



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des M, vom 28. Juli 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes S, vertreten durch D, vom 15. Juli 2009 betreffend Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Abgabenbehörde erster Instanz wurde aufgrund gesetzlicher Verpflichtungen mitgeteilt, dass der Berufungswerber im Zeitraum 2003 bis 2007 Einnahmen für Leistungen im Sinne des § 109a EStG bezogen habe und forderte ihn im Februar 2009 auf auch für das Jahr 2003 eine Einkommensteuererklärung vorzulegen.

In der Folge erließ das Finanzamt einen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003, in dem eine Abgabengutschrift in Höhe von € 524,60 festgesetzt wurde. Dieser Bescheid wurde in Anwendung des § 299 Abs. 1 BAO mit Bescheid vom 15. Juli 2009, welcher am 20. Juli 2009 nachweislich zugestellt wurde, aufgehoben und kein Einkommensteuerbescheid (Sachbescheid) mehr erlassen. In der Begründung wurde ausgeführt, dass die Abgabenbehörde erster Instanz einen Bescheid aufheben kann, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweise. Da die inhaltliche Rechtswidrigkeit dieses Bescheides nicht bloß geringfügige Auswirkungen habe, war die Aufhebung von Amts wegen zu verfügen, weil bereits die Bemessungsverjährung eingetreten sei und daher keine Veranlagung für das Jahr 2003 erfolgen hätte dürfen.

Gegen diesen Bescheid wurde rechtzeitig berufen und ausgeführt, dass das „Ersuchen um Ergänzung“ betreffend der § 109a-Mitteilungen vom 10. Februar 2009 in sich widersprüchlich sei. So sei auf Blatt 1 der nachzuweisende Zeitraum mit 2004 bis 2007 bezeichnet worden, im Text auf Blatt 2 jedoch auch für das Jahr 2003 die Abgabe einer Einkommensteuererklärung gefordert worden. Um Schwierigkeiten und eventuelle Verzugszinsen zu vermeiden habe sich der Berufungswerber entschieden, die Nachweise ab 2003 zu erbringen. Damit verbunden sei für ihn ein erheblicher Aufwand an Zeit, Geld und Nerven gewesen.

Die Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat, Außenstelle Salzburg (Rechtsmittelbehörde) vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 299 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.

Gemäß § 207 Abs. 1 BAO unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, der Verjährung. Bei der Einkommensteuer beträgt die Verjährungsfrist fünf Jahre (§ 207 Abs. 2 BAO). Gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO beginnt die Verjährung in den Fällen des § 207 Abs. 2 BAO mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist.

Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr (§ 209 Abs 1 Satz 1 BAO)

Der Spruch eines Bescheides ist nicht richtig, wenn dieser nicht dem Gesetz entspricht. Die Aufhebung nach § 299 Abs. 1 liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Dies gilt unabhängig davon,

- ob die Aufhebung auf Antrag der Partei oder von Amts wegen erfolgt oder
- ob sich die Maßnahme zu Gunsten oder zu Ungunsten des Abgabepflichtigen auswirkt (vgl z.B. zu § 299 aF VfGH 19.6.1965, G 24/64, VwGH 18. 11. 1993, 92/16/0068, 28. 5. 2009, 2008/15/0034)

Die Erlassung eines Aufhebungsbescheides nach § 299 BAO liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Bei der Ermessensübung kommt dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung eine zentrale Bedeutung zu (vgl. z.B. VwGH 25. 10. 1994, 94/14/0099, 27. 4. 2000, 96/15/0174). Dem Prinzip der Rechtmäßigkeit kommt der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtssicherheit zu. Trotz des Vorranges des Prinzips der Rechtsrichtigkeit werden Aufhebungen vor allem dann zu unterbleiben haben, wenn die Rechtswidrigkeit keine

wesentlichen Folgen nach sich gezogen hat (vgl. VwGH 5. 5. 2003, 2001/15/0133). Dass im gegenständlichen Verfahren die Rechtswidrigkeit keine wesentlichen Folgen nach sich gezogen habe, behauptet auch der Berufungswerber nicht. Grundsätzlich ist für die Ermessensübung bedeutungslos, ob die Rechtswidrigkeit des Bescheides auf ein Verschulden (der Abgabenbehörde und/oder der Partei) zurückzuführen ist (vgl zu § 299 aF z.B. Stoll, Ermessen², 272 f).

Der Spruch des Einkommensteuerbescheides des Jahres 2003 ist nicht dem Gesetz entsprechend, weil dieser dem Recht auf Festsetzung einer Abgabe innerhalb der Verjährungsfrist durch die Abgabenbehörde erster Instanz widerspricht. Durch den Eintritt der Verjährung, die zu einem wesentlichen Teil im Rechtsschutzinteresse des Abgabenschuldners vom Gesetzgeber eingeführt wurde, erlischt das Recht des Abgabengläubigers, den Abgabensanspruch geltend zu machen (VwGH 25. 4. 1979, 1775/77, ÖStZB 1980, 76 = Slg 5374 F). Bemessungsverjährung bedeutet das Verbot, den an sich noch bestehenden Abgabensanspruch nach Ablauf der Verjährungszeit geltend zu machen. Das Recht die Einkommensteuer für das Jahr 2003 festzusetzen, ist mit Ablauf des 31. Dezember 2008 erloschen. Die nach außen erkennbare Amtshandlung der Abgabenbehörde erster Instanz, welche die Verjährungsfrist um ein Jahr verlängern würde, ist nicht vor Ablauf des 31. Dezember 2008 erfolgt, sondern mit 19. Februar 2009 und somit nach Ablauf der Verjährungsfrist (s § 209 Abs. 1 Satz 1 BAO).

Der im Juli 2009 ergangene Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 wurde mit der Begründung aufgehoben, dass der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweise, weil bereits die Bemessungsverjährung eingetreten sei.

Die Abgabenbehörde erster Instanz hat nach Ansicht des Referenten des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Salzburg auch von dem ihr eingeräumten Ermessen im Sinne des Gesetzes Gebrauch gemacht, weil die dem aufgehobenen Bescheid anhaftende Rechtswidrigkeit keine "bloß geringfügige" ist. Die Nichtdurchführung einer Veranlagung für das Jahr 2003 führt wegen bereits eingetretener Bemessungsverjährung zu einem gänzlichen Entfall der Abgabenfestsetzung, womit die Rechtswidrigkeit des aufgehobenen Bescheides offensichtlich ist. Daher überwiegt das öffentliche Interesse an der Rechtsrichtigkeit von Bescheiden und an der Gleichmäßigkeit der Besteuerung gegenüber dem Parteiinteresse.

Da die Abgabenfestsetzung wegen Eintritt der Bemessungsverjährung unzulässig war, war der betreffende Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 gemäß § 299 Abs 1 BAO aufzuheben und ein Einkommensteuerbescheid (Sachbescheid) nicht (mehr) zu erlassen (s Ritz, BAO³, § 299, Tz 49 ff).

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Salzburg, am 27. September 2010