



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Referenten R. über den Devolutionsantrag des Dw., vertreten durch TPA Horwath Wirtschaftstreuhand und Steuerberatung GmbH, 8010 Graz, Münzgrabenstraße 36, vom 28. Juli 2009 betreffend die behauptete Verletzung der Entscheidungspflicht des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr über den Antrag vom 12. Juni 2008 auf Änderung der Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1991, 1992 und 1993, entschieden:

Der Devolutionsantrag wird gemäß § 311 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, als unzulässig zurückgewiesen.

Begründung

Sachverhalt:

Der Verwaltungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 28. November 2007, Zl. 2004/15/0131, 0132 über die Beschwerde des Antragstellers gegen die Bescheide des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Graz,

1. vom 22. Juli 2004, Zl. RV/0217-G/02, betreffend Umsatzsteuer und einheitliche und gesonderte und gesonderte Feststellung von Einkünften für 1991 bis 1993 (Zl. 2004/15/0131), und
2. vom 22. Juli 2004, Zl. RV/0218-G/02, betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für 1991 bis 1993 (2004/15/0132),

zu Recht erkannt:

„1. Der zur hg. Zl. 2004/15/0131 angefochtene Bescheid wird, soweit er die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für 1991 bis 1993 betrifft, wegen Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde aufgehoben; im Übrigen (sohin betreffend Umsatzsteuer) wird die Beschwerde abgewiesen.

2. Der zur hg. Zl. 2004/15/0132 angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde aufgehoben.“

Dazu führte der Verwaltungsgerichtshof in der Begründung aus,:

„Die belangte Behörde sah in den bekämpften Erledigungen des Finanzamtes G. und des Finanzamtes L. betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften Bescheide, denen der Forderung des § 191 Abs. 2 BAO Genüge getan worden sei, weil in deren Spruch - anders als im Spruch der Umsatzsteuerbescheide - auch die einzelnen (ehemaligen) Gesellschafter namentlich genannt seien.

Die belangte Behörde übersah dabei, dass die bekämpften Erledigungen der Finanzämter ausdrücklich an "(Erstbeschwerdeführer) U MITBES" gerichtet waren. Die bloße namentliche Erwähnung der Beschwerdeführer bei der Aufteilung der Einkünfte im Spruch bewirkte noch nicht, dass die Erledigungen an diese Personen gerichtet gewesen wären (vgl. etwa den hg. Beschluss vom 25. Jänner 2006, Zlen. 2005/13/0174 und 0175). So wäre etwa bei einer bestehenden Personengesellschaft (Personengemeinschaft) der Feststellungsbescheid ausschließlich an die Personengesellschaft (Personengemeinschaft) zu richten, auch wenn beim Abspruch über die Aufteilung der Einkünfte die einzelnen Gesellschafter genannt sind.

Im Beschwerdefall liegen daher auch hinsichtlich der Feststellung von Einkünften keine Erledigungen der Finanzämter vor, welchen Bescheidqualität zugekommen wäre.

Entscheidet die Abgabenbehörde zweiter Instanz über eine bei ihr anhängige Berufung in der Sache, obwohl die bekämpfte Erledigung keine Wirksamkeit erlangt hat, handelt die Behörde außerhalb ihrer Zuständigkeit (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 19. September 2007, 2004/13/0097). Die Unzuständigkeit der belangten Behörde war vom Verwaltungsgerichtshof von Amts wegen wahrzunehmen.“

Mit Bescheid vom 21. Jänner 2008, GZ. RV/0963-G/07, RV/0030-G/08, wurde die Berufung des Antragstellers, vertreten durch die im gegenständlichen Verfahren einschreitende Steuerberatungskanzlei vom 2. Dezember 1997 und 3. September 2001 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 17. September 1997 und 26. Juli 2001 betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1991, 1992 und 1993 entschieden, dass die Berufungen als unzulässig zurückgewiesen werden. In der Begründung wurde ausgeführt, der VwGH hätte festgestellt, dass den hier angefochtenen Erledigungen keine Bescheidqualität zukommt (VwGH 28.11.2007, [2004/15/0131](#), 0132). Die Berufungen, die sich somit gegen Erledigungen des Finanzamtes ohne Bescheidcharakter richten, seien daher gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückzuweisen.

Der Bescheid ist laut Eingangsstempel der einschreitenden Steuerberatungskanzlei am 24. Jänner 2008 zugestellt worden.

Mit dem Anbringen vom 12. Juni 2008 wurde ein Antrag auf Änderung der Einkommensteuerbescheide für die Kalenderjahre 1991 bis 1993 gemäß § 295 BAO gestellt. Zur Begründung wurde auf den Bescheid des UFS 21. 1. 2008, RV/0963-G/07, RV/0030-G/08, sowie auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. November 2007, Zl. 2004/15/0131, 0132 verwiesen, wonach hinsichtlich der Feststellung von Einkünften für 1991, 1992 und 1993 keine Erledigungen der Finanzämter vorliegen, welchen Bescheidqualität zugekommen wäre.

In einem Schreiben vom 4. Februar 2009 teilte das Finanzamt der einschreitenden Steuerberatungsgesellschaft mit, dass dem Änderungsbegehren nicht gefolgt werde.

Im Anbringen vom 23. Februar 2009 wurde dargelegt, dass das Anbringen vom 12. Juni 2008 nicht als Anregung zu verstehen sei, sondern erkennbar ein Wiederaufnahmeantrag für die nach § 295 BAO geänderten Einkommensteuerbescheide betreffend die Jahre 1991 bis 1993 gestellt worden wäre. Es wurde auf die Erforderlichkeit der amtswegigen Korrektur der Einkommensteuerbescheide betreffend die Jahre 1991 bis 1993 nach § 295 BAO hingewiesen.

Mit Bescheid vom 8. Mai 2009, der dem Antragsteller am 13. Mai 2009 nachweislich zugestellt wurde, wurden die Eingaben vom 12. Juni 2008 betreffend Bescheidänderung gemäß § 295 BAO sowie vom 23. Februar 2009 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO betreffend die Einkommensteuerbescheide 1991 bis 1993 vom 2. Februar 1999 zurückgewiesen. Zur Begründung wurden der Eintritt der Verjährung, die Unzulässigkeit des Wiederaufnahmeantrages nach § 304 BAO und das fehlende Antragsrecht nach § 295 BAO angeführt.

Im gegenständlichen Devolutionsantrag wurde die Verletzung der Entscheidungspflicht in Zusammenhang mit dem Anbringen vom 12. Juni 2009 geltend gemacht und der Übergang der Zuständigkeit zur Entscheidung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt.

Dem Finanzamt wurde gemäß § 311 Abs. 3 BAO aufgetragen, über den gestellten Antrag vom 12. Juni 2008 auf Änderung der Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1991, 1992 und 1993 zu entscheiden oder mitzuteilen, warum eine Verletzung der Entscheidungspflicht nicht oder nicht mehr vorliegt.

In der Stellungnahme vom 2. September 2009 teilte das Finanzamt mit, dass über den Antrag vom 12. Juni 2008 mit Bescheid vom 8. Mai 2009 entschieden wurde und daher keine Verletzung der Entscheidungspflicht vorliege.

Dem Antragsteller wurde dies zur Kenntnis gebracht. In der Stellungnahme vom 12. Oktober 2009 hielt der Antragsteller fest, dass nach seiner Ansicht die amtswegige Berichtigung erfolgen müsse. Da bisher keine Erledigung der eingebrachten Anträge (Abgabenerklärungen)

erfolgt sei und somit bisher nur „Nichtbescheide“ der abgeleiteten Einkommensteuerfestsetzung zu Grunde gelegt worden wären.

Entscheidungsgründe:

§ 311 Abs. 1 und 2 der Bundesabgabenordnung (BAO) lauten:

„(1) Die Abgabenbehörden sind verpflichtet, über Anbringen (§ 85) der Parteien ohne unnötigen Aufschub zu entscheiden.

(2) Werden Bescheide der Abgabenbehörden erster Instanz der Partei nicht innerhalb von sechs Monaten nach Einlangen der Anbringen oder nach dem Eintritt der Verpflichtung zu ihrer amtswegigen Erlassung bekanntgegeben (§ 97), so kann jede Partei, der gegenüber der Bescheid zu ergehen hat, den Übergang der Zuständigkeit zur Entscheidung auf die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragen (Devolutionsantrag). Devolutionsanträge sind bei der Abgabenbehörde zweiter Instanz einzubringen.“

Unter Entscheidungspflicht wird im Folgenden die Pflicht zum bescheidmäßigen Abspruch über ein Anbringen verstanden. Entscheidungspflicht bedeutet den Anspruch auf einen die Verwaltungssache gänzlich erledigenden Bescheid.

Die Entscheidungspflicht besteht auch für im Gesetz nicht ausdrücklich vorgesehene Anbringen (vgl. *Ritz*, ÖStZ 1988, 243; *Stoll*, BAO, 2999). Der Grundsatz der verfassungskonformen Interpretation spricht für eine weite Auslegung des § 311 Abs. 1 BAO. Daher unterliegen Anbringen, auch wenn sie nicht gesetzlich vorgesehen sind, jedenfalls dann der Entscheidungspflicht, wenn die Erledigung nicht im Ermessen liegt, wenn also die Behörde auch ohne Anbringen zur Bescheiderlassung verpflichtet wäre. Dazu kommt (seit BGBl I 2002/97), dass im § 311 Abs. 1 die als Argument für die gegenteilige Ansicht heranziehbare Wortfolge „in Abgabenvorschriften vorgesehene“ nicht mehr enthalten ist (vgl. *Ellinger* ua, BAO³, § 311 Anm 3) .

Die Entscheidungspflicht besteht nicht nur für Anbringen, die meritorisch zu erledigen sind. Sie besteht auch dann, wenn das Anbringen zurückzuweisen ist (zB VwGH 21.2.1990, [84/13/0218](#); VwGH 22.11.1996, [92/17/0207](#); VwGH 30.1.1999, 93/13/0139). Ein Anbringen ist zurückzuweisen, wenn es unzulässig ist (vgl. VwGH 21.12.1970, [1081/69](#), 1377/79; VwGH 26.6.2003, [2003/16/0030](#)). Zurückzuweisen sind etwa verspätete Anbringen (vgl. VwGH 20.10.1989, [87/17/0275](#)) sowie zu früh eingebrachte Anbringen (Ausnahme für Berufungen, die vor Beginn der Rechtsmittelfrist eingebracht wurden, nach § 273 Abs. 2 BAO).

Aus dem Gesetzeswortlaut des § 295 geht hervor, dass es sich bei der Abänderungen oder Aufhebungen gem. § 295 BAO um amtswegige Maßnahmen handelt. Der UFS judiziert in seiner ständigen Rechtsprechung, dass ein darauf abzielender Antrag im Gesetz nicht vorgesehen, deshalb nicht zulässig und daher zurückzuweisen ist (Vgl. UFS 23. 4. 2009,

RV/0126-S/09; UFS 13.2.2009, RV/4118-W/08; UFS 12. 9. 2008, RV/2574-W/08; siehe auch Ritz, BAO³, § 311 Tz 10, unter Verweis auf VwGH 26.6.2003, [2003/16/0030](#)).

Der Devolutionsantrag ist zurückzuweisen, wenn überhaupt keine Entscheidungspflicht besteht (*Ritz*, BAO³, § 311 Tz. 41).

Im gegenständlichen Fall ist durch die Erlassung des Bescheides vom 8. Mai 2009, der dem Antragsteller am 13. Mai 2009 nachweislich zugestellt wurde, die Entscheidungspflicht über die Anbringen vom 12. Juni 2008 erloschen. Mit diesem Bescheid wurden die Eingaben vom 12. Juni 2008 betreffend Bescheidänderung gemäß § 295 BAO sowie vom 23. Februar 2009 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO betreffend die Einkommensteuerbescheide 1991 bis 1993 vom 2. Februar 1999 zurückgewiesen. Damit hat im Zeitpunkt der Einbringung des gegenständlichen Devolutionsantrages vom 24. Juli 2009 gar keine Entscheidungspflicht des Finanzamtes auf Grund des genannten Anbringens mehr bestanden. Der Devolutionsantrag war daher unzulässig und damit zurückzuweisen.

Linz, am 11. November 2009