



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Adresse, vom 17. März 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt, vertreten durch Dr. Alfred Schmidt, vom 26. Februar 2009 betreffend die **Zurückweisung** des Antrages vom 17. November 2008 auf Erlassung eines abgeleiteten Bescheides gem. **§ 295 BAO** zur **Einkommensteuer 1989** entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 17. November 2008 beantragte die Berufungswerberin unter Berufung auf § 295 BAO „einen abgeleiteten Bescheid zu erlassen, der den Rechtszustand wiederherstellt, der vor Erlassung des rechtswidrigen abgeleiteten (weil von einem nichtigen Bescheid abgeleitet) Bescheides bestanden hat.“

Die gem. § 295 BAO vorgenommene Abänderung des Einkommensteuerbescheides 1989 (*Anm.: vom 17. November 1997*) sei auf Basis eines Nichtbescheides erfolgt und entspreche damit nicht den gesetzlichen Erfordernissen.

Das Finanzamt wies den Antrag auf Erlassung eines abgeleiteten Bescheides am 26. Februar 2009 zurück und begründete dies damit, der Abgabenanspruch sei gem. §§ 207 ff BAO absolut verjährt. Weiters bestehe kein Antragsrecht auf eine Maßnahme nach § 295 BAO.

In der Berufung vom 17. März 2009 stützte sich die Berufungswerberin darauf, die nachträgliche bescheidmäßige Feststellung, dass der Grundlagenbescheid in Wahrheit ein Nichtbescheid war, sei einer Aufhebung des Grundlagenbescheides gleichzusetzen.

Im Schreiben vom 17. November 2008 bekämpfte der Berufungswerber auch den Bescheid vom 4. November 2009, mit dem das Finanzamt einen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 1989 als verspätet zurückgewiesen hatte.

Über diese Berufung wurde durch den Unabhängigen Finanzsenat in einem eigenständigen Verfahren (Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat) am 29. April 2009 (RV/0201-S/09) abgesprochen.

Die hier zu beurteilende Berufung wurde – ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung – direkt an den Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Entscheidung basiert auf dem nachstehend dargestellten, unbestrittenen Sachverhalt, der in den Akten des Finanzamtes sowie des Unabhängigen Finanzsenats abgebildet ist.

1 Sachverhalt und Beweiswürdigung

Fest steht, dass mit einer als Bescheid bezeichneten Erledigung vom **7. Mai 2008** festgestellt wurde, dass der dem Einkommensteuerbescheid 1989 zugrunde liegende Bescheid bezüglich der Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO der „XAG+Mitges“ vom 10. Februar 1997 für das Jahr 1989 mangels gültigem Bescheidadressaten der Bescheidcharakter fehlte und dieser somit keine normative Kraft entfalten konnte. Es handelt sich danach um einen Nichtbescheid (VwGH 29.9.1997, 93/17/0042).

Diesem Bescheid fehlte allerdings selbst der Hinweis auf die Zustellfiktion des § 101 BAO, was auch ihn unwirksam machte und dazu führte, dass mit 3. Dezember 2008 ein neuer Bescheid erlassen wurde, in dem der Spruch wiederholt wurde und der mit dem fehlenden Hinweis ausgestattet wurde.

Damit kann hier festgehalten werden, dass bis zur Einbringung des Antrages auf Berichtigung gem. § 295 BAO kein Grundlagenbescheid tatsächlich rechtlich existent wurde. Die bisherigen Schriftstücke konnten gegenüber dem Berufungswerber deshalb auch keine Wirkungen entfalten.

2 Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung

§ 295 BAO lautet:

(1) Ist 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.

(2) Ist ein Bescheid von einem Abgaben-, Mess-, Zerlegungs- oder Zuteilungs**bescheid** abzuleiten, so gilt Abs. 1 sinngemäß.

(3) Ein Bescheid ist ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, auch ansonsten zu ändern oder aufzuheben, wenn der Spruch dieses Bescheides anders hätte lauten müssen oder dieser Bescheid nicht hätte ergehen dürfen, wäre bei seiner Erlassung ein **anderer Bescheid** bereits abgeändert, aufgehoben oder erlassen gewesen. Mit der Änderung oder Aufhebung des Bescheides kann gewartet werden, bis die Abänderung oder Aufhebung des anderen Bescheides oder der nachträglich erlassene andere Bescheid rechtskräftig geworden ist.

2.1 Antragsrecht

Schon aus dem Gesetzeswortlaut leuchtet hervor, dass es sich bei der Berichtigung gem. § 295 BAO um eine amtswegige Maßnahme handelt. Wie vom Unabhängigen Finanzsenat in einem ähnlich gelagerten Fall entschieden wurde, ist ein Antrag im Gesetz nicht vorgesehen, deshalb nicht zulässig und schon aus diesem Grunde zurückzuweisen (vgl. UFS 13.2.2009, RV/4118-W/08; siehe auch *Ritz*, BAO³, § 311 Tz 10, unter Verweis auf VwGH 26.6.2003, 2003/16/0030).

Danach sieht § 295 BAO - anders etwa als §§ 201 und 299 BAO - kein Antragsrecht neben der Vorgangsweise von Amts wegen vor. Ein solches Antragsrecht mag auch deshalb überflüssig sein, weil § 295 BAO keinen Ermessensspielraum lässt und folglich von Amts wegen zwingend zu beachten ist (VwGH 28.03.1996, 94/16/0254).

Die Verpflichtung zur Berichtigung kann mittels Devolutionsantrag gem. § 311 Abs. 2 BAO – nicht aber mittels Antrag gem. § 295 BAO - eingefordert werden (vgl. auch *Ellinger* ua, BAO³, § 295 Anm. 12, § 311 Anm. 18).

2.2 Grundlagenbescheid

Im konkreten Fall ist es unbestritten, dass es dem Finanzamt Wien 6/7/15 bis zum 17. November 2008 – dem Zeitpunkt der Einbringung des Antrages auf Berichtigung gem. § 295 BAO - nicht gelungen ist, einen rechtsgültigen Grundlagenbescheid zu erzeugen. Auch die Zurückweisung der Berufung vom 7. Mai 2008 ging ins Leere, weil sie nicht ordnungsgemäß zugestellt wurde.

Die oben angesprochene Pflicht des Finanzamtes Salzburg-Stadt zur Berichtigung des Einkommensteuerbescheides der Berufungswerberin setzt die rechtliche Existenz eines

Grundlagenbescheides voraus. Existiert ein solcher nicht, ist eine Berichtigung unzulässig (vgl. VwGH 24.11.1998, 93/14/0203).

Obwohl es unbestritten ist, dass die Bescheidberichtigung vom 17. November 1997 auf Basis eines „Nichtbescheides“ erfolgte, kann dieser Mangel nicht im Wege einer weiteren Berichtigung gem. § 295 BAO saniert werden. Er wäre vielmehr im damaligen Einkommensteuerverfahren einzuwenden gewesen und hätte damals zur Aufhebung des entsprechenden Bescheides führen müssen. Eine Abweisung gem. § 252 BAO wäre – entgegen der Behauptung in der Berufung – damals unzulässig gewesen (vgl. VwGH 22.3.1983, 82/14/0210; *Ritz*, BAO², § 252 Tz 14).

Der Mangel des Grundlagenbescheides wäre vom Berufungswerber – bei Einhaltung der dafür notwendigen Fristen - auch noch im Rahmen seines vorne erwähnten Wiederaufnahmeantrages sanierbar gewesen (vgl. UFS 29.4.2009, RV/0201-S/09).

Eine nunmehrige neuerliche Berichtigung gem. § 295 BAO scheidet schon deshalb aus, weil zwischen der Erlassung des Einkommensteuerbescheides vom 17. November 1997 und dem hier zu beurteilenden Antrag kein rechtsgültiger Grundlagenbescheid ergangen ist.

Ein Antrag ist auch dann zurückzuweisen, wenn er zu früh eingebracht wird (*Ritz*, BAO³, § 311 Tz 10).

2.3 Ergebnis

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass der Antrag auf Erlassung eines abgeleiteten Bescheides aus zwei Gründen nicht zulässig war:

- a) Ein solcher Antrag ist nicht vorgesehen. Liegen die Voraussetzungen für eine Berichtigung tatsächlich vor, ist diese mittels Devolutionsantrag (§ 311 Abs. 2 BAO) durchsetzbar.
- b) Es mangelte an einem wirksamen Grundlagenbescheid als Basis für eine Berichtigung.

Damit war die Frage der Verjährung nicht mehr entscheidungsrelevant, weshalb auf ihre Prüfung verzichtet werden konnte.

Die Zurückweisung durch das Finanzamt war deshalb zu bestätigen und die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Salzburg, am 4. Mai 2009