

19. Oktober 2010

BMF-010103/0188-VI/2010

An

Bundesministerium für Finanzen  
Steuer- und Zollkoordination  
Finanzämter  
Finanzämter mit Gebührenagenden  
Großbetriebsprüfung  
unabhängigen Finanzsenat

## **Salzburger Steuerdialog 2010 - BAO**

*Ergebnisse des Salzburger Steuerdialoges 2010 im Bereich der Bundesabgabenordnung*

# **1. Zuständigkeit – Betriebsstätte (§ 23 AVOG 2010)**

## **1.1. Sachverhalt**

Ein deutscher Einzelunternehmer will eine Betriebsstätte in Salzburg gründen und mietet sich die Betriebsräumlichkeiten dafür an.

## **1.2. Fragestellung**

Welches Finanzamt ist für Einkommensteuer und Umsatzsteuer nach dem AVOG 2010 örtlich zuständig?

## **1.3. Lösung**

Nach § 13 Abs. 1 Z 1 AVOG 2010 obliegt die Erhebung beider Abgaben einem Finanzamt mit allgemeinem Aufgabenkreis.

Die **örtliche Zuständigkeit** ergibt sich aus § 23 AVOG 2010 (in der Fassung des AbgÄG 2010). Danach ist jenes Finanzamt örtlich zuständig, in dessen Bereich sich die Betriebsstätte des Abgabepflichtigen befindet.

## **2. Ende der Zuständigkeit (§ 6 AVOG 2010)**

### **2.1. Sachverhalt**

Der Abgabepflichtige A hat vor drei Jahren seinen Wohnsitz von X nach Y gewechselt. Er hat dies dem Finanzamt Y schriftlich mitgeteilt und in seinen Einkommensteuererklärungen immer die neue Adresse bekannt gegeben. Das Finanzamt Y beachtet diese Mitteilung nicht (es erfolgt keine Aktenabtretung) und daher ergeht auch keine Verständigung.

### **2.2. Fragestellung**

Welches Finanzamt ist zuständig?

### **2.3. Lösung**

Gemäß § 6 AVOG 2010 endet die Zuständigkeit mit dem Zeitpunkt, in dem eine andere Abgabenbehörde von den ihre Zuständigkeit begründenden Voraussetzungen Kenntnis erlangt. Das Finanzamt Y ist somit zuständig.

Allerdings ist noch keine Verständigung an den Abgabepflichtigen ergangen, somit können Anbringen auch noch an die bisher zuständig gewesene Abgabenbehörde gerichtet werden.

## **3. Übergang der Zuständigkeit (§§ 6, 31 AVOG 2010)**

### **3.1. Sachverhalt**

Der Abgabepflichtige B wohnt in X und hat sein Einzelunternehmen in Y. Für die Einkommensteuer war daher bisher das Finanzamt Y zuständig, ab 1. Juli 2010 wird das Finanzamt X zuständig. Der Abgabepflichtige erhält keine Mitteilung über die Änderung der örtlichen Zuständigkeit seitens einer Abgabenbehörde und wird von dieser Änderung der örtlichen Zuständigkeit nicht in Kenntnis gesetzt.

### **3.2. Fragestellung**

Bei welchem Finanzamt können Anbringen eingebracht werden?

### **3.3. Lösung**

Gemäß § 6 letzter Satz AVOG 2010 können Anbringen auch noch an die bisher zuständig gewesene Abgabenbehörde gerichtet werden, solange eine Verständigung des Finanzamtes an den Abgabepflichtigen betreffend den Übergang der Zuständigkeit noch nicht ergangen ist. § 6 AVOG 2010 betrifft allerdings nicht eine Zuständigkeitsänderung ex lege.

Anwendbar ist jedoch § 31 Abs. 3 des AVOG 2010. Diese Bestimmung wurde mit dem Abgabenänderungsgesetz 2010 abgeändert, indem das Wort "sachlich" entfällt. Damit können Anbringen bis zum 30. Juni 2011 an eine unzuständige Abgabenbehörde gerichtet werden und ohne Gefahr des Einschreiters an die zuständige Abgabenbehörde weitergeleitet werden.

## **4. Wechsel der Zuständigkeit während einer Außenprüfung**

### **4.1. Sachverhalt**

Im August 2008 erfolgte der Beginn einer Außenprüfung der Jahre 2003 - 2007 bei der X GmbH mit vor Jahren im Zuständigkeitsbereich des Finanzamtes A gelegenen Ortes der Geschäftsführung.

Die Ermittlungen im Zuge der Außenprüfung ergaben, dass sich der Betrieb und somit der Ort der Geschäftsleitung (Bürogebäude, Geschäftsräume, Fertigungshallen usw.) nunmehr im Zuständigkeitsbereich des Finanzamtes B befindet.

### **4.2. Fragestellung**

Muss der Prüfungsauftrag neu erlassen werden?

Welches Finanzamt hat die Wiederaufnahmsbescheide zu erlassen?

### **4.3. Lösung**

Gemäß § 50 BAO haben die Abgabenbehörden ihre sachliche und örtliche Zuständigkeit von Amts wegen wahrzunehmen.

Die Zuständigkeit des Finanzamtes muss im Zeitpunkt der Vornahme der Amtshandlung gegeben sein. Ein Amt bleibt gemäß § 6 AVOG 2010 so lange zuständig, bis ein anderes Amt von seiner Zuständigkeit Kenntnis erlangt.

Das Finanzamt A hat, sobald es erkennt, dass die Voraussetzungen für seine Zuständigkeit nicht mehr gegeben sind, hierüber das Finanzamt B zu informieren.

Hat das Finanzamt B von seiner Zuständigkeit Kenntnis erlangt, so ist es für alle ab diesem Zeitpunkt erfolgende Amtshandlungen (insbesondere für die Erlassung von Bescheiden) zuständig.

Hatte das Finanzamt B im Zeitpunkt der Ausstellung des Prüfungsauftrages von seiner Zuständigkeit noch keine Kenntnis, war in diesem Zeitpunkt die Zuständigkeit des Finanzamtes A noch gegeben. Der Prüfungsauftrag, der eine verfahrensleitende Verfügung darstellt, wurde somit rechtsrichtig von dem damals zuständigen Finanzamt A erlassen.

Dieser ursprüngliche Prüfungsauftrag bleibt aufrecht. Der Ausstellung eines neuen Prüfungsauftrages bedarf es unter diesen Umständen nicht. Die Weiterführung der Prüfung durch den Außenprüfer des Finanzamtes A wird idR im Weg der Nachbarschaftshilfe vorgenommen.

Die das Ergebnis der Außenprüfung auswertenden Bescheide (insbesondere die Wiederaufnahms- und Abgabenbescheide) müssen vom Finanzamt B erlassen werden.

## **5. Zurücknahme eines Antrages mangels Erfüllung des Mängelbehebungsauftrages (§ 85 BAO)**

### **5.1. Sachverhalt**

Ein Mängelbehebungsauftrag ergeht gemäß § 275 BAO iZm Mängeln einer Berufung. Auf die Formerfordernisse des § 250 BAO wird hingewiesen und die Mängel letztlich nicht (bzw. zu spät) behoben.

In dem daraufhin ergangenen Bescheid lautet der Bescheidspruch *"Ihre Berufung vom 22.05.2009 gegen ... gilt gem. § 275 BAO als zurückgenommen."*

Gegen diesen Zurücknahmebescheid wird Berufung eingebracht, mit der Begründung, dass der Berufungswerber es verabsäumt habe, rechtzeitig um Verlängerung der Mängelbehebungsfrist zu ersuchen.

## **5.2. Fragestellung**

Kann/soll dieser Bescheid gemäß § 293 BAO berichtigt werden oder handelt es sich um einen Nichtbescheid?

## **5.3. Lösung**

Mängelbehebungsaufträge ergehen seit 26. März 2009 (Abgabenverwaltungsreformgesetz - AbgVRefG, BGBl. I Nr. 20/2009) nach § 85 Abs. 2 BAO.

Eine unrichtige Bezeichnung des Paragraphen im Bescheid ist jedoch unschädlich. Es kommt auf den Inhalt des Mängelbehebungsauftrages und in weiterer Folge des Zurücknahmebescheides an. Es liegt auch kein Nichtbescheid vor.

Die Berichtigung der falschen Gesetzeszitation nach § 293 BAO wäre im Anlassfall zulässig. Im Hinblick auf die anhängige Berufung (mit anderer Argumentation) wäre diese Berichtigung jedoch unmittelbar im Berufungsverfahren (in der Berufungsvorentscheidung) vorzunehmen.

## **6. Akteneinsicht – zuständige Abgabenbehörde (§ 90 BAO)**

### **6.1. Sachverhalt**

Im Berufungsverfahren begehrt der Abgabepflichtige Akteneinsicht. Die Berufung wurde bereits dem UFS vorgelegt, die sehr umfangreichen Akten (Fahndungsfall) befinden sich (noch) beim Finanzamt.

### **6.2. Fragestellung**

Welche der beiden Behörden ist hinsichtlich der Entscheidung über die begehrte Akteneinsicht (Entscheidung, Durchführung, Ausfolgung von Kopien, Abfassung der Niederschrift usw.) zuständig?

### **6.3. Lösung**

Die Akteneinsicht ist bei der aktenführenden Behörde zu beantragen und durch diese zu gewähren bzw. ist durch diese darüber zu entscheiden, in welche ihrer Akten(teile) Einsicht zu geben ist (bezüglich Finanzamtsakten also beim/durch das Finanzamt, bezüglich UFS-

Akten also beim/durch den UFS). Dies gilt unabhängig davon, wo sich die Akten(teile) im Zeitpunkt der Antragstellung gerade befinden.

Soweit von der Einsichtsgewährung oder Verweigerung der Akteneinsicht – nach Maßgabe des § 90 BAO – mit dem Berufungsverfahren im Zusammenhang stehende Akten(teile) des Finanzamtes betroffen sind, ist der UFS davon (nach § 276 Abs. 8 BAO) in Kenntnis zu setzen.

## **7. Berufungsrecht und Erledigungszustellung im Feststellungsverfahren nach § 188 BAO**

### **7.1. Sachverhalt**

Gegen einen an eine KG gerichteten Feststellungsbescheid erhebt ein Kommanditist, vertreten durch seinen persönlichen zustellungsbevollmächtigten Steuerberater, Berufung.

### **7.2. Fragestellung**

An wen erfolgt die Zustellung der Berufungs-(vor)entscheidung?

### **7.3. Lösung**

Berufungsbefugte Bescheidadressaten sind die Parteien des Verfahrens (vgl. §§ 78, 246 BAO). Dies sind die KG und alle ihre Gesellschafter (Kommanditisten und Komplementäre).

Im Berufungsverfahren können nur einheitliche Entscheidungen getroffen werden. Die Berufungs-(vor)entscheidung wirkt gemäß § 290 Abs. 1 BAO für und gegen die gleichen Personen wie der angefochtene Bescheid (KG, Kommanditist und Komplementär). Auch ihre Zustellung (Wirksamwerden iSd § 97 BAO) unterscheidet sich nicht von jener des mit der Berufung bekämpften Bescheides.

Wird die Zustellfiktion des § 101 Abs. 3 BAO in Anspruch genommen, so gilt damit die Zustellung an alle als vollzogen. Anderenfalls müsste die einheitlich (für und gegen alle) erlassene Berufungs-(vor)entscheidung jeder der an der KG beteiligten Personen (Kommanditisten und Komplementäre) gesondert zugestellt werden, was idR unzweckmäßig wäre.

Einer gesonderten (zusätzlichen) Zustellung der Berufungs-(vor)entscheidung an den berufenden Kommanditisten bedarf es nicht.

Bloß formale Entscheidungen (zB Zurückweisung mangels Legitimation zur Einbringung der Berufung oder wegen Verspätung) hätten jedoch nur an den Einschreiter (Berufungswerber) zu ergehen (diesfalls an den Kommanditisten zu Händen seines Zustellungsbevollmächtigten).

## **8. Bescheiderlassung an Personen, welchen in der Vergangenheit gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind (§§ 188, 191 BAO)**

### **8.1. Sachverhalt**

Im Jahre 2003 haben sich mehrere natürliche Personen (A, B, C, ...) an der Fa. X GmbH als atypisch stille Gesellschafter beteiligt. Auf Grund ihrer Mitunternehmerstellung nehmen sie dort bis 2007 an den laufenden Verlusten teil, die auf die Beteiligten im Wege des § 188 BAO verteilt werden. Zum Stichtag 30. November 2007 werden alle stillen Gesellschaftsverhältnisse beendet; damit ist die stille Gesellschaft (die Mitunternehmergemeinschaft) beendet.

Im Gegensatz zum steuerlichen Vertreter geht das Finanzamt (materiellrechtlich) davon aus, dass die den weichenden Gesellschaftern geleisteten Abschichtungsbeträge zuzüglich der negativen Kapitalkonten zu versteuern sind. Unmittelbar nach Beantwortung eines diesbezüglichen Vorhaltes legt der berufsmäßige Parteienvertreter seine (Zustell-) Vollmacht zurück. Es ist nun keine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person mehr vorhanden und es wird auch keine gemeinsam vertretungsbefugte Person mehr namhaft gemacht.

Da die (ehemaligen) stillen Gesellschafter durch kein Band untereinander verbunden sind und auch zu der seinerzeitigen Geschäftsherrin kein Vertrauensverhältnis mehr besteht, erscheint eine bescheidmäßige Bestellung einer Person nicht zweckmäßig.

Das Finanzamt muss aber den Abgabenanspruch für das Jahr 2007 geltend machen und dabei gemäß § 191 Abs. 2 BAO einen Bescheid an diejenigen richten, denen gemeinschaftliche Einkünfte 2007 zugeflossen sind.

### **8.2. Fragestellung**

1. Muss das Finanzamt zwingend ein Verfahren nach § 81 Abs. 2 BAO durchführen und eine Person bescheidmäßig für die Zustellung bestellen?

Wenn eine derartige Verpflichtung nicht besteht:

2. Darf der Feststellungsbescheid für das Jahr 2007 in Gleichschriften gerichtet werden an:

*"Hr./ Fr. A als ehem. stille(r) Gesellschafter(in) der X GmbH u. atyp. St. z.Hd. Zustellbevollmächtigte(r) des A";*

3. und ebenso an alle übrigen Gesellschafter (Austausch von "A" durch "B", "C", ...)?  
Oder muss der Feststellungsbescheid für das Jahr 2007 in Gleichschriften gerichtet werden an:

*"Hr. u. Fr. A+B+C+... als ehem. stille Gesellschafter(innen) der X GmbH u. atyp. St. z.Hd. Zustellbevollmächtigte(r) des jeweiligen Gesellschafter(s)"?*

### 8.3. Lösung

Nach § 188 BAO werden Einkünfte, wenn an diesen Einkünfte mehrere Personen beteiligt sind, gemeinschaftlich festgestellt. Die Feststellung nach § 188 BAO setzt die Beteiligung mehrerer Personen an den Einkünften voraus. Der Bescheid ergeht während aufrechten Bestands an die Beteiligtengemeinschaft (§ 191 Abs. 1 lit. c BAO) und wird idR ihrer vertretungsbefugten Person (§ 81 Abs. 2 BAO) mit Wirkung für alle Beteiligten zugestellt (§ 101 Abs. 3 BAO).

Ist die Einkünfteerzielungsgemeinschaft im Zeitpunkt der Bescheiderlassung bereits (voll-)beendet, kommt sie als Bescheidadressatin nicht mehr in Betracht. An nicht (mehr) existente Personengemeinschaften gerichtete Bescheide gehen ins Leere. Sie können damit keine Wirksamkeit entfalten (zB VwGH 23.02.2005, 2002/14/0001; UFS 02.07.2009, RV/2709-W/06). In diesem Fall muss der die gemeinschaftlich bezogenen Einkünfte nach § 188 BAO feststellende Bescheid gemäß § 191 Abs. 2 BAO an diejenigen Personen gerichtet werden, denen im Feststellungszeitraum die gemeinschaftlich erzielten Einkünfte zugeflossen sind. (Dies gilt wegen der ausdrücklichen und speziellen Anordnung des § 191 Abs. 2 BAO selbst im Fall des Eintritts der Gesamtrechtsnachfolge bei Verbleiben nur noch eines Gesellschafters einer im Firmenbuch eingetragenen OG oder KG bei Geschäftsübernahme nach § 142 UGB.)

Die namentliche Bezeichnung der Gesellschafter (Beteiligte, Teilhaber) im Spruch des Feststellungsbescheides erzeugt dessen Verbindlichkeit für deren vom Feststellungsergebnis abgeleiteten Abgabeverfahren (Bindungswirkung gemäß § 192 BAO).



Zum Spruch des Feststellungsbescheides gehört die Verteilung des festgestellten Betrages auf die Teilhaber bzw. Beteiligten (§ 188 Abs. 3 BAO). Auch das Adressfeld (die Bescheidadressierung) bildet einen Teil des Bescheidspruches (§ 93 Abs. 2 BAO). Adressat des Feststellungsbescheides nach § 188 BAO, der immer mehrere (zumindestens zwei) Personen betrifft und einheitlich (dh. gegen alle gerichtet) erlassen wird, könnte nicht nur eine Einzelperson sein. Zum Beispiel könnte der Feststellungsbescheid nicht an A (als Einzelperson) ergehen und im Spruch die Einkünfteverteilung an A und B vornehmen. Zulässig wäre es allerdings, bei einer bereits beendeten zivilrechtlich nicht rechtsfähigen Personengemeinschaft den Feststellungsbescheid "An A und weitere Beteiligte laut Einkünfteaufteilung" zu adressieren oder mit einem Verweis im Adressfeld auf eine dem Feststellungsbescheid beigelegte Liste zu versehen, in der die weiteren Beteiligten (auch im Fall der Nichtfeststellung) namentlich aufgezählt sind.

Es darf jedenfalls kein Widerspruch zwischen dem Adressfeld und dem Bescheidspruch nach § 188 Abs. 3 BAO bestehen. (Während des aufrechten Bestands der Gesellschaft bildet sie als Adressatin das Band der Zusammengehörigkeit ihrer Gesellschafter, welche in der Einkünfteaufteilung zwecks Erzielung der einzelpersonenbezogenen Bindungswirkung genannt sind.)

Daraus ergibt sich, dass grundsätzlich (soweit dies abhängig von der Anzahl der Personen machbar auch ist) *"An A, B, C... als ehem. Gesellschafter der X GmbH u. atypisch Stille"* zu adressieren wäre. Falls dies aus Platzgründen nicht möglich erscheint, wäre der Bescheid *"An A und weitere ehem. Gesellschafter der X GmbH u. atypisch Stille laut Bescheidspruch (oder laut Beilage zum Bescheid)"* zu richten.

Diese Form der Adressierung schließt es nicht aus, dass jedem einzelnen der ehemaligen Gesellschafter (bzw. seinem Zustellungsbevollmächtigten) eine Bescheidausfertigung an seine persönliche Abgabestelle zugestellt wird.

Nicht zulässig wäre jedoch, den Bescheid nur *"An A als ehem. Gesellschafter der X GmbH u. atypisch Stille"* zu adressieren, weil darin ein Widerspruch zwischen dem Gegenstand der Erledigung (Bescheidinhalt, der sich auf eine Personenmehrheit bezieht) und ihrem Adressaten zu erblicken wäre. Auch wenn der Bescheid in diesem Fall an eine existente Person erginge, wäre er rechtswidrig, weil er nicht einheitlich (an alle Beteiligten gerichtet) erlassen wäre.

Die Unterscheidung zu anderen "Mehrparteienverfahren" liegt im Einheitlichkeitsgebot, das auch durch die Sonderregelungen über die Teilwirksamkeit eines Feststellungsbescheides nach § 188 Abs. 5 und § 191 Abs. 5 BAO nicht aufgehoben wurde (sondern letztgenannte Vorschriften bedingte).

Auch im Berufungsverfahren können gemäß § 290 Abs. 1 BAO grundsätzlich nur einheitliche (dh. an alle gerichtete) Entscheidungen getroffen werden (vgl. dazu zB VwGH 17.10.2007, 2007/13/0028; oder im Fall des Berufungsbeitritts: Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 257 Tz 17 und 18, VwGH 13.09.2006, 2004/13/0128).

Die Bestellung einer vertretungsbefugten Person gemäß § 81 Abs. 2 BAO (einschließlich Zustellungsbevollmächtigung) ist eine Ermessensentscheidung und muss nicht (hier, weil unzweckmäßig) in Anspruch genommen werden.

Damit erübrigt sich in weiterer Folge die Frage der Inanspruchnahme der Zustellungsfiktion nach § 101 Abs. 4 BAO. Jeder der im Bescheid genannten Personen ist eine Ausfertigung des an alle adressierten Einkünftefeststellungsbescheides nach § 188 BAO zuzustellen.

## **9. Zustellungsbevollmächtigung (§ 103 BAO)**

### **9.1. Sachverhalt**

Eine Steuerberatungskanzlei bringt für ihren Klienten einen Antrag nach § 299 BAO ein und beruft sich hierbei auf eine mündlich erteilte Vollmacht nur für diesen Antrag.

Das Finanzamt weist den Antrag nach § 299 BAO ab. Die Abweisung ergeht an die Steuerberatungskanzlei als Zustellbevollmächtigten.

### **9.2. Fragestellung**

Erfolgte die Zustellung zu Recht?

### **9.3. Lösung**

Eine Zustellbevollmächtigung ist Abgabenbehörden gegenüber unwirksam, wenn sie ausdrücklich auf nur einige dem Vollmachtgeber zugedachte Erledigungen eingeschränkt ist, die im Zuge eines Verfahrens ergehen (§ 103 Abs. 2 lit. a BAO). Somit erfolgte keine rechtswirksame Zustellung.

## **10. Schenkungsmeldegesetz – Übertragung von Sparguthaben unter Ehegatten (§ 121a BAO)**

### **10.1. Sachverhalt**

Ein Ehepaar hat gemeinsam ein Sparguthaben von Euro 400.000.

Das Jahreseinkommen des Ehemannes beträgt netto Euro 100.000 (Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit), das der Ehefrau beträgt netto Euro 10.000. Die Ehegatten leben in Haushaltsgemeinschaft und haben nur ein gemeinsames Bankkonto und die Ersparnisse auf ein gemeinsames Sparbuch einbezahlt.

Die Ehefrau ist seit kurzem arbeitslos und plant einen eigenen Gewerbebetrieb zu gründen. Für diesen Gewerbebetrieb, der nur von der Ehefrau in ihrem alleinigen Eigentum auf ihre alleinige Rechnung und Gefahr geführt wird, werden nun die Ersparnisse idH von Euro 400.000 benötigt. Die Ehefrau wird diese Ersparnisse, soweit sie aus dem Einkommen des Ehegatten stammen, nie mehr an den Ehegatten zurückzahlen. Da die Ehegatten immer nur ein gemeinsames Bankkonto und ein gemeinsames Sparbuch hatten, kann nicht bestimmt werden, wie hoch der Anteil an den Ersparnissen ist, der aus dem Einkommen des Ehegatten stammt.

### **10.2. Fragestellung**

Handelt es sich bei diesem Vorgang um eine Schenkung und ist diese gemäß § 121a BAO anzuzeigen?

### **10.3. Lösung**

Zu unterscheiden ist in diesem Fall zwischen Verfügungsbefugnis über ein Sparbuch und Eigentum des Inhalts eines Sparbuches. Da die Ehegatten keine Vereinbarung dahingehend getroffen haben, dass alle Einzahlungen auf das Sparbuch in das Eigentum beider Ehegatten übergehen, ist davon auszugehen, dass Eigentum des jeweiligen Ehegatten nur hinsichtlich der Beträge besteht, die jeder selbst eingezahlt hat.

Demzufolge ist die Frage zu bejahen, es handelt sich um eine Schenkung iSd § 121a BAO bzw. wurde eine Kapitalforderung geschenkt. Daher ist eine Meldung gemäß § 121a BAO

vorzunehmen. Die konkrete Höhe ist im Schätzungswege etwa in Relation zu den Einkommensverhältnissen ca. 10:1 zu ermitteln und im Formular Schenk 1 einzutragen.

## **11. Schenkungsmeldegesetz – Verfügungsberechtigung über ein Konto (§ 121a BAO)**

### **11.1. Sachverhalt**

Ein Ehegatte A räumt seiner Frau B die Zugriffsmöglichkeit auf sein Konto in Form einer Verfügungsberechtigung bei der Bank ein, dh. seine Frau ist ebenfalls auf seinem Konto zeichnungsberechtigt. B hebt in der Folge

- a. in Absprache mit ihrem Mann Euro 1.000 für eine Kaffeemaschine ab, die sie sich von dem Geld zum Geburtstag kaufen soll
- b. ohne Erlaubnis ihres Mannes Euro 500 für den Ankauf eines Armbandes
- c. immer wieder kleinere Summen zum Einkauf von Lebensmitteln für den gemeinsamen Haushalt ab.

### **11.2. Fragestellung**

Handelt es sich in diesen Fällen um Schenkungen von A an B und wenn ja, liegt ein anzeigepflichtiger Vorgang iSd § 121a BAO vor?

### **11.3. Lösung**

Ad. a.: Es handelt sich dabei um eine Geldschenkung von A an B in der Höhe von Euro 1.000, die aber nicht anzeigepflichtig ist, da sie die Wertgrenze von Euro 50.000 gemäß § 121a Abs. 2 lit. a BAO nicht übersteigt, aber möglicherweise bei weiteren Geschenken der Zusammenrechnung unterliegen würde. Da es sich im gegenständlichen Fall aber gleichzeitig um ein Gelegenheitsgeschenk iSd § 121a Abs. 2 lit. d BAO handelt, das von der Anzeigepflicht befreit ist, unterliegt es auch nicht der Zusammenrechnung.

Ad. b.: Bei der Abhebung handelt es sich nicht um eine Schenkung von A an B, da schon mangels Wissens des A davon kein Bereicherungswille seinerseits vorliegen kann. Es liegt daher schon deshalb kein anzeigepflichtiger Vorgang vor.

Ad. c.: Bei der bloßen Einräumung des Zugriffs durch eine Zeichnungsberechtigung des A an B liegt kein Bereicherungswille und damit keine Schenkung vor. Daher sind auch etwaige Wertgrenzen nicht maßgeblich. Zumeist werden solche Zeichnungsberechtigungen des Ehepartners der Einfachheit halber für Ausgaben für den gemeinsamen Haushalt eingeräumt.

Es liegt daher in keinem der drei Fälle ein anzeigepflichtiger Vorgang vor.

## **12. Schenkungsmeldegesetz – Schenkung an Personen, die weitschichtig verwandt sind (§ 121a BAO)**

### **12.1. Sachverhalt**

A schenkt der Schwester seiner Großmutter E eine Summe von Euro 16.000.

### **12.2. Fragestellung**

Handelt es sich um ein Verwandtschaftsverhältnis iSd § 25 BAO?

### **12.3. Lösung**

Bei der Schwester der Großmutter handelt es sich um eine Verwandte im 4. Grad der Seitenlinie und damit um ein Verwandtschaftsverhältnis gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 BAO.

## **13. Schenkungsmeldegesetz – Schenkung von beiden Elternteilen an die Kinder (§ 121a BAO)**

### **13.1. Sachverhalt**

A und seine Freundin B wollen sich eine Eigentumswohnung kaufen. Zum Ankauf einer noch nicht konkretisierten Wohnung brauchen sie Geld. Die Wohnungen, die in Frage kämen, haben einen Kaufpreis von etwa Euro 300.000. As und Bs Eltern wollen sich am Kaufpreis beteiligen. As Eltern C und D schenken ihrem Sohn A und Bs Eltern E und F schenken ihrer Tochter B jeweils Euro 50.000. Das heißt A erhält insgesamt von seinen Eltern Euro 100.000 und B erhält insgesamt von ihren Eltern Euro 100.000.

### **13.2. Fragestellung**

Ist dieser Vorgang anzeigepflichtig iSd § 121a BAO?

### **13.3. Lösung**

Gemäß der Befreiung in § 121a Abs. 2 lit. a BAO sind die Wertgrenzen der Euro 50.000 nicht überschritten, da es sich bei den Elternteilen um zwei verschiedene Personen handelt und die Grenze der Euro 50.000 pro Schenkung und pro Geschenkgeber gilt. Es erfolgt keine Zusammenrechnung zwischen unterschiedlichen Personen. A und B haben jeweils zweimal Euro 50.000 erhalten. Eine Anzeigepflicht käme nur in Frage, wenn noch weitere Geldgeschenke von derselben Person erfolgen, sodass die Euro 50.000 Wertgrenze des A oder der B innerhalb eines Jahres überschritten wird.

## **14. Schenkung mit geringem Inlandsbezug**

### **14.1. Sachverhalt**

Ein deutscher Millionär und seine Frau schenken der gemeinsamen Tochter ein Motorboot im Wert von Euro 200.000.

Der Vater lebt mit seiner Frau in München und beide haben dort den Hauptwohnsitz.

Die Tochter arbeitet in München und hat zusammen mit ihrem Verlobten den Hauptwohnsitz in einer Villa am Starnberger See.

Die Familie hat aber noch eine 2. Villa an einem See in der Nähe von Salzburg, in der sie immer zwischendurch wohnt, etwa im Sommer oder Urlaube dort verbringt usw. Gemeldet sind dort aber nur die Eltern.

### **14.2. Fragestellung**

Liegt ein in Österreich anzeigepflichtiger Schenkungsvorgang vor?

### **14.3. Lösung**

Es handelt sich dabei um eine anzeigepflichtige Schenkung. § 121a BAO differenziert nicht zwischen Hauptwohnsitz, Zweitwohnsitz oder einer anderen Wohnsitzform, denn es ist gemäß § 121a BAO ausreichend, "einen" Wohnsitz im Inland zu haben. Der Wohnsitzbegriff ist im abgabenrechtlichen Sinn iSd § 26 BAO zu verstehen. Das bedeutet, dass eine Wohnung unter Umständen ausreichend ist, die darauf schließen lassen, dass die Wohnung beibehalten und benutzt wird. Der behördlichen Meldung kommt dabei lediglich Indizwirkung zu.

Gem. § 121a Abs. 3 BAO sind der Geschenkgeber und der Geschenknehmer zur ungeteilten Hand zur Anzeige verpflichtet. Es ist daher ausreichend, wenn entweder der Geschenkgeber oder der Geschenknehmer die Schenkung anzeigen, unter der Voraussetzung, dass einer der beiden zum Zeitpunkt des Erwerbes einen Wohnsitz im Inland hatte.

Eine Befreiung im Sinne eines üblichen Gelegenheitsgeschenkes scheidet bei dieser Größenordnung aus.

## **15. Zurücknahme von Anbringen (§§ 256 und 276 BAO)**

### **15.1. Sachverhalt**

Ein Anbringen (zB Ansuchen um Zahlungserleichterung) wird zurückgenommen.

### **15.2. Fragestellung**

Ist eine Gegenstandsloserklärung vorzunehmen?

### **15.3. Lösung**

Gegenstandsloserklärungen bzw. Zurücknahmeerklärungen mit Bescheid sind nur in den gesetzlich vorgesehen Fällen (zB Berufung) vorzunehmen.

Ansonsten wird ein diesbezüglicher Aktenvermerk ausreichen. Wesentlich ist, dass der Zeitpunkt der Zurücknahme des Anbringens aus der Aktenlage entnommen werden kann.

## **16. Recht auf neuerliche Veranlagung**

### **16.1. Sachverhalt**

Beim Abgabepflichtigen erfolgte im Jahr 2007 die Arbeitnehmerveranlagung für 2006. Im Jahr 2009 wird E1 für das Jahr 2006 eingereicht und ein Verlust aus Vermietung und Verpachtung erklärt (zum Zeitpunkt der Abgabe der Arbeitnehmerveranlagung 2006 sei noch nicht absehbar gewesen, ob Liebhaberei vorliege). Der Abgabepflichtigen begründet die neuerliche Einreichung einer Einkommensteuererklärung für 2006 mit seinem Antragsrecht auf Verlustveranlagung.

### **16.2. Fragestellung**

Ist eine neuerliche Einkommensteuerveranlagung durchzuführen?

### **16.3. Lösung**

Unabhängig davon, ob dem Finanzamt im Zeitpunkt der Arbeitnehmerveranlagung 2006 das Vorliegen einer weiteren möglichen Einkunftsquelle bekannt war, ist ein rechtskräftiger Einkommensteuerbescheid 2006 aufrecht.

Die Erlassung eines weiteren Einkommensteuerbescheides ist nicht zulässig (res iudicata).

Ein Antragsrecht auf "Verlustveranlagung" ist gesetzlich nicht vorgesehen und wäre zurückzuweisen. Grundsätzlich könnten jedoch die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens (§ 303 BAO) vorliegen.

### **17. Haftungsinanspruchnahme aufgrund verschiedener Haftungstatbestände (§§ 9 und 11 BAO)**

#### **17.1. Sachverhalt**

Ein Geschäftsführer wird zur Haftung nach § 9 BAO herangezogen. Das Haftungsverfahren befindet sich im Berufungsverfahren. Zwischenzeitig wird der Geschäftsführer rechtskräftig wegen vorsätzlicher Abgabenhinterziehung verurteilt.

#### **17.2. Fragestellung**

Darf nun zusätzlich ein Haftungsbescheid nach § 11 BAO erlassen werden?

#### **17.3. Lösung**

Die Geltendmachung einer Vertreterhaftung (§ 9 BAO) schließt die Geltendmachung einer Täterhaftung (§ 11 BAO) grundsätzlich nicht aus.

Soweit allerdings die Verkürzungsbeträge (Gegenstand der § 11 BAO-Haftung) ident sind mit jenen Abgabenansprüchen, die bereits den Gegenstand einer in Rechtskraft erwachsenen § 9 BAO-Haftung gegen denselben Haftungspflichtigen bilden, erscheint seine doppelte Haftungsheranziehung unnötig.

Solange die Rechtskraft des ersten Haftungsbescheides nicht eingetreten ist, kann jedoch die grundsätzlich leicht(er) zu begründende § 11 BAO-Haftung ihren Zweck (zusätzlichen Besicherungseffekt) im Rahmen des Ermessens (§ 20 BAO) durchaus rechtfertigen.



## **18. Abänderung eines Sicherstellungsauftrag (§ 232 BAO)**

### **18.1. Sachverhalt**

Das Finanzamt erlässt einen Sicherstellungsauftrag. Im Nachhinein stellt sich heraus, dass der Betrag zu niedrig angesetzt wurde.

### **18.2. Fragestellung**

Kann nach einem erlassenen Sicherstellungsauftrag über denselben Zeitraum und dieselben Abgabenart erneut ein Sicherstellungsauftrag erlassen werden, wenn sich im Nachhinein herausstellt, dass der Abgabenhöhe im ersten Sicherstellungsauftrag zu niedrig angesetzt wurde?

Wie ist vorzugehen, wenn bereits eine Berufung gegen den Sicherstellungsauftrag erhoben wurde?

### **18.3. Lösung**

Es ist (mit oder ohne Berufung) ein zusätzlicher Sicherstellungsauftrag für den Differenzbetrag zu erlassen.

Im Sicherungsverfahren sollen auf Grund des Sicherstellungsauftrages – als Exekutionstitel – für jeden Abgabenanspruch Pfandrechte begründet werden. Dies setzt die exakte Benennung der jeweiligen Abgabenart und ihrer Höhe im Spruch voraus (vgl. VwGH 04.02.2009, 2006/15/0204; VwGH 02.09.2009, 2005/15/0063). Zuzufolge dieser Funktionalität (Sicherstellungsauftrag als Exekutionstitel) sowie auf Grund der Vorschrift des § 232 Abs. 2 lit. a BAO ist die voraussichtliche Abgabenhöhe Spruchbestandteil jedes Sicherstellungsauftrages.

Da im Berufungsverfahren (nach § 289 BAO) Änderungen immer nur innerhalb des Spruches des jeweiligen Bescheides (somit innerhalb der "Sache", die den Inhalt des Erstbescheides gebildet hat) zulässig sind, wäre eine Erhöhung des sicherzustellenden Abgabenbetrages weder im Berufungsweg zulässig. Auch eine Wiederaufnahme des Verfahrens (nach § 303 BAO) erscheint in Anbetracht der Tatsache, dass mit der Wiederaufnahme der Exekutionstitel für die Pfändungen wegfällt nicht sinnvoll.

Somit muss in diesem Fall ein neuerlicher (weiterer) Sicherstellungsauftrag für eine exekutiv sicherzustellende voraussichtliche Abgabenerhöhung ausgefertigt werden.

Bundesministerium für Finanzen, 19. Oktober 2010