



## BESCHIED

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Michael Mandlmayr und die weiteren Mitglieder HR Mag. Christoph Kordik, Dr. Ernst Grafenhofer und Leopold Pichlbauer über den Devolutionsantrag des Bw. , Adresse., vertreten durch G.F., Steuerberater, Adresse2, vom 14. September 2010 betreffend die behauptete Verletzung der Entscheidungspflicht des Finanzamtes xx auf amtswegige Aufhebung gemäß [§ 295 Abs. 3 BAO](#) des Zurückweisungsbescheides vom 17. August 1998, mit dem die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1989 vom 21. April 1995 gem. [§ 273 Abs. 1 lit a BAO](#) zurückgewiesen wurde, nach der am 28. Oktober 2010 in 4020 Linz, Bahnhofplatz 7 durchgeführten mündlichen Verhandlung entschieden:

Der Devolutionsantrag wird gemäß [§ 311 der Bundesabgabenordnung](#) (BAO), BGBl.Nr. 1961/194 idgF, als unzulässig zurückgewiesen.

### Begründung

Sachverhalt:

**Mit Schriftsatz vom 14. September 2010** beantragte der Antragsteller unter Hinweis auf § 311 Abs. 1 BAO den **Übergang der Zuständigkeit zur Entscheidung** auf amtswegige Aufhebung gemäß § 295 Abs. 3 BAO des Zurückweisungsbescheides vom 17. August 1998, mit dem die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1989 vom 21. April 1995 gem. § 273 Abs. 1 lit a BAO zurückgewiesen wurde, mit folgender Begründung:

*„Spätestens nach der Erlassung der Berufungsentscheidung vom 28. Jänner 2009, GZ RV/ 1291-L/08 (Ergänzungen der GZ.=Zusatz durch die Rechtsmittelbehörde), durch den Unabhängigen Finanzsenat habe die Abgabenbehörde I. Instanz gewusst, dass der*

**Zurückweisungsbescheid vom 17. August 1998 , mit dem die Berufung vom 21. April 1995 gegen den Einkommensteuerbescheid 1989 vom 29. März 1995 gem. § 273 Abs. 1 lit a BAO zurückgewiesen wurde, inhaltlich rechtswidrig sei. Dieser Zurückweisungsbescheid vom 17. August 1998 hätte nicht ergehen dürfen, wäre bei seiner Erlassung der Einkommensteuerbescheid 1989 vom 29. August 1989 schon aufgehoben gewesen.**

Hinsichtlich des umfangreichen Vorverfahrens (unbeschränkte Steuerpflicht mit Mittelpunkt der Lebensinteressen im Sinne des DBA Österreich/Kanada oder nur beschränkte Steuerpflicht in Österreich) zur Einkommensteuer 1989 wird auf das Erkenntnis des **VwGH vom 26. Juli 2000, 95/14/0145 (Abweisung der Beschwerde) , VwGH –Erkenntnis vom 28.10.2008 , ZI.2006/15/0102** (Aufhebung der Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 17. Jänner 2006 zu RV/0342-L/02 wegen entschiedener Sache) sowie auf die **Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 28. Jänner 2009, RV/1291-L/08**, (Stattgabe der Berufung - *der Rechtsansicht des Verwaltungsgerichtshofes vom 28.10.2008, 2006/15/0102 folgend – durch ersatzlose Aufhebung des Einkommensteuerbescheides vom 29.09.1998*) verwiesen.

Über Aufforderung des Unabhängigen Finanzsenates mit Schreiben vom 15. September 2010 gemäß § 311 Abs. 3 BAO gab das Finanzamt am 22. September 2010 folgende Stellungnahme ab:

*„Unter Entscheidungspflicht wird die Pflicht zum bescheidmäßigen Abspruch über ein **Anbringen** verstanden (siehe § 311 Abs.1 BAO). Unabhängig von Anbringen der Parteien kann aber **kraft ausdrücklicher gesetzlicher Anordnung** eine Verpflichtung zur amtswegigen Erlassung von Bescheiden (und somit eine Entscheidungspflicht) bestehen.*

*So bestehen zB. amtswegige Pflichten zur Bescheiderlassung bei der Anpassung abgeleiteter Bescheide wegen nachträglicher Änderung von Grundlagenbescheiden gemäß § 295 Abs. 1 (siehe Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 311 Tz 4 ff oder Ellinger/Iro/Ikramer/Sutter/Urtz BAO, § 311 Anm. 9 u.18).*

*Dass gegenständlich ein unerledigtes Anbringen iSd § 85 BAO vorhanden ist, wird auch seitens des Antragstellers nicht vorgebracht. Es wird aber eingewendet, dass der rechtskräftige Zurückweisungsbescheid vom 17.8.1998 nach Ergehen der Berufungsentscheidung vom 28.1.2009 von Amtswegen gemäß § 295 Abs. 3 BAO aufzuheben gewesen sei. Dadurch, dass dies nicht geschehen ist, sei die Entscheidungspflicht verletzt worden.*

*Gemäß § 295 Abs.3 BAO ist ein Bescheid ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, auch ansonsten zu ändern oder aufzuheben, wenn der Spruch dieses*

*Bescheides anders hätte lauten müssen oder dieser Bescheid nicht hätte ergehen dürfen, wäre bei seiner Erlassung ein anderer Bescheid bereits abgeändert, aufgehoben oder erlassen gewesen.*

*Bei den „anderen Bescheiden“ handelt es sich nicht um förmliche Grundlagenbescheide, sondern um Bescheide, die diesen ähnlich sind und in ihren Wirkungen materiell andere Bescheide beeinflussen (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 295 Tz 15). Eine bindende materielle Beeinflussung eines Bescheides liegt dagegen nicht vor, wenn zwei Bescheide als Ergebnisse eigenständiger Sachverhaltsbeurteilungen ergehen.*

*Nach Ansicht des Finanzamtes kommt damit der genannten Berufungsentscheidung keine grundlagenbescheidähnliche Wirkung im Sinn des § 295 Abs. 3 BAO zu. Die dem Zurückweisungsbescheid vom 17.8.1998 zugrunde liegende Rechtsansicht wäre zudem in einem Rechtsmittelverfahren sofort überprüfbar gewesen; der Bescheid wurde aber nicht angefochten und ist aber rechtskräftig geworden.*

*Der Zurückweisungsbescheid betrifft verfahrensrechtlich genauso die Einkommensteuer für 1989 wie die Berufungsentscheidung. Eine grundlagenbescheid- oder vorfragenähnliche Folgewirkung kann im gleichen Verfahren nicht angenommen werden.*

*Da eine Änderung nach § 295 Abs. 3 BAO somit nicht möglich ist und keine amtswegige Pflicht zur Bescheiderlassung bestanden hat, kann das Finanzamt diesbezüglich auch keine Entscheidungspflicht verletzt haben.*

*Angemerkt wird noch, dass die Abgabenbemessung für die Einkommensteuer 1989 nach Maßgabe der Bestimmungen des § 207 ff BAO jedenfalls bereits absolut verjährt wäre. Es wird daher seitens des Finanzamtes Grieskirchen Wels angeregt, den gegenständlichen Antrag zurückzuweisen.*

Nach den Ausführungen des Referenten zum gegenständlichen Devolutionsantrag in der mündlichen Berufungsverhandlung vom 28. Oktober 2010 wurde die Stellungnahme des Finanzamtes Wels vom 22. September 2010 der steuerlichen Vertretung in Ablichtung übergeben.

Der Amtsvertreter legte diese Stellungnahme in der mündlichen Berufungsverhandlung für die steuerliche Vertretung und für den Berufungssenat auch inhaltlich dar.

Die steuerliche Vertretung führte in der mündlichen Berufungsverhandlung zusammengefasst Folgendes aus:

Nach einer kurzen Sachverhaltsschilderung und der Schilderung des Verfahrensablaufes seit der Betriebsprüfung 1991 betreffend Einkommensteuer 1989 bis hin zur Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 28. Jänner 2009, RV/1291-L/08, begründete er nochmals den Devolutionsantrag vom 14. September 2010:

Spätestens seit dieser Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 28. Jänner 2009 sei bekannt geworden, dass der letzte Einkommensteuerbescheid vom 29. September 1998 zu Unrecht ergangen sei. Der VwGH habe dies kurz zuvor in seinem Erkenntnis vom 28.10.2008, 2006/15/0102, festgestellt, weil er in der gegenständlichen Rechtssache res iudicata annahm. Dadurch sei aber hervorgekommen, dass der Zurückweisungsbescheid vom 17. August 1998, mit dem die Berufung vom 21. April 1995 gegen den Einkommensteuerbescheid 1989 vom 29. März 1995 gem. § 273 Abs. 1 lit a BAO als unzulässig zurückgewiesen wurde, von der Abgabenbehörde I. Instanz aufzuheben gewesen sei. Da sie dies unterlassen habe, liege Säumnis vor, welche nunmehr mit dem Devolutionsantrag vom 14. September 2010 geltend gemacht werde.

Aus der Niederschrift zur mündlichen Verhandlung vom 28. Oktober 2010 (Causa Einkommensteuer 1989) wird zitiert:

*Der Fall selbst geht aus einer Betriebsprüfung des Jahres 1991 hervor und hat sehr viele Facetten. Wir waren zweimal beim VwGH, einmal war dieser Aufhebungsbescheid, bei dem der inzwischen schon verstorbene Herr HR Dr. K. noch mitgewirkt hat und diese Aufhebung ist bestätigt worden. Den Einkommensteuerbescheid 1989 vom Jahr 1998, also den zuletzt ergangenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1998, hat der VwGH aufgehoben. Es gab auch noch eine Erörterung vom 17.09.2003. Dies hat seinen guten Grund gehabt. Es geht darum, dass ein Mann, eine Familie, die 1983 nach Ort ausgewandert ist und in Österreich Geschäftstätigkeiten entwickelt und der Betriebsprüfer im Jahr 1991 gesagt hat, dass im Jahr 1989 war derjenige so oft in Österreich, da muss man ihn unbeschränkt besteuern. Das war zwei Jahre lang ein Thema bei einer Betriebsprüfung. Dann hat man eine Einigung erzielt. Man hat im Rahmen seiner Geschäftstätigkeit eine Schätzung hingenommen. Die Sache ist dann damals bei der Finanzlandesdirektion gelegen. Der ganze Ärger, eine drohende Steuer von nahezu 420.000,00 € ist ja kein kleiner Betrag, schwebt über dem Bw (Anmerkung der Rechtsmittelbehörde: gemeint wohl Devolutionsantragsteller). Es ist dadurch ausgelöst worden, dass eine Berufung eingebracht worden ist gegen eine andere Sache – gewerblicher Grundstückshandel usw. ist unterstellt worden – das war Gegenstand der Berufung unter Vorsitz von Herrn Dr. M.. im Jahr 2006. Diesem Bereich ist stattgegeben worden. Nur war ein Sachbearbeiter zwischendurch, auch mittlerweile ein Vorsitzender, über die Berufung dermaßen erzürnt und hat eine Verböserungsaktion hier erstmals eingeleitet. Verböserung ist*

dahin gegangen, dass man einfach den Akt vom Betriebsprüfer genommen hat und eine Schätzung aufgrund von x mal x mal behandelten Unterlagen durchgeführt hat. Wenn man sich diesen Bescheid ansieht, dann hat dieser mit keiner Realität etwas zu tun und man hat ihm 5 Mio ATS an Steuer vorgeschrieben weil er nicht sagt, was er in Ort tut. Jetzt hat sich dann das Thema beschränkte Steuerpflicht/unbeschränkte Steuerpflicht herauskristallisiert. Beschränkte und unbeschränkte Steuerpflicht kann im selben Jahr stattfinden. Es war ursprünglich eine beschränkte Steuerpflicht, diese ist dann eben mit einem Bescheid zunächst – und das ist jener, welcher wieder in Wirksamkeit sein soll – ersetzt worden, wobei aber nicht beachtet worden ist, dass bei beschränkter oder unbeschränkter Steuerpflicht zwei völlig getrennte Verfahren aufgezogen werden müssen. Außerdem ist die Gebahrung nach § 213 BAO hier streng zu trennen. Das hat dann das Finanzamt im Jahr 1998 unter anderem erkannt und hat dann mit einer separaten Steuernummer den Bescheid 1989 im Jahr 1998 erlassen. Dieser Bescheid wurde dann beim VwGH angefochten und der VwGH hat diesen Bescheid nicht gehalten. Das ist der Grund, warum ich sage, dieser Einkommensteuerbescheid, der jetzt wieder aufleben sollte, dieser Bescheid ist der grundlagenähnliche Bescheid im Sinne des § 295 Abs. 3 BAO und damit habe ich den Antrag gestellt. Der Zurückweisungsbescheid hat bewirkt, dass die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1989 vom 29.03.1995 nicht mehr fortgesetzt worden ist und dieser Bescheid nicht mehr bekämpft werden kann. Diesen Zurückweisungsbescheid hat man in Rechtskraft erwachsen lassen. Der jetzt ergangene Bescheid ist grundlagenähnlich, weil er geklärt hat, dass der Zurückweisungsbescheid nicht mehr anfechtbar ist. Ich habe bereits im Jahr 2002 - vor der Änderung der neuen Rechtslage - einen Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gestellt. Warum habe ich diesen Antrag gestellt? Weil mir hier erstmals diese Entscheidung aufgefallen ist, die dann letztlich der VwGH für die Stattgabe herangezogen hat. Die Vorschreibung ist zwar längst absolut verjährt, nur leider haben wir uns nicht gegen die grundbücherliche Sicherung gewehrt. Dann hat man erst diesen neuen, dann vom VwGH nicht gehaltenen, Einkommensteuerbescheid unter separater Steuernummer erlassen, in dem Herr E. als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt wurde. Hier sind alle Voraussetzungen dafür geschaffen worden. Dieser Bescheid ist weg, es ist ein Bescheid übrig geblieben, der auch rechtskräftig ist – res iudicata. Der Zurückweisungsbescheid hat nicht bekämpft werden können. Warum soll ich einen Zurückweisungsbescheid, der die ganze Steuer weg bringt, bekämpfen? Ab dem Zeitpunkt, zu dem dieser Bescheid erlassen worden ist, hat man über ein Monat zugewartet. Nachdem der VwGH diesen Bescheid nicht gehalten hat, ist dieser Einkommensteuerbescheid erlassen und aufgehoben worden. Was wird mit einer Stattgabe bewirkt? Ich will eine sachliche Behandlung dieser Berufung. Es ist für das Finanzamt nichts verloren. Wenn es beim Zurückweisungsbescheid sagt, hätten wir schon gewusst, dass dieses Verfahren mit dem

neuen Einkommensteuerbescheid beim VwGH nicht hält. Wenn wir das gewusst hätten, aber weil wir es eben nicht gewusst haben, ist das ein Grund, dass jetzt dieser Zurückweisungsbescheid aufgehoben gehört. Ich habe schon eine Wiedereinsetzung versucht, ich habe einvernehmlich diese Berufung zurückgenommen. Ich bin auf diesem Weg schon seit 2002, dass man diesen Zurückweisungsbescheid aus der Welt schafft und hier eine Möglichkeit schafft, dass man in der Sache selbst vorgeht. Herr E. fragt mich seit 19 Jahren, warum er genau im Jahr 1989 in Österreich als unbeschränkt Steuerpflichtiger behandelt wird? Ich bin 1983 nach Ort ausgewandert. Über ihm schweben die € 420.000,00 Steuerschuld. Ich glaube, das ist kein angenehmer Zustand. Ich weiß nicht, ob Sie diesen Bescheid gesehen haben. Man hat einfach Summen genommen und fantasiert und Hr. E. 5 Mio. ATS vorgeschrieben. Das war dann Thema bei der VwGH-Beschwerde, aber der VwGH hat sich damit wegen res iudicata nicht mehr beschäftigt.

**Vorsitzender:** Wir haben heute ein rein verfahrensrechtliches Problem. Ich ersuche das Finanzamt um den Schlussantrag.

**FA:** Es geht heute ausschließlich um diesen Devolutionsantrag, in dem eben angemerkt wird, dass der Einkommensteuerbescheid 1989 gemäß § 295 Abs. 3 zu ändern wäre. Ich habe eingangs, in dem ich die Stellungnahme des Finanzamtes vorgelesen habe, die Rechtsansicht des Finanzamtes eingehend erörtert und das Finanzamt ist nach wie vor der Ansicht, dass eine Änderung nach § 295 Abs. 3 BAO nicht möglich ist und eine amtswegige Pflicht zur Bescheiderlassung hat nicht bestanden. Darum ist auch keine Entscheidungspflicht verletzt worden, weil eben der Zurückweisungsbescheid verfahrensrechtlich genauso die Einkommensteuer für 1989 wie die Berufungsentscheidung betrifft. Grundlagenbescheid- oder -bescheidähnliche Folgewirkung kann im gleichen Verfahren dadurch nicht angenommen werden. Deshalb besteht aus unserer Sicht kein Grund für eine Änderung nach § 295 Abs. 3 BAO. Es wird daher die Zurückweisung beantragt.

**V:** Es gibt zwei Verfahren, die darauf abzielen, dass die Einkommensteuer 1989 richtig gestellt wird. Mit diesem Verfahren hätte die Finanzbehörde einen Einkommensteuerbescheid 1989 am Tisch, der angebrochen ist und die Berufung aus dem Jahr 1993 würde als unerledigt gelten. Beim zweiten Verfahren, das auch anhängig ist, geht es nur mehr darum, dass dieser Zurückweisungsbescheid nicht nur deswegen erlassen wurde, weil der Wiederaufnahme stattgegeben worden ist, sondern weil sonst eine Fülle von Einkommensteuerverfahren daran hängen (der Bescheid aus dem Jahr 1995). Ich möchte an die erste Instanz appellieren. Wir haben ein Ergebnis bei der Betriebsprüfung gehabt und dieses Ergebnis ist mein Ziel, das ich wieder erreichen möchte. Gegen diese Verböserungsaktion damals von der Oberbehörde habe ich mit allen Möglichkeiten gekämpft.

## Entscheidungsgründe

### Zum gegenständlichen Devolutionsantrag hat der Senat erwogen:

§ 311 Abs. 1 und 2 der Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961 idF BGBl. I Nr. 97/2002 (BAO) lauten (**Fettdruck durch die Rechtsmittelbehörde**):

(1) Die Abgabenbehörden sind verpflichtet, über Anbringen (§ 85) der Parteien ohne unnötigen Aufschub zu entscheiden.

(2) *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 amtswegigen Erlassung bekannt gegeben (§ 97)**, so kann 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.*

### § 295 Abs. 3 BAO lautet:

*(3) Ein Bescheid ist ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, auch ansonsten zu ändern oder aufzuheben, wenn der Spruch dieses Bescheides anders hätte lauten müssen oder dieser Bescheid nicht hätte ergehen dürfen, wäre bei seiner Erlassung ein anderer Bescheid bereits abgeändert, aufgehoben oder erlassen gewesen. Mit der Änderung oder Aufhebung des Bescheides kann gewartet werden, bis die Abänderung oder Aufhebung des anderen Bescheides oder der nachträglich erlassene andere Bescheid rechtskräftig geworden ist.*

Die steuerliche Vertretung stützt ihren Devolutionsantrag auf die Bestimmung des § 295 Abs. 3 BAO und behauptet, es bestünde eine amtswegige Verpflichtung für die Abgabenbehörde I. Instanz, den Zurückweisungsbescheid vom 17. August 1998 (betreffend die Berufung vom 21. April 1995 gegen den Einkommensteuerbescheid 1989 vom 29. März 1995) aufzuheben.

Ritz führt im Kommentar zur BAO<sup>3</sup> zu § 311, Tz 1 ff, Folgendes aus (Fettdruck durch die Rechtsmittelbehörde):

Das *rechtsstaatliche Prinzip* fordert ua, dass Rechtsschutzeinrichtungen ein bestimmtes Mindestmaß an faktischer Effizienz aufweisen (vgl zB VfGH 11.12.1986, G 119/86) .

Rechtsschutz heißt nicht nur Schutz der Partei vor behördlichen Aktivitäten (zB durch Berufungen gegen Bescheide oder durch Beschwerden an den unabhängigen Verwaltungssenat gegen sog faktische Amtshandlungen) , sondern auch Schutz bei behördlichen **Inaktivitäten (zB Nichterledigung von Anbringen)**. Dem Rechtsschutz vor Säumnis dienen – abgesehen von § 311 – vor allem die Säumnisbeschwerde beim VwGH (Art 132 B-VG, § 27 VwGG), unter Umständen die Beschwerde an den unabhängigen Verwaltungssenat bei qualifizierter Untätigkeit (wegen verwaltungsbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt; siehe § 243 Tz 14) ...Regelungen, die verhindern sollen, dass die Partei **durch „Liegenlassen von Anbringen“ massiv in ihrer Rechtsstellung beeinträchtigt wird**, wie zB die §§ 209a, 212a Abs. 6 lit d, 304 und 309. Die Entscheidungspflicht soll die Parteien

**vor allen denkbaren Nachteilen bewahren, die an Verzögerungen bei der Erledigung von Anbringen geknüpft sind** (OGH 10.7.1991, 1 Ob 13/91, EvBl 1991/172; VwGH 21.3.2002, 2001/16/0555,0556). Die Entscheidungspflicht gehört zu den Grundsätzen eines rechtsstaatlichen Verfahrens (vgl zB Stoll, BAO, 2997).

§ 311 wurde durch das AbgRmRefG ( BGBl I 2002/97) neu gefasst. Der neue § 311 trat mit 1. Jänner 2003 in Kraft und ist auch auf alle an diesem Tag unerledigten Devolutionsanträge anzuwenden (§ 323 Abs. 10).

### 1. **Res iudicata:**

Diese Antragsmöglichkeit nach § 311 Abs. 2 BAO dient aber nach Meinung des Unabhängigen Finanzsenates nicht dazu, im Umweg über **eine gesetzlich nicht vorgesehene amtswegige Aufhebungspflicht** (konkret des Zurückweisungsbescheides vom 17. August 1998) über die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1989 vom 29. März 1995 neuerlich zu entscheiden.

Entschiedene Sache und Säumnis schließen sich schon von ihrem Wortlaut her aus. Auch kann ein Urteil eines Höchstgerichtes (aber auch eine Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates) nicht Anlass für eine „Säumnis“ der Abgabenbehörde I. Instanz sein. Eine **diesbezügliche Rückwirkung** auf den rechtskräftigen Zurückweisungsbescheid vom 17. August 1998 ist ausgeschlossen.

**Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 28.10.2008, 2006/15/0102, unmissverständlich den Antragsteller betreffend zum Ausdruck gebracht, dass der Einkommensteuerbescheid 1989 vom 29. März 1995 (Sachbescheid) rechtskräftig ist. Die Sache ist damit entschieden (res iudicata).**

Es hätte sich aus diesem Grunde auch die neuerliche Einkommensteuerfestsetzung für das Jahr 1989 vom 29. September 1998 wegen entschiedener Sache erübrigt. Überdies stellte der VwGH in diesem Erkenntnis fest, dass der Einkommensteuerbescheid 1989 vom 29. März 1995 niemals aus dem Rechtsbestand (auch nicht ex lege) ausgeschieden ist.

In diesem Einkommensteuerbescheid waren noch höhere Einkünfte des Antragstellers ausgewiesen als in jenem in der Folge aufgehobenen Einkommensteuerbescheid vom 29. September 1998 (teilweise Stattgabe durch UFS vom 17.01.2006, RV/0342-L/02, bezüglich gewerblichen Grundstückshandels).

*Wörtlich führt der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis aus:*



„Durch die Aufhebung des die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheides tritt das Verfahren gemäß § 307 Abs. 3 BAO in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat. Damit scheidet der im wiederaufgenommenen Verfahren erlassene Sachbescheid ex lege aus dem Rechtsbestand aus (vgl. mit weiteren Hinweisen auf die hg. Rechtsprechung Ritz, BAO, <sup>3</sup>, § 307 Tz 8). **Dies gilt jedoch nicht für den Fall**, dass der im wiederaufgenommenen Verfahren ergangene neue Sachbescheid seine verfahrensrechtliche Deckung **in einem anderen zuvor ergangenen und rechtskräftig gewordenen Wiederaufnahmebescheid findet** (vgl. das schon eingangs angeführte Erkenntnis des VwGH vom 22. Oktober 1997). **Gerade ein solcher Fall liegt gegenständlich vor**“.

Die Grundlage des Einkommensteuerbescheides vom 29. März 1995, dessen verfahrensrechtlicher Bestandsgrund im Sinne des § 307 Abs. 3 BAO nicht genommen werden konnte, findet sich daher ausschließlich im wiederaufgenommenen Bescheid vom 9. Juni 1993.

Der VwGH führt weiters auf Seite 7 des Erkenntnisses aus:

„Die Zurückweisung der vom Beschwerdeführer gegen den Sachbescheid des Finanzamtes vom 29. März 1995 erhobenen Berufung **durch den vom Beschwerdeführer nicht fristgerecht bekämpften Bescheid des Finanzamtes vom 17. August 1998** hatte rechtlich den Eintritt der Rechtskraft dieses – aus dem Rechtsbestand tatsächlich nicht ausgeschiedenen – Einkommensteuerbescheides 1989 vom 29. März 1995 zur Folge“.

Der Antragsteller hätte es selbst in der Hand gehabt, diesen Zurückweisungsbescheid zu bekämpfen. Dies hat er aber zunächst unterlassen (erst später wurde über einen Wiedereinsetzungsantrag die Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid vom 17. August 1998 nachgeholt. Diese Berufung vom 6. März 2002 wurde aber gegen den diesbezüglichen Abweisungsbescheid wieder zurückgenommen (Schriftsatz vom 11. Jänner 2005). In der Folge erging durch den Unabhängigen Finanzsenat die Gegenstandsloserklärung vom 10. März 2005 zu GZ. RV/1573-L/02. Der Abgabenbehörde I. Instanz eine Säumnis zu unterstellen, ist daher verfehlt.

Der Abspruch über eine bestimmte Sache ist aber für die Behörden verbindlich, unwiederholbar, unwiderrufbar und unabänderbar, sofern nicht ein die Durchbrechung der Rechtskraft rechtfertigender Tatbestand erfüllt ist.

Die **Sachentscheidung** wurde durch die **Feststellung der Bemessungsgrundlagen bzw. die Steuerfestsetzung im Einkommensteuerbescheid 1989 vom 29. März 1995 rechtskräftig getroffen**. Der VwGH hat nämlich im genannten Erkenntnis vom 28.

Oktober 2008 die Rechtsansicht vertreten, dass *der vom Antragsteller in Berufung gezogene Bescheid des Finanzamtes vom 29. September 1998 gegen die Rechtskraft des Einkommensteuerbescheides vom 29. März 1995 verstößt.*

## 2. Absolute Verjährung

**Der Unabhängige Finanzsenat teilt die Rechtsansicht des Finanzamtes, dass dem gegenständlichen Antrag die absolute Verjährung (§ 209 Abs. 3 BAO) entgegen steht, weil seit 1989 bereits mehr als 10 Jahre, aber auch 15 Jahre (31.12.2004) verstrichen sind, da der Antrag erst am 14. September 2010 gestellt wurde.**

## 3. Kein Anbringen iSd § 85 BAO

**Ein Anbringen im Sinne des § 85 BAO** auf amtswegige Bescheidaufhebung des Zurückweisungsbescheides vom 17. August 1998 hinsichtlich Einkommensteuer 1989 vom 29. März 1995 **liegt im gegenständlichen Fall nicht vor.**

Auch die steuerliche Vertretung beruft **sich nicht auf ein konkretes Anbringen.** Wenn es aber **kein devolvierbares Anbringen** gibt, kann auch nicht eine Entscheidungspflicht der Abgabenbehörde I. Instanz begründet werden. Ein Übergang der Zuständigkeit ist damit aber auch ausgeschlossen.

## 4. Berufungsentscheidung vom 28. Jänner 2009, RV/1291-L/08, hier kein grundlagenähnlicher Bescheid:

Die steuerliche Vertretung vermeint eine gesetzlich angeordnete amtswegige Pflicht zur Behebung des rechtskräftigen Zurückweisungsbescheides vom 17. August 1998 aufgrund der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 28. Jänner 2009 zu RV/1291-L/08 zu erkennen (vgl. auch die diesbezügliche Stellungnahme des Finanzamtes Wels-Grieskirchen vom 22. September 2010).

In der Berufungsentscheidung vom 28. Jänner 2009 zu GZ RV/1291-L/08 wurde der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1989 vom 29. September 1998 im Hinblick auf das Erkenntnis des VwGH vom 28. Oktober 2008 , 2006/15/0102, durch dessen ersatzlose Aufhebung Folge gegeben (§ 63 VwGG).

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates stellt die Berufungsentscheidung vom 28. Jänner 2009, RV/1291-L/08, entgegen der Meinung des Antragstellers **keinen grundlagenähnlichen Bescheid** Sinne des § 295 Abs. 3 BAO im Verhältnis zum Zurückweisungsbescheid vom 17. August 1998 dar.

Die Wirkung dieser Berufungsentscheidung vom 28. Jänner 2009 bestand einzig und allein darin, dass - *der Rechtsansicht des Verwaltungsgerichtshofes vom 28.10.2008, 2006/15/0102, folgend – der Berufung stattgegeben und der angefochtene Einkommensteuerbescheid 1989 vom 29.09.1998 aufgehoben wurde.*

Eine materiell-rechtliche, aber auch eine verfahrensrechtliche Auswirkung (Nichterfüllung der vermeintlichen Entscheidungspflicht der Abgabenbehörde I. Instanz) der zitierten Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates auf **den rechtskräftigen Zurückweisungsbescheid 1989 vom 17. August 1998** ist nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates **nicht** gegeben.

Im konkreten Fall ist mangels Grundlagenbescheidähnlichkeit **§ 295 Abs. 3 BAO nicht anwendbar** (vgl. die mit der gegenständlichen Konstellation nicht vergleichbaren Fälle, die Ritz in den Tz 14 ff zu § 295 Abs. 3 BAO <sup>3</sup> anführt).

*Solche „grundlagenbescheidähnliche“ Bescheide seien beispielsweise:*

*Bescheide gem. § 44 Abs 2BAO,*

*Bescheide gem. § 48 BAO,*

*Zuzugsbegünstigungen nach § 103 EStG ,*

*Einheitswertbescheide im Verhältnis zu Wertfortschreibungsbescheiden,*

*verfahrensrechtliche Bescheide, wie zB Zurückweisungsbescheide gem. § 273 und Gegenstandsloserklärungsbescheide ,*

*Abgabenbescheide bei Selbstbemessungsabgaben für Säumniszuschläge,*

*über die Höhe von Verlusten absprechende Bescheide (Feststellungsbescheide, Einkommensteuerbescheide, Körperschaftsteuerbescheide) für Verlustvorträge gem. § 18 Abs. 6 EStG 1988*

*Einkommensteuerbescheide, in denen von einer zunächst gewählten Pauschalierung nach § 17 Abs. 1 EStG 1988 abgegangen und die tatsächlichen Betriebsausgaben in Abzug gebracht werden, im Verhältnis zu Einkommensteuerbescheiden der Folgejahre*

*Bescheide über den Abgabenanspruch (iSd § 248 iVm § 225 Abs 1 zweiter Satz) im Verhältnis zum Beschlagnahmebescheid .*

*Als Folge eines aufhebenden Erkenntnisses des VwGH oder des VfGH sind gem. § 295 Abs. 3 aufzuheben: Ablaufbescheid (§ 212a Abs. 5) , allenfalls Aussetzungszinsenbescheid, Bescheid über Bewilligung von Zahlungserleichterungen (für im Beschwerdeverfahren strittige Beträge) und diesbezügliche Stundungszinsenbescheide*

Das Finanzamt hat zutreffend in seiner Stellungnahme darauf hingewiesen, dass der Zurückweisungsbescheid hier verfahrensrechtlich genau so die Einkommensteuer 1989 betrifft wie die Berufungsentscheidung. Eine grundlagenbescheid- oder vofragenähnliche Folgewirkung kann im gleichen Verfahren jedoch nicht angenommen werden.

**Daher kann es auch keine Entscheidungspflicht nach § 311 Abs. 2 iVm § 295 Abs. 3 BAO hinsichtlich des Zurückweisungsbescheides vom 17.August 1998 geben.**

Der gegenständliche Devolutionsantrag unterliegt aber dennoch der Entscheidungspflicht des Unabhängigen Finanzsenates. Denn ein Devolutionsantrag ist selbst dann zurückzuweisen, wenn überhaupt keine Entscheidungspflicht besteht (vgl. Ritz, BAO <sup>3</sup>, § 311 Tz. 41).

Der eingebrachte Devolutionsantrag war daher zurückzuweisen (vgl. Ritz, BAO <sup>3</sup>, 311 Tz. 41). Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 09. November 2010