



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der EK, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg betreffend Abweisung eines Antrages gemäß § 299 BAO auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 1996 vom 23. Jänner 2004 in der gemäß § 293 BAO berichtigten Fassung vom 26. Jänner 2004 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Der Spruch lautet:

Der Antrag gemäß § 299 BAO vom 21. März 2006 auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 1996 vom 23. Jänner 2004 in der gemäß § 293 BAO berichtigten Fassung vom 26. Jänner 2004 wird zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Nachdem im bezüglich Einkommen- und Umsatzsteuer für die Jahre 2000 und 2001 geführten Berufungsverfahren RV/4498-W/02 hervorgekommen war, dass die Berufungswerberin (Bw) in den Streitjahren und auch in den Jahren davor nicht deklarierte Gelder für eine für HK erbrachte gewerbliche Beratungstätigkeit erhalten hatte, erließ die Amtspartei den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1996 vom 23. Jänner 2004, den sie mit Bescheid vom 26. Jänner 2004 hinsichtlich eines Ausfertigungsfehlers gemäß § 293 BAO berichtigte, mit welchem sie in der berichtigten Fassung € 1.947,05 Einkommensteuer festsetzte. Vorher war für das Jahr 1996 noch kein Einkommensteuerbescheid ergangen.

Am 27. Jänner 2004 erließ die Amtspartei unter Berufung auf § 232 BAO eine als "Bescheid-Sicherstellungsauftrag" überschriebene Erledigung, mit welcher gegenüber der Bw die Sicherstellung der - im Bescheidspruch nach Abgabenart und Jahr aufgelisteten - Abgabenansprüche angeordnet wurde. Die im Formular zum Sicherstellungsauftrag

vorgesehene Rubrik der voraussichtlichen Höhe des sichergestellten Abgabenanspruchs wurde vom Finanzamt im Sicherstellungsauftrag vom 27. Jänner 2004 in der Weise ausgefüllt, dass bei der Einkommensteuer der Jahre 1996 und 1999 jeweils der im Einkommensteuerbescheid festgesetzte Abgabebetrag eingesetzt wurde, während bei der Einkommensteuer 1997 und 1998 nicht der im jeweiligen Einkommensteuerbescheid festgesetzte Abgabebetrag, sondern lediglich der im Spruch des Einkommensteuerbescheides angeführte Nachforderungsbetrag eingetragen wurde. Über die gegen den Sicherstellungsauftrag von der Bw erhobenen Berufungen erging eine Berufungsentscheidung, gegen welche eine Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof zur Zahl 2005/13/0041 anhängig ist.

Mit gesonderten Anträgen vom 22., 23., 24. und 25. November 2004 begehrte die Bw von der Amtspartei die "endgültige Festsetzung der Einkommensteuer" für die Jahre 1996 bis 1999 mit der Begründung, dass die Einkommensteuer für diese Jahre im Sicherstellungsauftrag vom 27. Jänner 2004 nur in "voraussichtlicher Höhe festgesetzt" worden sei.

Mit Bescheid vom 26. April 2005 wies die Amtspartei diese Anträge der Bw "auf endgültige Einkommensteuerfestsetzung" für die Jahre 1996 bis 1999 als unzulässig mit der Begründung zurück, dass die Festsetzungsbescheide der betroffenen Abgaben nicht vorläufig ergangen seien.

Über die gegen diesen Zurückweisungsbescheid erhobene Berufung entschied der unabhängige Finanzsenat mit Berufungsentscheidung vom 20. Juli 2005, RV/0927-W/05, und legte der Berufungsentscheidung den Sachverhalt zu Grunde, dass nur gegen den Sicherstellungsauftrag, jedoch nicht gegen die Einkommensteuerbescheide 1996 bis 1999 berufen worden war. Diese Rechtsansicht hat der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 15.2.2006, 2005/13/0133, geteilt und darüber hinaus zu Recht erkannt, dass die Bw in dem mit der notorischen Vielzahl ihrer Anträge errichteten Verfahrenslabyrinth augenscheinlich nunmehr selbst die Orientierung verloren habe. Weiters führte der hohe Gerichtshof aus, dass die Frage einer Verjährung der Abgabenansprüche bei der Erlassung eines verfahrensrechtlichen Bescheides über die Zurückweisung unzulässiger Anträge nicht zu prüfen war.

Der Einkommensteuerbescheid 1996 in der berichtigten Fassung erwuchs daher unangefochten in Rechtskraft.

Mit Schriftsatz vom 21.3.2006 bringt die Bw folgenden Antrag auf Aufhebung der Einkommensteuerfestsetzung für 1996 vom 26.1.2004 bei der Amtspartei ein:

Der Einkommensteuerbescheid vom 26.1.2004 als Berichtigung des Einkommensteuerbescheides für 1996 vom 23.1.2004 sei rechtswidrigerweise ergangen, da

wegen der vom Amts wegen festzustellenden Verjährung der Einkommensteuerbescheid vom 23.1.2004 rechtswidrig ist und gar nicht ergehen hätte dürfen.

Diesen Antrag weist die Amtspartei nach Wiedergabe der verba legalia mit der Begründung als unzulässig zurück, dass der erstinstanzliche Bescheid vom unabhängigen Finanzsenat und vom VwGH bereits bestätigt worden sei.

Gegen diesen Zurückweisungsbescheid vom 25. September 2006 richtet sich die verfahrensgegenständliche Berufung vom 29.9.2006, in der die Bw nochmals betont, dass die gegenständliche Einkommensteuerfestsetzung 1996 bereits verjährt war. Die Verjährung sei aber von jedem Amt nach der gängigen Judikatur zu beachten. Die Nichtbeachtung durch den UFS oder den VwGH sei kein Hindernis, daß das Finanzamt die Verjährung beachte und eine dementsprechende Festsetzung vornehme.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Rechtsgrundlagen:

Gemäß § 299 Abs. 1 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 § 302 Abs. 1 BAO sind ... Aufhebungen gemäß § 299 jedoch bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe (§ 97) des Bescheides zulässig.

Gemäß § 302 Abs. 2 lit. b BAO sind Aufhebungen nach § 299 darüber hinaus auch dann zulässig, wenn der Antrag auf Aufhebung vor Ablauf der sich aus Abs. 1 ergebenden Jahresfrist eingebracht ist.

Ist die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1, § 275) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären, so kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz gemäß § 289 Abs. 1 BAO die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. ...

Gemäß § 289 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz außer in den Fällen des Abs. 1 immer in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde

erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

2. rechtliche Beurteilung:

Die Amtspartei hat zwar im Spruch des angefochtenen Bescheides die Zurückweisung verfügt, doch hat sie in Wahrheit den Aufhebungsantrag in die Sache abgewiesen, weil „der zu ersetzende Einkommensteuerbescheid vom 21.6.2004 (Anm. gemeint wohl 26.1.2004) vom UFS und vom VwGH bestätigt worden sei“. Die Amtspartei ist daher davon ausgegangen, dass der antraggegenständliche Bescheid nicht inhaltlich rechtswidrig ist, was jedoch ein Abweisungsgrund ist (s. Ritz, BAO-Kommentar, 3. überarbeitete Auflage, § 299, Tz 33). Dem ist ferner zu entgegnen, dass weder der unabhängige Finanzsenat noch der Verwaltungsgerichtshof den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1996 in der berichtigten Fassung vom 26.1.2004 auf inhaltliche Rechtsrichtigkeit überprüfen bzw. bestätigen konnten, weil es ein Verfahren, in dem dies möglich gewesen wäre, gar nicht gegeben hat. Wie der oben dargestellte Verfahrenshergang zeigt, hat die Bw wegen ihres selbst errichteten Verfahrenslabyrinths übersehen, gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1996 Berufung zu erheben, und alle bisherigen Verfahren waren nur solche formaler Natur. Die Zulässigkeit eines Aufhebungsantrages hängt nicht von seinen Erfolgsaussichten ab, sondern ein erfolgloser Antrag führt eben – wie eingangs ausgeführt – zur Abweisung.

Der aufzuhebende Bescheid ist der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1996 vom 23. Jänner 2004 i. d. gem. § 293 BAO berichtigen Fassung vom 26. Jänner 2004. Ausgehend vom 26. Jänner 2004 und einem angenommenen Postweg von einer Woche kann die Zustellung am 2. Februar 2004 angenommen werden. Die für die Stellung eines Aufhebungsantrages gesetzlich vorgesehene Jahresfrist des § 302 Abs. 2 lit. b BAO war am Tag der Einbringung des gegenständlichen Aufhebungsantrages vom 21. März 2006 am 21. März 2006 längst abgelaufen, weshalb er sich infolge Verspätung als unzulässig erweist.

Gemäß § 289 Abs. 2 BAO ist die Abgabenbehörde zweiter Instanz berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Darüber hinaus wird bemerkt, dass die im Aufhebungsantrag und in der Berufung vertretene Rechtsansicht, der Einkommensteuerbescheid 1996 hätte im Jänner 2004 wegen Verjährung nicht mehr ergehen dürfen, nicht zutreffend ist. Was dem Einkommensteuerbescheid 1996 anhaftet, ist ein Begründungsmangel, denn wie die unten angeführte Rechtslage zeigt, betrug für hinterzogene Abgaben im Zeitpunkt der erstmaligen Erlassung des das Jahr 1996

betreffenden Einkommensteuerbescheides am 23.1.2004 die Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben noch zehn Jahre. Die Frage der Hinterziehung wäre als Vorfrage – und da ist der Bw zuzustimmen – **von Amts wegen** im Einkommensteuerbescheid zu beurteilen gewesen. Im Falle einer Berufung wäre dieser Begründungsmangel auch in einer Berufungs(vor)entscheidung sanierbar gewesen.

Gemäß § 207 Abs. 1 BAO, id bis 31.12.2004 geltenden Fassung des BGBl. I Nr. 142/2000, unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.

Gemäß § 207 Abs. 2 BAO, id bis 31.12.2004 geltenden Fassung des BGBl. I Nr. 142/2000 beträgt die Verjährungsfrist bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24 des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. **Bei hinterzogenen Abgaben beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre. ...**

Wien, am 31. Juli 2007