrag der Einkünfte	1.278.349,--	92.901,24
Verlustabzug	255.488,--	18.567,04
Einkommen	1.001.861,--	72.808,08
Einkommensteuer	383.450,--	27.866,40
anrechenbare Lohnsteuer	5.107,--	371,15
Abgabenschuld	378.343,--	27.495,26

Die getroffene Feststellung ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmittelung zu ersehen.

### **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**

Mit Bescheid vom 20. Mai 1996 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 1993 mit einem Betrag von 442.793,-- ATS festgesetzt (geänderter Bescheid gem. § 295 Abs.1 BAO). Das Vorsoll hatte einen Betrag von 314.343,-- ATS ergeben (Diff. 128.450,-- ATS).

Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit wurden mit einem Betrag von 1.203.908,-- ATS berücksichtigt.

Mit Eingabe vom 28. Juni 1996 wurde innerhalb offener Rechtsmittelfrist Berufung gegen den gem. § 295 Abs.1 BAO geänderten Bescheid vom 20.6.1996 betreffend das Jahr 1993 erhoben. Aufgrund der Beteiligung an der Freizeitanlage St.M. sei ein Betrag iHv.

- 303.431,20 ATS (Verlust) zu berücksichtigen. Aufgrund eines Ziffernsturzes sei bisher ein Betrag von - 304.331,-- ATS beantragt worden. Bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb sei folglich ein Betrag von - 55.761,-- ATS und unter der Rubrik Sonderausgaben ein Verlustabzug aus 1989-1991 iHv 255.488,-- ATS einzusetzen (ebenfalls aus oben genannter Beteiligung). Es

werde daher beantragt die Nachforderung von 128.450,-- ATS aufzuheben und lediglich die Differenz zu 127.744,-- ATS (706,-- ATS) nachzuverrechnen.

Weiters werde beantragt, die Einhebung gem. § 212a BAO auszusetzen.

Mit Datum 12. Juli 1996 wurde die Aussetzung der Einhebung mit dem Betrag von 128.450,-- ATS verfügt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 11. Februar 1998 wurde gegenständlicher Berufung vollinhaltlich stattgegeben.

Aufgrund einer in diesem Zeitraum beendeten Betriebsprüfung wurden auch Feststellungen der Betriebsprüfung in diesem Bescheid mitberücksichtigt. Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit wurden nunmehr mit einem Betrag von 1.330.482,-- ATS festgesetzt.

Mit Eingabe vom 13. März 1998 wurde ein Antrag auf Entscheidung durch die zweite Instanz hinsichtlich der Einkommensteuerfestsetzung 1993 gestellt.

Begründet wurde dies damit, dass in der Berufungsvorentscheidung der Berufung zwar vollinhaltlich stattgegeben worden sei, die Einkünfte aus selbständiger Arbeit aber unter Hinweis auf Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung Ende 1997 von 1.203.908,-- ATS auf 1.330.482,-- ATS erhöht worden seien, ohne dass darüber ein gesonderter Bescheid mit entsprechender Rechtsmittelmöglichkeit und Belehrung ergangen wäre.

Durch diese Vorgangsweise entstehe der Eindruck, dass die beantragte Aussetzung nicht zur Gänze gerechtfertigt gewesen wäre, weil jetzt Aussetzungszinsen begehrt würden. Doch dies werde mit gesonderten Berufungen bekämpft.

Würde der angefochtene Bescheid als eigenes Erkenntnis aufgrund der durchgeföhrten Betriebsprüfung gelten, so werde dagegen jedenfalls Berufung erhoben und die ersatzlose Aufhebung begehrt. Die vorgenommene Erhöhung sei rechnerisch nicht nachvollziehbar und ein Verweis auf die aufgenommene Niederschrift sei nicht hinreichend. Am 14.1.1998 sei ein nicht erörterter Nachtrag zur Niederschrift vom 15.12.1997 mit der Behauptung erfolgt, der Verzicht auf eine Honorarforderung aus moralischen Gründen sei ein Forderungsverzicht aus nicht betrieblichen Gründen und stelle daher eine Entnahme dar. Eine Entnahme würde jedenfalls nicht vorliegen. Der Erbschaftssteuervorgang sei der Erbschaftsteuer unterworfen worden. Ohne dies zu berücksichtigen, hätte die Abgabenbehörde erster Instanz versucht, mit der geschilderten Behauptung eine verfassungswidrige Doppelbesteuerung eines Rechtsvorganges vorzunehmen.

Der Bw. stelle daher den weiteren Antrag, die Einhebung der 314.364,-- ATS übersteigenden Einkommensteuer auf den Betrag von 378.343,-- ATS, nämlich rund 64.000,-- ATS, gemäß § 212a BAO bis zur rechtskräftigen Entscheidung über die Berufung auszusetzen.

Ebenfalls am 13. März 1998 wurde Berufung über den Bescheid über den Ablauf einer Aussetzung der Einhebung erhoben.

Durch die vollinhaltliche Stattgabe der Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 11.2.1998 sei die Aussetzung des Betrages von 128.450,-- ATS gerechtfertigt gewesen, weshalb ein Bescheid über den Ablauf einer Aussetzung der Einhebung mit einem Betrag von 64.000,-- ATS nicht zu erlassen gewesen wäre. Über die Berufung sei im Rahmen einer Berufungsentscheidung ausschließlich hinsichtlich der Berufungsanträge zu entscheiden. Das Einbeziehen einer Nachverrechnung aufgrund einer zwei Jahre nach der Berufung stattfindenden Betriebsprüfung in die Berufungsvorentscheidung mit der Folge dennoch Aussetzungszinsen für die gerechtfertigte Berufung verrechnen zu können, sei unzulässig.

Es werde daher der Antrag gestellt, den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufzuheben und die Einhebung des Betrages von 64.000,-- ATS gemäß § 212a BAO bis zur rechtskräftigen Entscheidung über die Berufung auszusetzen.

Mit Datum 17.7.1998 wurden die Aussetzungszinsen iHv 3.521,-- ATS, welche durch die Berücksichtigung des Ergebnisses der Betriebsprüfung verursacht worden seien, dem Bw. wieder gutgeschrieben.

In einem Ersuchen um Ergänzung vom 5. Oktober 1998 seitens des zuständigen Finanzamtes wurde dem Bw. nahegelegt, den Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde 2. Instanz betreffend Einkommensteuer 1993 zurückzunehmen, da durch die Buchung vom 17.7.1998 der Gegenstand der Berufung weggefallen sei.

Unter Bestätigung, dass die betreffenden Aussetzungszinsen iHv 3.521,-- ATS gutgebucht worden seien, ist die Berufung mit Datum 11.11.1998 zurückgezogen worden.

Mit Bescheid vom 12.3.1999 wurde der Vorlageantrag betreffend Einkommensteuerbescheid 1993 gem. § 276 Abs.1 BAO in Verbindung mit § 256 BAO als gegenstandslos erklärt, da der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (Vorlageantrag) mit Schreiben vom 11.11.1998 zurückgenommen worden sei. Die Berufung gelte daher als durch die Berufungsvorentscheidung abschließend erledigt.

Mit Datum 12.3.1999 wurde ebenfalls der Ablauf der Aussetzung der Einhebung verfügt (64.000,-- ATS betreffend Einkommensteuer 1993 und 121.900,-- ATS betreffend Einkommensteuer 1991).

Mit Eingabe vom 19. April 1999 wurde Berufung gegen den Ablauf einer Aussetzung der Einhebung bezüglich Einkommensteuer 1991 und 1993 eingebracht. Der angefochtene Bescheid gehe von einer Erledigung der Berufung aus. Dies sei unzutreffend, da mit Eingabe von 15.3.1999 betreffend die Einkommensteuer 1991 im Berufungsverfahren der Antrag gemäß § 293 BAO (gemeint ist offensichtlich § 276 Abs.2 BAO) auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt worden sei.

Entgegen der Auffassung der Erstbehörde sei die Berufung bzw. der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gegen die Einkommensteuer 1993 mit Schreiben vom 11.11.1998 nicht zurückgenommen worden, da das Schreiben ausdrücklich lediglich die Berufung gegen die Aussetzungszinsen in Höhe von 3.521,-- ATS betroffen hätte. Die beiden anderen Berufungen – ebenfalls vom 12.3.1998 – seien nicht zurückgezogen worden. Der vorgeschriebene Betrag von 64.000,-- ATS sei daher nach wie vor im Rechtsmittelverfahren verfangen.

Es werde daher beantragt, den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufzuheben und die Einhebung der Beträge von 64.000,-- ATS und 113.760,-- ATS gemäß § 212a BAO bis zur rechtskräftigen Entscheidung über die Berufung auszusetzen.

Ebenfalls mit Datum 19.4.1999 wurde Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1993 erhoben. Mit Schreiben vom 11.11.1998 sei lediglich die Berufung gegen die Aussetzungszinsen iHv 3.521,-- ATS zurückgenommen worden. Es werde daher beantragt, den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufzuheben und die Berufungen der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen, sowie die Einhebung des Betrages von 64.000,-- ATS gemäß § 212a BAO bis zur rechtskräftigen Entscheidung über die Berufung auszusetzen.

Mit Bescheid vom 11.5.1999 (Mängelbehebungsbescheid) wurde der Bw. aufgefordert, detailliert jene Punkte anzuführen, in denen der Einkommensteuerbescheid 1993 vom 11.2.1998 angefochten werde und welche Änderungen beantragt würden. Sämtliche durchgeföhrte Änderungen seien dem beigefügten Betriebsprüfungsbericht zu entnehmen.

Mit Datum 31.5.1999 wurde diesbezüglich folgende Stellungnahme eingereicht:

Die Berufung vom 19.4.1999 würde sich nicht gegen die Einkommensteuerfestsetzung 1993 selbst richten, sondern gegen die Gegenstandsloserklärung von drei Berufungen, obwohl lediglich eine Berufung, nämlich jene gegen die Aussetzungszinsen zurückgezogen worden sei. Die beiden anderen Berufungen seien durch die Gutbuchung der Zinsen nicht miterledigt worden, weshalb beide Berufungen aufrecht bleiben würden.

In der Berufung sowie im Antrag auf Entscheidung durch die zweite Instanz sei auch der Verzicht auf die Honorarforderung bekämpft worden. Zwar sei dagegen auch noch gesondert Berufung erhoben worden (Eingabe vom 16.4.1998 gegen den Einkommensteuerbescheid 1994), jedoch würde die Einkommensteuerfestsetzung 1993 bei den Kontonachrichten noch Gegenverrechnungen enthalten, die solange angefochten bleiben müssten, bis die Berufung vom 16.4.1998 ebenfalls erledigt sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 1. Juli 1999 wurde der Berufung vom 19.4.1999 gegen den Bescheid über die Gegenstandsloserklärung des Vorlageantrages betreffend Einkommensteuer 1993 stattgegeben und der Bescheid aufgehoben.

Zusammenfassend ist also anzumerken, dass folgende Berufungen noch unerledigt sind:

- 1.) Berufung (bzw. Vorlageantrag) gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1993;
- 2.) Berufung gegen den Bescheid über die Verfügung des Ablaufes der Aussetzung betreffend Einkommensteuer 1993.

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1994 vom 16.4.1998 wurde mit Bescheid vom 11.3.1999 (Berufungsvorentscheidung) erledigt. Hierin wurde der Verzicht auf die Honorarforderung stattgebend berücksichtigt.

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

Mit Eingabe vom 28.6.1996 wurde Berufung gegen den gem. § 295 Abs.1 BAO geänderten Bescheid vom 20.5.1996 erhoben. Mit Berufungsvorentscheidung vom 11.2.1998 wurde dieser Berufung stattgegeben. Dabei wurden auch Feststellungen der Betriebsprüfung mitberücksichtigt.

Gem. § 212a Abs.5 BAO ist der Ablauf der Aussetzung der Einhebung bescheidmäßig anlässlich der über die Berufung ergehenden Erledigung zu erlassen. Durch die Berufungsvorentscheidung wurde die Berufung erledigt, sodass der Ablauf zwingend vorzunehmen war (vgl. VwGH vom 20.2.1996, Zi. 94/13/0266).

**Der Berufung hinsichtlich des Bescheides über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung ist demnach jedenfalls der Erfolg zu versagen.**

Gem. § 280 BAO ist auf neue Tatsachen, Beweise und Anträge, die der Abgabenbehörde zweiter Instanz im Laufe des Berufungsverfahrens zur Kenntnis gelangen, Bedacht zu nehmen, auch wenn dadurch das Berufungsbegehren geändert oder ergänzt wird.

Gem. § 2 Abs.1 EStG 1988 liegt der Einkommensteuer das Einkommen zugrunde, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat (Abschnittsbesteuerung).

Gem. § 2 Abs.2 EStG 1988 ist das Einkommen der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den in Abs.3 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus den einzelnen Einkunftsarten ergeben, ...

Es war also nicht möglich eine Trennung der beiden Verfahrenstitel (Berufungsverfahren und Betriebsprüfungsverfahren) vorzunehmen und in einem Bescheid über die Berufung abzusprechen und in einem anderen Bescheid über die Feststellungen der Betriebsprüfung. In der Vorgangsweise der Abgabenbehörde erster Instanz kann folglich kein Verfahrensmangel erkannt werden.

Gem. § 289 BAO hat die Berufungsbehörde die Pflicht, den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung auf seine Übereinstimmung mit dem Gesetz zu überprüfen. Sie hat grundsätzlich von der Sachlage im Zeitpunkt ihrer Entscheidung auszugehen (vgl. VwGH vom 26.6.1996, Zl. 95/16/0077). Veränderungen des Sachverhaltes sind in der Regel zu berücksichtigen. Die Ergebnisse der Betriebsprüfung wurden folglich richtigerweise in der Berufungsvorentscheidung verarbeitet und berücksichtigt.

Im Vorlageantrag vom 12.3.1998 wurde gerügt, dass die vorgenommene Erhöhung rechnerisch nicht nachvollziehbar sei und dass ein Hinweis auf die Niederschrift nicht ausreichend sei. Mit 11.5.1999 wurde dem Bw. nochmals nachweislich der Betriebsprüfungsbericht übermittelt. Da der Bw. in keiner Weise die Feststellungen der Betriebsprüfung in Frage gestellt hat, ist davon auszugehen, dass sie richtig sind. Der behauptete Begründungsmangel wurde dadurch beseitigt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 11.3.1999 betreffend Einkommensteuer 1994 wurde der Verzicht auf eine Honorarforderung in Höhe von 140.000,-- ATS berücksichtigt, sodass dieser Berufungspunkt der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1993 nicht mehr anhaftet. Es wurde auch nicht mehr dargelegt, dass dies im Jahr 1993 zu berücksichtigen sei.

Da nunmehr nur der Punkt gemäß der Berufung vom 28.6.1996 zu berücksichtigen ist (Verlustabzug), ist diesem Berufungspunkt (Berufung gegen Einkommensteuer für das Jahr 1993) stattzugeben und ein Bescheid im Sinne der Berufungsverentscheidung vom 11.2.1998 zu erlassen.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Linz, 23. März 2004