



## Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über den Devolutionsantrag des Dw., vertreten durch Gerhard Friedl, Steuerberater, 4707 Schlüßlberg, Marktplatz 4, vom 17. April 2007 betreffend Verletzung der Entscheidungspflicht des Finanzamtes Grieskirchen Wels über den Antrag vom 2. Februar 2005 auf Aufhebung gemäß § 299 BAO des Bescheides des Finanzamtes Wels vom 9. Juni 1993, mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer für 1989 verfügt wurde, entschieden:

Dem Devolutionsantrag wird stattgegeben und daher entschieden:

Der Antrag vom 2. Februar 2005 auf Aufhebung gemäß § 299 BAO des Bescheides des Finanzamtes Wels vom 9. Juni 1993, mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer für 1989 verfügt wurde, wird als nicht fristgerecht eingebbracht zurückgewiesen.

### Begründung

#### ***Bisheriger Verfahrensgang:***

Mit Bescheid des Finanzamtes Wels vom 27. März 1991 wurde die Einkommensteuer für 1989 mit 0,00 S festgesetzt, wobei sich die Festsetzung auf die am 14. März 1991 eingebrochene Einkommensteuererklärung für 1989 stützte. Aus dieser Einkommensteuererklärung und den dazu eingebrochenen Beilagen ging hervor, dass der Antragsteller beschränkt steuerpflichtig mit seinen inländischen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sei.

Auf Grund einer Betriebsprüfung, welche mit dem Bericht vom 12. März 1993 abgeschlossen wurde, erfolgte mit Bescheiden des Finanzamtes Wels vom 9. Juni 1993 die Wiederaufnahme

des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 1989 und die Festsetzung der Einkommensteuer für 1989. Die Einkommensteuer für 1989 wurde mit 19.184,00 S festgesetzt. Als Gründe für die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer für 1989 wurden im Betriebsprüfungsbericht vom 12. März 1993 (Tz. 31) - auf den im Wiederaufnahmbescheid vom 9. Juni 1993 explizit hingewiesen wurde - insbesondere das Vorliegen einer unbeschränkten Steuerpflicht in Österreich auf Grund eines inländischen Wohnsitzes (Punkt 1 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 25. Februar 1993) und die Feststellung eines gewerblichen Grundstückshandels im Jahr 1989 (Punkt 2 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 25. Februar 1993) angeführt. Hinsichtlich des Mittelpunktes der Lebensinteressen ist die Betriebsprüfung in Punkt 1 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 25. Februar 1993 davon ausgegangen, dass dieser in Kanada liege. Dazu führte der Prüfer aus:

*"... Da Hr. E. über einen Wohnsitz in Kanada verfügt, war eine Prüfung der „Ansässigkeit“ vorzunehmen, um festzustellen bei welchem der beiden Vertragsstaaten im Sinne des DBA Österreich – Kanada das Hauptbesteuerungsrecht liegt. Trotz mehrmaliger Aufforderung durch den Prüfer wurde die Vorlage von Steuerbescheiden der kanadischen Finanzbehörden, aus denen hervorgehende, welche Tätigkeit Hr. E. in Kanada ausübt, über welches Vermögen er dort verfügt usw., verweigert. Vielmehr wurden dem Prüfer Bestätigungen und Schreiben von kanadischen Anwälten und Notaren übermittelt, aus denen ersichtlich ist, dass Hr. E. an einer kanadischen Gesellschaft beteiligt ist. Weiters wurde eine Bestätigung einer kanadischen Bezirksbehörde eingereicht, aus der ersichtlich ist, dass Hr. E. in Kanada seiner Steuerpflicht nachkommt. Obwohl dem Verlangen nach Vorlage von Steuerbescheiden keine Folge geleistet wurde, folgt der Prüfer unter Zugrundelegung der vorhandenen Beweismittel nach dem bisherigen Verfahrensstand der Ansicht des Abg. pflichtigen, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen im Prüfungszeitraum in Kanada befunden hat und somit das Besteuerungsrecht im Sinne des angeführten DBA in Kanada liegt. ..."*

Gegen die Bescheide vom 9. Juni 1993 betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 1989 und die Festsetzung der Einkommensteuer für 1989 wurde mit dem Anbringen vom 30. Juni 1993 eine Berufung eingereicht. Diese Berufung wurde mit dem Anbringen vom 23. Jänner 1995 zurückgenommen und mit Bescheid des Finanzamtes Wels vom 10. Februar 1995 gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt.

Mit Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 17. Februar 1995, GZ. 83/1-6/Kr-1995, wurde der Einkommensteuerbescheid für 1989 des Finanzamtes Wels vom 9. Juni 1993 gemäß § 299 Abs. 1 lit. c der Bundesabgabenordnung aufgehoben. Eine dagegen eingebrauchte Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof wurde mit dem Erkenntnis vom 26. Juli 2000, Zl. 95/14/0145 als unbegründet abgewiesen.

Das Finanzamt Wels hat mit Bescheid vom 29. März 1995 das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für 1989 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen und die Einkommensteuer für 1989 mit 5.777.250,00 S festgesetzt.

Gegen diese Bescheide wurde mit dem Anbringen vom 21. April 1995 eine Berufung eingebbracht.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. August 1998 hat das Finanzamt Wels der Berufung gegen den Bescheid vom 29. März 1995, mit dem das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für 1989 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen wurde, stattgegeben und den angefochtenen Bescheid aufgehoben. Gleichzeitig wurde mit Bescheid vom 17. August 1998 die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für 1989 vom 29. März 1989 als unzulässig zurückgewiesen.

Das Finanzamt Wels hat mit Bescheid vom 29. September 1998 die Einkommensteuer für 1989 neuerlich mit 5.777.250,00 S festgesetzt. In der Begründung wurde darauf hingewiesen, dass dieser Bescheid auf Grund des rechtskräftigen Wiederaufnahmebescheides vom 9. Juni 1993 ergangen ist.

Gegen diesen Einkommensteuerbescheid wurde mit dem Anbringen vom 29. Oktober 1998 eine Berufung eingebbracht, welche am 25. November 1998 der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich zur Entscheidung vorgelegt wurde.

Mit dem Anbringen vom 29. Jänner 2003 beantragte der Antragsteller die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem gesamten Senat.

Der Antragsteller hat mit dem Anbringen vom 4. Februar 2005 beim Finanzamt Wels die ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Einkommensteuerbescheides für 1989 gemäß § 299 BAO beantragt.

Aus der Niederschrift über die mündliche Berufungsverhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat, Außenstelle Linz, Senat 3, vom 23. November 2005 betreffend die Einkommensteuer 1989 und 1990 geht hervor, dass der Vertreter des Antragstellers einen Antrag nach § 299 BAO beim Finanzamt eingebbracht hat, auf welchen keinerlei Reaktion gekommen sei. Weiters führte der steuerliche Vertreter aus, dass die Eingabe vom 2. Februar 2005 in einen konkreten Antrag auf Bescheidaufhebung iSd. § 299 BAO unter Hinweis darauf, dass bei zwischenstaatlichen Problemen die Verjährung nicht eingetreten ist, gestellt werde. Der Antrag werde an die Abgabenbehörde erster Instanz gestellt.

Der Unabhängige Finanzsenat, Außenstelle Linz, Senat 3, hat mit Berufungsentscheidung vom 17. Jänner 2006, GZ. RV/0342-L/02, RV/1012-L/05, zugestellt am 20. Jänner 2006, der Berufung teilweise stattgegeben und die Einkommensteuer für 1989 mit 414.805,64 € (5.707.850,00 S) festgesetzt. Gegen diese Entscheidung ist eine Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingebbracht worden, welche zur Zl. 2006/15/0102 anhängig ist. Die Stattgabe bezog sich auf den Teilespekt des von der Betriebsprüfung festgestellten

gewerblichen Grundstückshandels. Eine Abweisung des Berufungsbegehrens erfolgte in der Frage der Beurteilung der Ansässigkeit iSd. Doppelbesteuerungsabkommens mit Kanada. Die Festsetzung der Einkommensteuer für 1989 mit 414.805,64 € resultierte im Wesentlichen aus dem Umstand, dass der Unabhängige Finanzsenat für das Jahr 1989 von der unbeschränkten Steuerpflicht (§ 1 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes 1988) und von der Ansässigkeit (Art. 4 Doppelbesteuerungsabkommen Österreich/Kanada, BGBI. 77/1981) des Antragstellers in Österreich ausgegangen ist. Demnach wurde das gesamte Welteinkommen der österreichischen Einkommensbesteuerung unterworfen. Dazu führte der Unabhängige Berufungssenat in der Berufungsentscheidung vom 17. Jänner 2006, GZ. RV/0342-L/02, RV/1012-L/05 aus:

*„Folgende Fakten sprechen dafür, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bw. im Berufungszeitraum in Österreich gelegen ist:*

*a) Familiäre Beziehungen*

*Die Ehegattin des Abgabepflichtigen war im Berufungszeitraum in Ö. unbeschränkt steuerpflichtig. Der Bw. besucht seinen in Ö. verbliebenen Sohn, der vom Hals weg gelähmt ist.*

*b) Aufenthalt des Bws. in Österreich:*

*Der Bw. hat sich in den Jahren 1987 bis 1989 jeweils nachweislich 7 bis 8,5 Monate in Österreich aufgehalten (Schreiben vom 15.5.1992 des Betriebsprüfers). Auch im Zusammenhang mit der Verwaltung seines Liegenschaftsbesitzes weilte der Bw. in Österreich (Bewertungsakt).*

*Bei der niederschriftlichen Einvernahme am 2.4.1990 beim Zollamt Linz als Finanzstrafbehörde I. Instanz hat der Bw. als Auskunftsperson - zu seinen persönlichen Verhältnissen befragt - angegeben:*

*Wohnanschrift : Adresse*

*Beschäftigung : derzeit ohne Beschäftigung*

*c) Wirtschaftliche Betätigungen in Österreich*

*Aus dem Schreiben der OÖ. Gebietskrankenkasse vom 29.11.1991 an die Abgabenbehörde I. Instanz geht hervor, dass der Bw. vom 16.1.1989 bis 31.5.1989 als kaufmännischer Angestellter bei der Fa. P. GmbH & Co KG beschäftigt gewesen ist. (Versicherungsmeldung). Nach dem Schriftverkehr vom 10.10.1988 ausgehend von Wels, Str.. 1, an das LG Ulm war der Bw. damals gerade mit dem Totalausverkauf des Geschäftes der Fa. P. beschäftigt.*

*Die Ausübung der Geschäftsführerfunktion bei der Firma P. GmbH & Co KG beweist, dass der Berufungswerber im Jahre 1989 - auch nach der förmlichen Auswanderung nach Kanada - in Österreich noch immer geschäftliche Aktivitäten - wenn auch im Zusammenhang mit der Auflösung des Geschäftes - entfaltet hat.*

*d) Wahrnehmung von Zeugenladungen*

*Der Bw. hat Ladungen als Zeuge am 8.1.1988 und 29.1.1988 (BG Wels betreffend Veruntreuung von Teppichen durch Herrn B. mit einem Schaden von 52 Mio.) sowie am 12.9.1988 vor dem Landesgericht Ulm (Strafsache B.) wahrgenommen.*

*Hinsichtlich seiner persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse in Kanada hat der Bw. am 24. April 1992 eine Bescheinigung der kanadischen Bezirkssteuerbehörde vorgelegt, in der bestätigt wird, der Bw. sei am 29.10.1983 nach Kanada eingewandert, wohne seit 1984 in*

*Kanada und habe seine persönlichen Einkommensteuererklärungen in Kanada eingereicht. Am 1.9.1992 und 29.12.1992 hat der Bw. Schreiben seines kanadischen Steuerberaters bzw. eines kanadischen Notars vorgelegt, die ihm eine umfangreiche wirtschaftliche Betätigung in Kanada und den Status eines erfolgreichen Geschäftsmannes bescheinigen.*

*Diese Unterlagen hat der VwGH in dem bereits mehrfach erwähnten Erkenntnis (VwGH 26.07.2000, 95/14/0145) als keineswegs hinreichenden Nachweis für die Begründung der vom Bw. begehrten Ansässigkeit in Kanada erachtet. Die Vorlage näherer Unterlagen hiezu hat der Bw. beharrlich verweigert. Mangels Überprüfbarkeit kann nach Ansicht des Senates keineswegs ausgeschlossen werden, dass es sich hier um mit der Wirklichkeit nicht im Einklang stehende Gefälligkeitsbestätigungen handelt.*

*Gemäß § 167 der Bundesabgabenordnung hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.*

*Unter Berücksichtigung aller Umstände kommt der Senat in freier Beweiswürdigung des Gesamtbildes zum Ergebnis, dass im Berufungszeitraum Österreich - und nicht Kanada - der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Bw. gewesen ist.*

*Als Konsequenz ergeben sich österreichischen Besteuerungsrechte für die strittigen Zuschätzungen von kanadischen (oder im übrigen Ausland) erzielten Einkünften aufgrund des Welteinkommensprinzips."*

Im Devolutionsantrag vom 17. April 2007 wurde der Übergang der Zuständigkeit zur Entscheidung hinsichtlich des Antrages auf Bescheidaufhebung im Zusammenhang mit der Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer 1989 mit Bescheid vom 9. Juni 1993 an die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt. Begründet wurde dieser Antrag damit, dass das Anbringen vom 2. Februar 2002 noch nicht erledigt sei und übrigens dieses in der mündlichen Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat am 23. November 2005 in Erinnerung gerufen, präzisiert bzw. konkretisiert worden wäre.

Unter Hinweis auf § 311 Abs. 3 BAO wurde dem Finanzamt Grieskirchen Wels aufgetragen, bis 18. Juli 2007 den vom Antragsteller angesprochenen Bescheid zu erlassen und gegebenenfalls eine Abschrift des Bescheides vorzulegen oder anzugeben, warum eine Verletzung der Entscheidungspflicht nicht vorliegt.

In der Stellungnahme vom 7. Mai 2007 führte der Vertreter des Finanzamtes aus, dass sämtliche Unterlagen sich entweder beim Unabhängigen Finanzsenat oder beim Verwaltungsgerichtshof befinden. Dem Finanzamt sei es daher nicht möglich, eine abschließende Beurteilung der Sachlage durchzuführen. Dem Finanzamt stünden insbesondere das im Antrag angeführte Protokoll über die mündliche Verhandlung und auch die Berufungsentscheidung nicht zur Verfügung. Es wurde ersucht, dem Finanzamt jene Schriftstücke zu übermitteln, in dem der Antrag des Einschreiters genau begründet wird, um eine Entscheidung zu ermöglichen.

Dem Antragsteller wurde mit Vorhalt vom 12. Juni 2007 die Stellungnahme des Finanzamtes zur Kenntnis gebracht. Darauf erfolgte keine Reaktion des Antragstellers.

## ***Über den Devolutionsantrag wurde erwogen:***

### **1) Zur Entscheidungspflicht des Finanzamtes:**

Nach § 299 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO) kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

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 amtsweigigen Erlassung bekanntgegeben (§ 97 BAO), so kann gemäß § 311 Abs. 2 BAO 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.

Nach § 311 Abs. 3 BAO hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz der Abgabenbehörde erster Instanz aufzutragen, innerhalb einer Frist bis zu drei Monaten ab Einlangen des Devolutionsantrages zu entscheiden und gegebenenfalls eine Abschrift des Bescheides vorzulegen oder anzugeben, warum eine Verletzung der Entscheidungspflicht nicht oder nicht mehr vorliegt. Die Frist kann einmal verlängert werden, wenn die Abgabenbehörde erster Instanz das Vorliegen von in der Sache gelegenen Gründen nachzuweisen vermag, die eine fristgerechte Entscheidung unmöglich machen.

Gemäß § 311 Abs. 4 geht die Zuständigkeit zur Entscheidung erst dann auf die Abgabenbehörde zweiter Instanz über, wenn die Frist (§ 311 Abs. 3 BAO) abgelaufen ist oder wenn die Abgabenbehörde erster Instanz vor Ablauf der Frist mitteilt, dass keine Verletzung der Entscheidungspflicht vorliegt.

Nach § 311 Abs. 5 BAO sind Devolutionsanträge abzuweisen, wenn die Verspätung nicht auf ein überwiegendes Verschulden der Abgabenbehörde erster Instanz zurückzuführen ist.

Im gegenständlichen Fall hat die Abgabenbehörde erster Instanz den Antrag auf Aufhebung nach § 299 BAO vom 2. April 2005 bislang nicht erledigt. Dieser unterliegt jedoch der Entscheidungspflicht (vgl. *Ritz*, BAO<sup>3</sup>, § 299 Tz. 31). Da die Frist nach § 311 Abs. 2 BAO zum Zeitpunkt der Einbringung des gegenständlichen Devolutionsantrages bereits abgelaufen war, ist dieser Antrag zulässig. Auf Grund des ungenützten Ablaufes der Frist nach § 311 Abs. 3 BAO ist die Entscheidungspflicht auf die Abgabenbehörde zweiter Instanz übergegangen. Gründe iSd. § 311 Abs. 5 BAO liegen nicht vor, da die Abgabenbehörde erster Instanz die bezughabenden Akten vom Verwaltungsgerichtshof bzw. vom Unabhängigen Finanzsenat hätte anfordern können. Demnach war dem Devolutionsantrag stattzugeben.

## **2) Zum Antrag auf Aufhebung des Bescheides betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer für 1989 mit Bescheid vom 9. Juni 1993**

Wie bereits angeführt kann gemäß § 299 Abs. 1 der BAO die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Gemäß § 302 Abs. 1 BAO sind Aufhebungen gemäß § 299 BAO bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe (§ 97 BAO) des Bescheides zulässig. Darüber hinaus sind nach § 302 Abs. 2 lit. b BAO Aufhebungen nach § 299 auch dann zulässig, wenn der Antrag auf Aufhebung vor Ablauf der sich aus § 302 Abs. 1 BAO ergebenden Jahresfrist eingebracht ist. Schließlich sind gemäß nach § 302 Abs. 2 lit. c BAO Aufhebungen nach § 299 BAO, die wegen Widerspruches mit zwischenstaatlichen abgabenrechtlichen Vereinbarungen oder mit Gemeinschaftsrecht der Europäischen Union erfolgen, bis zum Ablauf der Verjährungsfrist oder wenn der Antrag auf Aufhebung innerhalb dieser Frist eingebracht ist, auch nach Ablauf dieser Frist zulässig.

Gemäß § 209 Abs. 3 BAO idF BGBl. I Nr. 180/2004 verjährt das Recht auf Festsetzung einer Abgabe spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches (§ 4 BAO). Nach § 209a BAO steht einer Abgabenfestsetzung, die in einer Berufungsentscheidung zu erfolgen hat, steht der Eintritt der Verjährung nicht entgegen.

Im gegenständlichen Fall erfolgte mit Bescheid des Finanzamtes Wels vom 9. Juni 1993 die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 1989. Dass dieser Bescheid bereits im Juni 1993 wirksam ergangen ist, ergibt sich schon allein aus dem Umstand, dass dagegen mit dem Anbringen vom 30. Juni 1993 eine Berufung eingebracht wurde. Hinsichtlich der Einkommensteuer für 1989 ist mit Ablauf des Jahres 1999 nach § 209a Abs. 3 BAO die absolute Verjährung eingetreten. Der Eintritt dieser absoluten Verjährung stand der Festsetzung der Einkommensteuer für 1989 in der Berufungsentscheidung vom 17. Jänner 2006, GZ. RV/0342-L/02, RV/1012-L/05 gemäß § 209a Abs. 1 BAO nicht entgegen (vgl. *Ritz*, BAO<sup>3</sup>, § 209a Tz. 5). Hingegen bedeutet der Eintritt der absoluten Verjährung hinsichtlich der Einkommensteuer für 1989 am 31. Dezember 1999, dass der Antrag vom 2. Februar 2005 auf Aufhebung gemäß § 299 BAO des Bescheides vom 9. Juni 1993, mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer für 1989 verfügt wurde, jedenfalls nicht fristgerecht iSd. § 302 Abs. 2 lit. c BAO sein kann. Ein derartiger Antrag wäre nur bis zum Ablauf der Verjährungsfrist rechtzeitig gewesen. Da aber der gegenständliche Antrag nach Ablauf der absoluten Verjährungsfrist eingebracht wurde, konnte dieser nicht fristgerecht sein. Der Antrag vom 2. Februar 2005 auf Aufhebung gemäß § 299 BAO des Bescheides vom 9. Juni 1993, mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens

hinsichtlich der Einkommensteuer für 1989 verfügt wurde, ist daher zurückzuweisen (vgl. *Ritz*, BAO<sup>3</sup>, § 299 Tz. 32).

Linz, am 9. Oktober 2007