



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, vertreten durch die Steuerberaterin, vom 30. August 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes, vertreten durch Finanzanwaltschaft, vom 30. Juli 2012 betreffend Zurückweisung eines Antrages gemäß [§ 295 Abs. 4 BAO](#) auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2003 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt veranlagte das Einkommen des Berufungswerbers für das Jahr 2003 mit Einkommensteuerbescheid 2003 (mit Ausfertigungsdatum 2. März 2005).

Im Anschluss an eine abgabenbehördliche Prüfung vertrat das Finanzamt die Rechtsansicht, der Berufungswerber habe in den Jahren 2001 bis 2003 mit Person_A eine Mitunternehmerschaft begründet. Die Abgabenbehörde erließ hieraufhin Bescheide betreffend die Feststellung von Einkünften gemäß [§ 188 BAO](#) für die Jahre 2001 bis 2003 (mit Ausfertigungsdatum 30. September 2005), in welchen die von der Mitunternehmerschaft erzielten Einkünfte aus Gewerbebetrieb in entsprechender Höhe festgestellt und auf den Berufungswerber und Person_A jeweils in Höhe von fünfzig Prozent entfallend ausgewiesen wurden.

Auf Grundlage obiger Feststellung änderte das Finanzamt mit Einkommensteuerbescheid 2003 (mit Ausfertigungsdatum 5. Oktober 2005) gemäß [§ 295 Abs. 1 BAO](#) den Einkommensteuerbescheid 2003 (mit Ausfertigungsdatum 2. März 2005) ab. Dieser Bescheid wurde wiederum – in Folge einer bescheidmäßigen Feststellung bei einer weiteren Mitunternehmerschaft, an wel-

cher der Berufungswerber beteiligt ist – vom Finanzamt gemäß [§ 295 BAO](#) durch Erlassung eines Einkommensteuerbescheides 2003 (mit Ausfertigungsdatum 23. März 2006) abgeändert.

Der Unabhängige Finanzsenat vertrat im Bescheid vom 14. Mai 2010, GZ.RV_1, die Rechtsansicht, obiger Feststellungsbescheid vom 30. September 2005 sei an eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts adressiert gewesen, welche nicht bestanden habe. Der behördlichen Erledigung vom 30. September 2005 käme sohin keine Bescheidqualität zu.

Der Berufungswerber begehrte mit Antrag gemäß [§ 295 Abs. 4 BAO](#) vom 30. Dezember 2011 die Aufhebung seiner Einkommensteuerbescheide der Jahre 2001 bis 2003. Das Finanzamt wies den Aufhebungsantrag mit Zurückweisungsbescheid vom 30. Juli 2012 als verspätet zurück.

Der Berufungswerber erhob mit Schreiben vom 30. August 2012 fristgerecht Berufung gegen obigen Zurückweisungsbescheid und begehrte neuerlich gemäß [§ 295 Abs. 4 BAO](#) die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2003 (mit Ausfertigungsdatum 23. März 2006). Begründend führte der Abgabepflichtige unter Verweis auf [§ 304 lit. a BAO](#) aus, der Antrag sei betreffend das Veranlagungsjahr 2003 fristgerecht gestellt worden.

Das Finanzamt legte die Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz direkt ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Ist ein Bescheid von einem Feststellungsbescheid abzuleiten, so ist er nach [§ 295 Abs. 1 BAO](#) ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, im Fall der nachträglichen Abänderung, Aufhebung oder Erlassung des Feststellungsbescheides von Amts wegen durch einen neuen Bescheid zu ersetzen oder, wenn die Voraussetzungen für die Erlassung des abgeleiteten Bescheides nicht mehr vorliegen, aufzuheben. Mit der Änderung oder Aufhebung des abgeleiteten Bescheides kann gewartet werden, bis die Abänderung oder Aufhebung des Feststellungsbescheides oder der nachträglich erlassene Feststellungsbescheid rechtskräftig geworden ist.

Wird eine Berufung, die gegen ein Dokument, das Form und Inhalt eines Feststellungsbescheides ([§ 188 BAO](#)) oder eines Bescheides, wonach eine solche Feststellung zu unterbleiben hat, gerichtet ist, als nicht zulässig zurückgewiesen, weil das Dokument kein Bescheid ist, so sind nach [§ 295 Abs. 4 BAO](#) idgF auf das Dokument gestützte Änderungsbescheide (Abs. 1) auf Antrag der Partei ([§ 78 BAO](#)) aufzuheben. Der Antrag ist vor Ablauf der für Wiederaufnahmsanträge nach [§ 304 BAO](#) maßgeblichen Frist zu stellen.

2.) Aufhebungen nach [§ 295 Abs. 4 BAO](#) setzen voraus:

die Zurückweisung einer Berufung (als unzulässig) gegen einen „Nichtbescheid“ (somit gegen eine Erledigung, die als Feststellungsbescheid im Sinne des [§ 188 BAO](#) oder als „Nichtfeststellungsbescheid“ beabsichtigt war),

einen auf [§ 295 Abs. 1 BAO](#) gestützten Abgaben-(bzw. Feststellungs-)bescheid, der erlassen wurde, weil der Nichtbescheid zu Unrecht als Grundlagenbescheid qualifiziert wurde, einen Antrag der Partei im „abgeleiteten“ Verfahren, der vor Ablauf der für Wiederaufnahmesanträge maßgeblichen Frist des [§ 304 BAO](#) gestellt wird (Ritz, BAO⁴, § 295 Tz 21b).

3.) Im vorliegenden Fall ist strittig, ob der vom Berufungswerber mit Schreiben vom 30. Dezember 2011 gemäß [§ 295 Abs. 4 BAO](#) gestellte Antrag auf Aufhebung des (abgeänderten) Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2003 beim Finanzamt fristgerecht eingereicht wurde oder nicht, dh. ob die Abgabenbehörde zur Erlassung des bekämpften Zurückweisungsbescheides wegen Fristablauf berechtigt war oder diese zur inhaltlichen Entscheidung (in der Sache selbst) über den Antrag angehalten gewesen wäre.

4.) Der Antrag auf Aufhebung des auf einen „Nichtbescheid“ gestützten Abänderungsbescheides ist nach [§ 295 Abs. 4 BAO](#) vor Ablauf der für die Wiederaufnahmesanträge nach [§ 304 BAO](#) maßgeblichen Frist zu stellen.

Nach Eintritt der Verjährung ist gemäß [§ 304 BAO](#) idgF eine Wiederaufnahme des Verfahrens ausgeschlossen, sofern ihr nicht ein innerhalb des Zeitraumes, bis zu dessen Ablauf die Wiederaufnahme von Amts wegen unter der Annahme einer Verjährungsfrist (§§ 207 bis 209 Abs. 2 BAO) von sieben Jahren zulässig wäre (lit. a), oder vor dem Ablauf einer Frist von fünf Jahren nach Eintritt der Rechtskraft des das Verfahren abschließenden Bescheides (lit. b) eingebrachter Antrag gemäß [§ 303 Abs. 1 BAO](#) zugrunde liegt.

Auf den vorliegenden Fall umgelegt heißt dies, dass ein Antrag gemäß [§ 295 Abs. 4 BAO](#) fristgerecht zu werten ist, wenn der Abgabepflichtige die im [§ 304 BAO](#) idgF vorgegebenen Fristen nach lit. a oder lit. b wahrt.

5.) Im gegebenen Fall steht außer Streit (siehe auch Berufung vom 30. August 2012), dass betreffend den am 23. März 2006 ergangenen Einkommensteuerbescheid 2003 zum Zeitpunkt der Antragstellung (30. Dezember 2011) die Fünfjahresfrist nach [§ 304 lit. b BAO](#) bereits abgelaufen war. Strittig verbleibt, ob dies auch nach [§ 304 lit. a BAO](#) gilt oder nicht.

6.) [§ 304 lit. a BAO](#) idgF verweist bei der Fristberechnung unter der Annahme einer Verjährungsfrist von sieben Jahren auf die Verjährungsbestimmungen der §§ 207 bis 209 Abs. 2 BAO.

Die Verjährung der Einkommensteuer beginnt nach [§ 208 Abs. 1 lit. a BAO](#) mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, sohin für die Einkommensteuer des Jahres 2003 gemäß [§ 4 Abs. 2 BAO](#) mit 31. Dezember 2003. Die siebenjährige Frist für eine Antragstellung nach [§ 295 Abs. 4 BAO](#) iVm [§ 304 BAO](#) würde demzufolge zum 31. Dezember 2010 enden.

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

Das Finanzamt erließ binnen obiger Siebenjahresfrist Einkommensteuerbescheide für das Jahr 2003 (zuletzt am 23. März 2006), welche als nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Einkommensteueranspruches 2003 nach [§ 304 lit. a BAO](#) iVm [§ 209 Abs. 1 BAO](#) die streitgegenständliche (Verjährungs)Frist um ein Jahr, sohin bis zum 31. Dezember 2011 verlängern.

7.) Der Berufungswerber brachte den Antrag gemäß [§ 295 Abs. 4 BAO](#) auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2003 beim Finanzamt am 30. Dezember 2011, sohin vor Ablauf der in Rede stehenden Antragsfrist ein. Der Antrag erging sohin fristgerecht, sodass die im bekämpften Bescheid vorgenommene Zurückweisung wegen verspäteter Antragstellung zu Unrecht vorgenommen wurde. Der bekämpfte Bescheid ist daher als rechtswidrig aufzuheben.

8.) Gemäß [§ 289 Abs. 2 BAO](#) idgF hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden und 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. Die Abänderungsbefugnis ist durch die Sache beschränkt; „Sache“ ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (VwGH 19.3.2001, [96/17/0441](#) mit Hinweis auf Stoll, [BAO-Kommentar](#), S. 2793 zu [§ 289 BAO](#)).

Die Berufungsbehörde darf aber nicht eine Sachentscheidung treffen, wenn die Verwaltungsbehörde erster Instanz aus Formalgründen einen Antrag zurückgewiesen hat, weil damit in der Sachfrage der Partei eine Instanz genommen wäre; im Gegensatz zum umgekehrten Fall, bei dem die Behörde erster Instanz eine Sachentscheidung getroffen hat und damit auch bereits alle Prozessvoraussetzungen geprüft und somit auch darüber befunden hat (VwGH 28.6.1994, [92/05/0063](#) zum [AVG](#)). Wurde ein verfahrensrechtlicher Bescheid wie zB die Zurückweisung eines Antrages zu Unrecht erlassen, so hat die Berufungsbehörde diesen verfahren-

rensrechtlichen Bescheid ersatzlos aufzuheben (Ritz, BAO⁴, § 289 Tz 34 mit Hinweis auf Stoll, JBl. 1982, 12).

Mit dem Spruch des Bescheides hat das Finanzamt den Bescheid zurückgewiesen und somit nur über die Rechtzeitigkeit bzw. Zulässigkeit des Antrages abgesprochen. Abgesprochen wurde somit in rechtskraftfähiger Form nur darüber, ob ein Grund für die Zurückweisung des Antrages gemäß [§ 295 Abs. 4 BAO](#) vorliegt. Sache des gegenständlichen Berufungsverfahrens ist daher nur die Prüfung der formellen Voraussetzungen des Antrages gemäß [§ 295 Abs. 4 BAO](#) (dh. ob der Antrag fristgerecht eingebracht wurde bzw. ob der Antrag zulässig ist), nicht aber ob der Einkommensteuerbescheid 2003 nach [§ 295 Abs. 4 BAO](#) zu beheben ist oder nicht. Da der Antrag - wie bereits oben näher ausgeführt wurde - rechtzeitig eingebracht wurde und Gründe für eine Unzulässigkeit des Antrages ebenfalls nicht ersichtlich sind, war im gegenständlichen Berufungsverfahren der Zurückweisungsbescheid ersatzlos aufzuheben. Die erstmalige inhaltliche Entscheidung über den Antrag auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2003 hat jedoch durch die Abgabenbehörde erster Instanz im Spruch eines Bescheides (entweder durch Abweisung des Antrages oder durch Aufhebung des Bescheides) zu erfolgen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 20. November 2013