

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 8. Jänner 2003 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1991 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Mit der unter Zahl RV 760/1-7/99 ergangenen Berufungsentscheidung vom 20. Dezember 2002 setzte die Finanzlandesdirektion für Kärnten als damalige Abgabenbehörde zweiter Instanz die Einkünfte der Bw. aus Land- und Forstwirtschaft für 1991 gemäß § 187 Bundesabgabenordnung (BAO) mit S 64.663,-- gesondert fest.

Am 8. Jänner 2003 erließ das Finanzamt Klagenfurt gemäß § 295 Abs.1 BAO einen geänderten Einkommensteuerbescheid für 1991, der die in der Berufungsentscheidung getroffene Festsetzung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft vollinhaltlich übernahm. Dieser Bescheid vom 8. Jänner 2003 trat an die Stelle des Einkommensteuerbescheides für 1991 vom 27. September 1999, welcher die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft der Bw. mit S 75.663,-- ausgewiesen hatte. Die gegen den Einkommensteuerbescheid vom 29. September 1999 erhobene Berufung hatte die Abgabenbehörde zweiter Instanz unter Zahl RV 802/1-7/99 ebenfalls mit Berufungsentscheidung vom 20. Dezember 2002 abgewiesen.

Mit der gegenständlichen Berufung wendete sich die Bw. gegen den vom Finanzamt gemäß § 295 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) erlassenen Bescheid vom 8. Jänner 2003 betreffend Einkommensteuer 1991.

Die Bw. führte dazu begründend aus, dass ihr mit dem angefochtenen Bescheid Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft des Jahres 1991 in Höhe von S 64.663,-- unterstellt würden,

obwohl diese Einkünfte für das Streitjahr bereits mit S 5.263,-- nach Abgabe ihrer Steuererklärung im Jahr 1992 festgestellt worden seien. Sie wehre sich ganz entschieden gegen diese Art der Festsetzung ihrer Einkünfte aus dem Jahr 1991. Gegen die Berufungsentscheidungen des Berufungssenates 1 der Finanzlandesdirektion für Kärnten habe sie rechtzeitig Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof erhoben. Die Bw. sei zur Erhebung der gegenständlichen Berufung geradezu gezwungen, denn würde sie den Bescheid in Rechtskraft erwachsen lassen, wären ihre Verwaltungsgerichtshofbeschwerden sinnlos. Sie wiederhole, dass eine Ableitung von Einkünften aus dem Verkauf des Waldgrundstückes im November 1991 rechtlich nicht zulässig sei und die Festsetzung solcher Abgaben verjährt sei, da der Kaufvertrag anlässlich seiner Errichtung zur Abgabenbemessung vorgelegt worden sei und es der Käufer übernommen habe, alle mit dem Erwerb des Grundstückes zusammenhängenden, welche Rechtsgrundlage auch immer habenden Abgaben zu tragen. Auch seien im Kaufpreis keine stillen Reserven enthalten, weil die Bw. lediglich einen Kaufpreis erzielt habe, der zur damaligen Zeit für nackten Waldboden bezahlt worden sei. Die Bw. beantrage die ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Bescheides wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes und Verletzung von Verfahrensvorschriften, allenfalls die Zurückweisung der Abgabensache an die Abgabenbehörde erster Instanz zur Verfahrensergänzung und neuerlichen Entscheidung.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab und führte hinsichtlich der Verjährungseinrede, unter Verweis auf die §§ 208 Abs. 1 lit. a und 209 Abs. 1 BAO, im Wesentlichen aus, dass aufgrund der am 9. Mai 1994 ergangenen Berufungsentscheidung hinsichtlich Einkommensteuer für 1991 der berichtigte Einkommensteuerbescheid für 1991 vom 27. September 1999 vor Ablauf der Verjährungsfrist ergangen sei. Durch die Berufungsentscheidung vom 20. Dezember 2002 sei die Verjährungsfrist neuerlich unterbrochen worden, sodass auch der angefochtene Bescheid vor Ablauf der Verjährungsfrist ergangen sei. Das Finanzamt verwies u.a. weiters auf §§ 192 BAO und 252 Abs. 1 BAO. Der angefochtene Bescheid könne nicht mit der Begründung bekämpft werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend seien.

Die Bw. beantragte am 18. Juni 2003 die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit dem Erkenntnis vom 24. Juni 2003, Zahlen 2003/14/0027 und 2003/14/0028-3, wies der Verwaltungsgerichtshof die gegen die Berufungsentscheidungen der Finanzlandesdirektion für Kärnten vom 20. Dezember 2002 erhobenen Beschwerden als unbegründet ab. Der Verwaltungsgerichtshof erwog hinsichtlich der gesonderten Feststellung der Einkünfte aus

Land- und Forstwirtschaft für 1991, dass der von der Finanzlandesdirektion für Kärnten festgesetzte Betrag von S 64.663,-- zutreffend ermittelt worden und die Verjährungseinrede der Bw. nicht begründet sei. Der Einwendung der Bw., wonach alle mit dem Rechtsgeschäft verbundenen Abgaben durch den Käufer übernommen worden seien, entgegnete der Verwaltungsgerichtshof, dass sich sowohl die Höhe der Einkommensteuerschuld als auch die Person des Schuldners der Einkommensteuer zwingend aus dem Gesetz ergeben würden und nicht der Disposition durch Privatrechtssubjekte zugänglich seien. Zum angefochtenen Einkommensteuerbescheid für 1991 vom 27. September 1999 erwog der Gerichtshof, dass die Verjährungseinrede ebenfalls nicht begründet sei, da im Mai 1994 ein Einkommensteuerbescheid an die Bw. ergangen und dadurch eine Unterbrechung der Bemessungsverjährung bewirkt worden sei. Der Gerichtshof wies weiters darauf hin, dass im Hinblick auf die durch § 192 BAO normierte Bindungswirkung die Beschwerdeeinwendungen gegen Unrichtigkeiten bei der Ermittlung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft im Feststellungsverfahren keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen vermochten. Der Gerichtshof verwies auch auf die Bestimmung des § 252 Abs. 1 BAO, wonach im Fall, dass einem Bescheid Entscheidungen zu Grunde liegen, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden seien, der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden könne, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend seien.

Das Finanzamt richtete daraufhin einen Fragenvorhalt an die Bw., in welchem es auf den Inhalt des höchstgerichtlichen Erkenntnisses Bezug nahm und um schriftliche Mitteilung ersuchte, ob die Bw. den Vorlageantrag noch aufrecht erhalte oder aus Gründen der Verwaltungökonomie eine Zurücknahme ins Auge fasse. Die Bw. teilte dem Finanzamt mit, den Vorlageantrag aufrechtzuerhalten und wendete ein, der Verwaltungsgerichtshof habe hinsichtlich des Einkommensteuerbescheides für 1991 vom 29. September 1999 über ein rechtliches Nichts entschieden, da mittlerweile der im gegenständlichen Berufungsverfahren angefochtene Einkommensteuerbescheid 1991 vom 8. Jänner 2003 erlassen worden sei.

Im weiteren Berufungsverfahren richtete die Bw. ein Schreiben an den unabhängigen Finanzsenat, in welchem sie mitteilte, dass sie alle ihr in Österreich zustehenden Rechtsmittel ausschöpfen müsse, um eine Beschwerdemöglichkeit an den Europäischen Gerichtshof zu haben. Weiters wendete die Bw. ein, dass im angefochtenen Bescheid kein (anteiliger) Veräußerungsfreibetrag gemäß § 24 EStG 1988 gewährt worden sei.

Im Zuge eines Erörterungsgespräches vor dem unabhängigen Finanzsenat ergänzte die Bw. dieses Vorbringen noch dahingehend, dass ihr für den Veräußerungsgewinn der

Hälftesteuersatz zu gewähren sei, da es sich nach ihrer Ansicht um eine Teilbetriebsveräußerung ihrer Forstwirtschaft gehandelt habe.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

**1. Verjährungseinrede**

§ 209 Abs. 1 BAO lautet:

"Die Verjährung wird durch jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen".

Nach der Aktenlage wurde ein Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1991 am 9. Mai 1994 erlassen (Berufungsentscheidung). Mit Ablauf des Jahres 1994 hat somit die Verjährungsfrist neu zu laufen begonnen (Ablauf Ende 1999). Durch den gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheid vom 27. September 1999 wurde die Verjährungsfrist neuerlich unterbrochen. Der nunmehr angefochtene Einkommensteuerbescheid für 1991 vom 8. Jänner 2003 wurde sohin vor Ablauf der Bemessungsverjährung erlassen.

Wenn die Bw. vorbringt, die fünfjährige Verjährungsfrist sei abgelaufen, da der Kaufvertrag beim Finanzamt anlässlich seiner Errichtung im November bzw. Dezember 1991 angezeigt worden sei, zeigen die vorstehenden Ausführungen die Unbegründetheit dieses Einwandes auf (vgl. auch Erkenntnis des VwGH vom 24. Juni 2003, 203/14/0027 und do. Zitate).

**2. Einwendungen gegen die Höhe der Abgabenfestsetzung**

§ 252 Abs. 1 BAO lautet:

"Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind."

Hinsichtlich der Höhe der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft verweist der angefochtene Bescheid auf den zwischenzeitig durch den Verwaltungsgerichtshof vollinhaltlich bestätigten Gewinnfeststellungsbescheid (Berufungsentscheidung vom 20. Dezember 2002).

Die Einwendungen der Bw., sie habe nur einen Kaufpreis erhalten, der zur damaligen Zeit für nackten Grund und Boden bezahlt worden sei und es hätte ein anteiliger Veräußerungsfreibetrag gewährt werden müssen, gehen im gegenständlichen Berufungsverfahren daher ins Leere. Ein (anteiliger) Veräußerungsfreibetrag gemäß § 24 EStG 1988 ist Teil der Ermittlung der Höhe der Einkünfte im Feststellungsbescheid. Darüber

wurde bereits im Gewinnfeststellungsverfahren entschieden. Die im Gewinnfeststellungsverfahren vorgenommene Ermittlung der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft hat, wie vorhin schon ausgeführt, einer höchstgerichtlichen Überprüfung standgehalten. Auf die in § 192 BAO festgeschriebene Bindungswirkung der Gewinnfeststellung für die gegenständliche Veranlagung zur Einkommensteuer 1991 ist hinzuweisen.

Ob betragsmäßig bestimmte Teile der festgesetzten Einkünfte für eine Tarifermäßigung (insbesondere § 37 EStG 1988) in Betracht kommen, war ebenfalls bereits im Feststellungsbescheid auszusprechen. Auf die Einwendung der Bw. betreffend Gewährung des Hälftesteuersatzes ist aus diesem Grund im gegenständlichen Berufungsverfahren nicht weiter einzugehen (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 18. Jänner 1994, Zl. 94/14/0022 sowie Ritz, BAO Kommentar, 2. Aufl., Wien 1999, § 187 Tz. 3).

Soweit die Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit der Einkommensteuervorschreibung die Vereinbarung im Kaufvertrag vom 27. und 29. November 1991 anführt, wonach der Käufer alle aus dem Rechtsgeschäft resultierenden Abgaben zu tragen habe, erscheinen wiederum die Erwägungen des Verwaltungsgerichtshofes als Richtungweisend, wonach sich die Person des Schuldners der Einkommensteuer aus dem Gesetz ergibt und der Parteidisposition entzogen ist.

### **3. Weitere Einwendungen**

Die Bw. führte weiters aus, dass der Verwaltungsgerichtshof über ein rechtliches Nichts entschieden habe, da der Einkommensteuerbescheid für 1991 vom 27. September 1999 durch den nunmehr angefochtenen Einkommensteuerbescheid für 1991 vom 8. Jänner 2003 ersetzt worden sei. Dieser Bescheid vom 8. Jänner 2003 sei Gegenstand des Verfahrens, weshalb sie ihr Vorbringen, insbesondere das der Verjährung, aufrechterhalte. Diesen Ausführungen der Bw. ist entgegen zu halten, dass sämtliche vom Verwaltungsgerichtshof getroffenen Erwägungen auch auf das gegenständliche Verfahren anzuwenden waren und vom unabhängigen Finanzsenat keine Gründe für eine anders lautende Beurteilung des Sachverhaltes erkannt wurden.

Die Berufung erwies sich als unbegründet. Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, 30. Juni 2004