

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende R und die weiteren Senatsmitglieder A, B und C über den Antrag gemäß § 293a BAO des Antragsteller, geboren am abc, vom 07.05.2017 betreffend das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 23.06.2015, RV/6100172/2015, über die Einkommensteuer 2004 bis 2006 in der Sitzung am 20.09.2017 zu Recht erkannt:

Der Antrag wird abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Schriftsatz vom 07.05.2017 stellte Antragsteller neben einem Wiederaufnahmeantrag und weiteren Anträgen auch einen Antrag nach § 293 BAO und den im gegenständlichen Fall zu behandelnden Antrag nach § 293a BAO betreffend die Einkommensteuer 2004 bis 2006.

Für das Wiederaufnahmeverfahren beantragte Antragsteller, die Richterin R vom Verfahren auszuschließen, weil bei ihr die Befürchtung auf Befangenheit bestehe, da viele augenscheinliche Fehler in den Bescheiden von ihr verursacht worden seien und diese rein als Regresspflichtige – auch unbewusst – befangen sein könnte oder zumindest die Befürchtung bestehe.

Mit Vorhalt vom 09.08.2017 wurde Antragsteller vom Bundesfinanzgericht mitgeteilt, dass die Bestimmung des § 293a BAO grundsätzlich die Berichtigung der Einkunftsart in der Begründung eines Abgabenbescheides ermögliche, sofern rechtliche Interessen des Bescheidadressaten durch eine unrichtige Angabe der Einkunftsart verletzt würden. Nach Anführung des § 2 Abs. 3 EStG 1988 wurde sodann Antragsteller eingeladen, bekanntzugeben, a) aus welchen Gründen eine Zuordnung seiner Einkünfte aus Gewerbebetrieb unrichtig sein sollte, b) welcher der aufgezählten Einkunftsarten seine Einkünfte aus seiner Sicht zuzuordnen wären und aus welchen Gründen dies so sei und c) welche rechtliche Interessen durch die aus seiner Sicht unrichtige Zuordnung der Einkünfte verletzt sein sollten. Angemerkt wurde dazu vom Bundesfinanzgericht, dass § 293a BAO grundsätzlich nur die Berichtigung der bloßen Begründung eines

Abgabenbescheides, die sich nicht auf den Spruch desselben auswirke (also nicht zu einer niedrigeren Abgabenvorschreibung führe), ermögliche.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 21.08.2017 führte Antragsteller dazu Folgendes aus:

- a) Die Zuordnung zu einem österreichischen Gewerbebetrieb sei insofern unrichtig, weil in Österreich gar kein Gewerbebetrieb eingerichtet gewesen sei, welcher nach außen aufgetreten sei und die Gewinne ausschließlich aus dem Verkauf an Internetkunden erwirtschaftet worden seien, welcher aber von einer Kapitalgesellschaft (Ltd) erfolgt sei und nicht von einem Gewerbebetrieb.
- b) Antragsteller sei der Ansicht, dass die gegenständlichen Einkünfte aus ausländischen bereits in England versteuerten Kapitalvermögen stammen würden, da zu diesem Zweck auch die D Ltd gegründet worden sei, die Ltd. nach außen aufgetreten sei, von der Ltd. die Rechnungen und sonstiger Schriftverkehr gekommen seien. Nach seiner Informationslage könne eine Besteuerung nur zu max. 25 % bei Zahlungszufluss unter Zuordnung ausländischer Kapitalerträge an ihn erfolgen.
- c) Grundsätzlich sei (unter Zusammenwirken der damaligen Steuerberatung) angedacht gewesen, die Einnahmen soweit sie zur Lebensnotwendigkeit bzw. bis zu der günstigeren Steuerprogression (max. bis 25 %) nach Tarif (daher Einkommensteuer aus Gewerbebetrieb oder selbständiger Arbeit) für die Warenbeschaffung zu versteuern. Wobei Antragsteller erwähnen müsse, dass ihm damals eine Steueroptimierung auf solche Prozentpunkte unwichtig gewesen sei – jetzt aber durch das lange Steuerverfahren und die Pfändungen gehe es darum ein Konkursverfahren zu vermeiden – und Antragsteller natürlich jeden legalen Steuervorteil nützen möchte. Daher sei er der Ansicht, dass es richtig und möglich wäre, das Einkommen bis zu der Steuerprogressionsquote 25 % nach Tarif (Gewerbebetrieb) zu besteuern und die restlichen Einkünfte nach ausländischen Kapitaleinkünften zu versteuern, wobei darauf hingewiesen werden müsse, dass diese bereits in England der Unternehmensbesteuerung unterworfen worden seien. Leider würden ihm die Kenntnisse im Bereich der ausländischen Kapitalbesteuerung fehlen – er sei daher auf die Anleitung des Bundesfinanzgerichtes angewiesen – und soweit er die einschlägigen Gesetze und die Steuerberater damals verstanden hätte, seien die Einkünfte in Österreich bei Entnahme mit 25 % zu besteuern. Gleichzeitig müsste auch das Recht bestehen, Teile davon (vor allem wenn dazu ein Einkaufsbetrieb in Österreich eingerichtet gewesen sei) der Einkommensteuer nach Tarif (Gewerbebetrieb oder selbständige Tätigkeit) bis zu einer Steuerprogression max. 25 % zu besteuern. Nach seiner Ansicht sei sein rechtliches Interesse auf nicht doppelte Besteuerung in England und auf Zuordnung aus Kapitalertrag (insofern sie eine Steuerprogression von 25 % überschreiten würden) verletzt, da durch korrekte Zuordnung eine 25 % niedrigere Einkommensteuer festzulegen und zu bezahlen wäre.

DAZU WIRD ERWOGEN:

1 Sachverhalt:

Der nunmehrige Antragsteller befasste sich in den Jahren 2004 bis 2006 als Einzelunternehmer mit dem Ankauf von gebrauchter Leasing-Computerhardware (Notebooks) sowie neuwertiger Großbildfernseher von deutschen EDV-Firmen und dem Verkauf dieser Waren bzw. Artikel über seinen persönlichen Account bei eBay. Der nunmehrige Antragsteller führte damals die Lagerung, die Qualitätskontrolle, die Versendung durch einen Paketzusteller, die Bearbeitung von Reklamationen, Rücksendungen etc. im Rahmen seines Einzelunternehmens durch. Laut Rechnung war Vertragspartner der Käufer bzw. der eBay-Ersteigerer allerdings jeweils die Fa. D Ltd. mit Sitz in GB-London und der von den Käufern bzw. eBay-Ersteigern zu zahlende Betrag war an die Bank, D-München, zu überweisen, wobei Inhaber dieses Kontos die britische Gesellschaft war. Kontoeröffner und Verfügungsberechtigter war der nunmehrige Antragsteller. Laut den damaligen Angaben des nunmehrigen Antragstellers sei aufgrund einer mündlich vereinbarten Aufgabenverteilung zwischen ihm und der britischen Gesellschaft eine Margenteilung erfolgt.

Dieser Sachverhalt wurde im Rahmen einer über die Jahre 2003 bis 2005 durchgeführten Außenprüfung und eines letztlich über die Jahre 2004 bis 2006 durchgeführten Rechtsmittelverfahren festgestellt.

Infolge der Außenprüfung rechnete das Finanzamt dem nunmehrigen Antragsteller sämtliche im Schätzungswege ermittelten eBay-Auktionsumsätze der britischen Gesellschaft als Einkünfte im Rahmen seines Einzelunternehmens zu und setzte die Einkommensteuer für 2003 bis 2006 mit Bescheiden vom 28.09.2007 und 19.05.2008 neu fest, wobei diese Einkünfte den Einkünften aus Gewerbebetrieb zugeordnet wurden.

Mit Berufungsentscheidung vom 24.10.2012, RV/0117-S/12, miterl. RV/0060-S/11, wurde der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2004 bis 2006 teilweise (aufgrund von Korrekturen bei der Schätzung) stattgegeben. Die aus dem eBay-Verkauf gebrauchter Leasing-Computerhardware (Notebooks) sowie neuwertiger Großbildfernseher erzielten Einkünfte wurden dem nunmehrigen Antragsteller als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zugerechnet, da er über die Einkunftsquelle verfügte.

Diese Berufungsentscheidung wurde – nach Erhebung einer Beschwerde sowohl durch den nunmehrigen Antragsteller als auch durch das Finanzamt – mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 29.01.2015, 2013/15/0166, 2012/15/0228, wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben, wobei die Richtigkeit der Zurechnung der Einkunftsquelle zu dem Einzelunternehmen des nunmehrigen Antragstellers vom Verwaltungsgerichtshof bestätigt wurde und zugleich die Zuordnung der Einkünfte zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb weder von Seiten beider Beschwerdeführer noch vom Verwaltungsgerichtshof beanstandet wurde. Ein vom unabhängigen Finanzsenat berücksichtigter „Abzugsposten“ sowie die Begründung des unabhängigen Finanzsenates zu der Nichtanerkennung des Verlustabzuges hinsichtlich der im Veranlagungszeitraum

2003 entstandenen Verluste hielten der Überprüfung durch den Verwaltungsgerichtshof nicht stand.

Das Bundesfinanzgericht entschied daraufhin im Senat unter dem Vorsitz von R, welche zugleich auch Berichterstatterin war, im fortgesetzten Verfahren mit Erkenntnis vom 23.06.2015, RV/6100172/2015, abermals über die Einkommensteuer 2004 bis 2006 unter Berücksichtigung der im Erkenntnis vom 29.01.2015, 2013/15/0166, 2012/15/0228, vertretenen Rechtsanschauung des Verwaltungsgerichtshofes. Die dem nunmehrigen Antragsteller zuzurechnenden Einkünfte wurden unverändert den Einkünften aus Gewerbebetrieb zugeordnet.

Gegen dieses Erkenntnis brachte der nunmehrige Antragsteller außerordentliche Revision beim Verwaltungsgerichtshof ein, welche dieser mit Beschluss vom 20.12.2016, Ra 2015/15/0059, zurückwies.

2 Zuständigkeit des Bundesfinanzgerichts:

Berichtigungen (§ 293, § 293a und § 293b) und Aufhebungen zur Klaglosstellung (§ 289) der vom Einzelrichter erlassenen Erkenntnisse obliegen gemäß § 272 Abs. 5 BAO dem Einzelrichter, wenn jedoch der Senat entschieden hat, dem Senat.

Entsprechend dieser Bestimmung fällt der im Schriftsatz vom 07.05.2017 gestellte Antrag nach § 293a BAO, welcher nur die Senatsentscheidung des Bundesfinanzgerichts vom 23.06.2015, RV/6100172/2015, hinsichtlich Einkommensteuer 2004 bis 2006 betreffen kann, in den Zuständigkeitsbereich des Bundesfinanzgerichts und es ist darüber (wiederum) vom Senat zu entscheiden.

3 Ablehnung wegen Befangenheit:

Nach § 268 Abs. 1 BAO steht den Parteien das Recht zu, den Einzelrichter oder ein Mitglied des Senates mit der Begründung abzulehnen, dass einer der im § 76 Abs. 1 aufgezählten Befangenheitsgründe vorliegt.

Anträge nach Abs. 1 und 2 sind gemäß § 268 Abs. 3 BAO beim Verwaltungsgericht einzubringen. Die Gründe für die Ablehnung sind glaubhaft zu machen.

Der Schriftsatz vom 07.05.2017 enthält ua. einen Ablehnungsantrag des Antragstellers gegenüber der Richterin R für das Wiederaufnahmeverfahren. Dieser Antrag wird so verstanden, dass er auch für den alternativ gestellten Antrag nach § 293a BAO gedacht war, soweit dessen Erledigung in die Zuständigkeit der genannten Richterin fällt.

Nachdem der vom Antragsteller im Schriftsatz vom 07.05.2017 ebenfalls gestellte Antrag nach § 293 BAO laut der Geschäftsverteilung des Bundesfinanzgerichtes, Pkt.3.3.2, R zur Bearbeitung zuzuteilen war, musste auch der Antrag nach § 293a BAO laut der Geschäftsverteilung, Pkt. 3.3.1., als verbundener Fall R zur Bearbeitung zugeteilt werden.

Es ist somit anlässlich der Zuteilung des Antrages nach § 293a BAO über den Antrag auf Ablehnung wegen Befangenheit gemäß § 268 BAO zu entscheiden.

Wer über den Ablehnungsantrag zu entscheiden hat, ist nicht in der BAO geregelt. Dies ist vielmehr in der Geschäftsverteilung des Verwaltungsgerichtes zu regeln. (Vgl. Ritz, BAO⁵, Rz 20 zu § 269).

Laut der Geschäftsverteilung des Bundesfinanzgerichtes, Pkt. 3.3.6, entscheidet der Leiter der Außenstelle über Ablehnungsanträge nach § 268 BAO.

Mit Beschluss des Leiters der Außenstelle vom 21.07.2017 wurde der Antrag auf Ablehnung der nach der Geschäftsverteilung des Bundesfinanzgerichtes zur Behandlung des Antrages nach den § 293a BAO zuständigen Richterin R als unbegründet abgewiesen.

Die Richterin R hat daher zuständigkeitshalber als Vorsitzende und Berichterstatterin an der Entscheidung über den gegenständlichen Antrag mitzuwirken.

4 Antrag nach § 293a BAO:

4.1 gesetzliche Grundlage:

Verletzt die Angabe der Einkunftsart in der Begründung (§ 93 Abs. 3 lit. a) eines Abgabenbescheides rechtliche Interessen der Partei (§ 78), so kann sie nach § 293a BAO auf Antrag der Partei auch dann berichtigt werden, wenn eine Berichtigung nach § 293 BAO nicht zulässig ist.

Die für Bescheide geltenden Bestimmungen (insbesondere die §§ 198 Abs. 2, 200 Abs. 2, 295, 295a, 303) sind, soweit nicht anderes angeordnet ist, nach § 93a erster Satz BAO sinngemäß auf Erkenntnisse und Beschlüsse der Verwaltungsgerichte sowie auf in der Sache selbst ergangene Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes anzuwenden.

4.2 Frist:

Die BAO regelt im Zusammenhang mit § 293a BAO keine Antragsfrist. Die Berichtigung einer Bescheidbegründung eines Abgabenbescheides ist keine Festsetzung von Abgaben; daher ergibt sich keine mittelbare Befristung des Antragsrechtes aus der Bemessungsverjährung. (Vgl. Ritz, BAO⁵, Rz 5 zu § 293a).

Über den gegenständlichen Antrag ist somit ohne Bedachtnahme auf Verjährungsfristen zu entscheiden.

4.3 Berichtigung der Begründung:

§ 293a BAO ermöglicht es ausnahmsweise die bloße Begründung eines Abgabenbescheides bzw. eines Erkenntnisses des Verwaltungsgerichts, die sich nicht auf den Spruch desselben auswirkt (also nicht zu einer höheren oder niederen Abgabenvorschrift führt), wegen unrichtiger Einstufung unter eine Einkunftsart einer Berichtigung zugänglich zu machen. (Vgl. Ellinger/Sutter/Urtz, BAO, Anm 1 zu § 293a).

Im Schriftsatz vom 07.05.2017 wird ein auf Berichtigung gemäß § 293a BAO gerichteter Antrag gestellt. Der Antragsteller stützt diesen laut seiner Vorhaltsbeantwortung vom 21.08.2017 im Wesentlichen darauf, dass die im rechtskräftigen Erkenntnis des

Bundesfinanzgerichts vom 23.06.2015, RV/6100172/2015, vorgenommene Zuordnung seiner Einkünfte zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb unrichtig sei, weil die Gewinne aus dem Verkauf von gebrauchter Leasing-Computerhardware (Notebooks) sowie neuwertiger Großbildfernseher auf eBay durch die Fa. D Ltd. mit Sitz in GB-London erwirtschaftet worden seien und seine eigenen Einkünfte aus ausländischen, bereits in England versteuerten Kapitalvermögen stammen würden.

Dazu ist festzuhalten, dass bereits in der Berufungsentscheidung vom 24.10.2012, RV/0117-S/12, miterl. RV/0060-S/11, unter Punkt „2.1.) *Hinzurechnung der Einkünfte der Fa. D LTD*“ im Rahmen einer ausführlichen Begründung ausgesprochen wurde: *„Die gewerbliche Tätigkeit des Bw (= nunmehriger Antragsteller) im Rahmen seines Einzelunternehmens bestand während des Streitzeitraumes im Ankauf von gebrauchter Leasing-Computerhardware (Notebooks) sowie neuwertiger Großbildfernseher von deutschen EDV-Firmen und den Verkauf dieser Waren bzw. Artikel über seinen persönlichen Account bei eBay“* und *„dass die in den Jahren 2004 bis 2006 aus dem eBay-Verkauf bzw. aus der eBay-Versteigerung gebrauchter Leasing-Computerhardware (Notebooks) sowie neuwertiger Großbildfernseher erzielten Einkünfte dem Bw (= nunmehriger Antragsteller) im Rahmen seines Einzelunternehmens zuzurechnen sind.“* Die gegen diese Berufungsentscheidung konkret zu diesem Punkt „2.1.) *Hinzurechnung der Einkünfte der Fa. D LTD*“ beim Verwaltungsgerichtshof vom nunmehrigen Antragsteller eingebrachten Beschwerde blieb laut Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 29.01.2015, 2013/15/0166, ohne Erfolg.

Die aufgrund des fortgesetzten Verfahrens vom Bundesfinanzgericht im Erkenntnis vom 23.06.2015, RV/6100172/2015, unverändert vorgenommene Zurechnung der Einkünfte aus dem eBay-Verkauf bzw. aus der eBay-Versteigerung gebrauchter Leasing-Computerhardware (Notebooks) sowie neuwertiger Großbildfernseher erzielten Einkünfte zum damaligen Einzelunternehmen des nunmehrigen Antragstellers und die unverändert vorgenommene Qualifikation der Einkünfte aus dem eBay-Verkauf bzw. aus der eBay-Versteigerung gebrauchter Leasing-Computerhardware (Notebooks) sowie neuwertiger Großbildfernseher als Einkünfte aus Gewerbebetrieb hielt somit einer zuvor erfolgten Überprüfung durch den Verwaltungsgerichtshof stand und ist als richtig anzusehen.

Da die Angabe der Einkunftsart in der Begründung des Erkenntnisses vom 23.06.2015, RV/6100172/2015, richtig ist, kommt eine Berichtigung gemäß § 293a BAO nicht in Betracht.

Angemerkt wird zu diesem Antrag noch, dass die Darstellung, es handle sich bei den Einkünfte aus dem eBay-Verkauf bzw. aus der eBay-Versteigerung gebrauchter Leasing-Computerhardware (Notebooks) sowie neuwertiger Großbildfernseher um Einkünfte der Fa. D Ltd. mit Sitz in GB-London dem rechtskräftigen Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 23.06.2015, RV/6100172/2015, widerspricht, in welchem entsprechend der Berufungsentscheidung vom 24.10.2012, RV/0117-S/12, miterl. RV/0060-S/11, und dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 29.01.2015, 2013/15/0166, unverändert die

Zurechnung der Einkunftsquelle zum Einzelunternehmen des nunmehrigen Antragstellers erfolgte.

§ 293a BAO ermöglicht keine nochmalige Überprüfung der Frage, welchem Steuersubjekt die Einkunftsquelle zuzurechnen ist, also ob dem nunmehrigen Antragsteller oder der Fa. D Ltd. mit Sitz in GB-London die Einkünfte aus dem eBay-Verkauf bzw. aus der eBay-Versteigerung gebrauchter Leasing-Computerhardware (Notebooks) sowie neuwertiger Großbildfernseher zuzurechnen sind, sondern ermöglicht lediglich eine Berichtigung der in der Begründung unrichtig angegebenen Einkunftsart. Da die Einkünfte aus dem eBay-Verkauf bzw. aus der eBay-Versteigerung gebrauchter Leasing-Computerhardware (Notebooks) sowie neuwertiger Großbildfernseher – wie auch von Seiten des Verwaltungsgerichtshofes im Erkenntnis vom 29.01.2015, 2013/15/0166, nicht anders beurteilt wurde – zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb zählen, ist die Angabe der Einkunftsart in der Begründung des Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichts vom 23.06.2015, RV/6100172/2015, richtig.

Der auf Berichtigung gemäß § 293a BAO gerichtete Antrag ist somit abzuweisen.

5 Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist die Revision nach Art. 133 Abs. 4 erster Satz zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall ist die Revision nicht zulässig, da es sich unmittelbar aus dem Gesetz ergibt, dass § 293a BAO ausschließlich die Berichtigung der Qualifikation unter eine bestimmte Einkunftsart in der Begründung ermöglicht.

Salzburg-Aigen, am 20. September 2017