



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, gegen den Bescheid des Finanzamtes betreffend Aufhebung gemäß § 299 BAO hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2003 und 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) reichte am 16. November 2010 auf elektronischem Weg Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2003 und 2004 ein. Mit Bescheiden vom 18. November 2010 führte das Finanzamt die Einkommensteuerveranlagungen für die Jahre 2003 und 2004 erklärungsgemäß durch; nach Abzug erhöhter Werbungskosten bei den vom Bw bezogenen Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit sowie der geltend gemachten Sonderausgaben führten die Veranlagungen zu Gutschriften in Höhe von -1.199,75 € (2003) und -618,21 € (2004).

Mit Bescheid vom 9. Februar 2011 hob das Finanzamt die Einkommensteuerbescheide vom 18. November 2010 gemäß § 299 BAO auf. Eine Festsetzung der Einkommensteuer für die Jahre 2003 und 2004 sei wegen Eintritts der Bemessungsverjährung unzulässig.

Eine gegen den Aufhebungsbescheid erhobene Berufung wies das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung ab.

Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag wendet der Bw ein, dass eine Bescheidaufhebung nach § 299 BAO seit 1. Jänner 2003 wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften oder wegen Unzuständigkeit der Bescheidbehörde nicht mehr zulässig sei. Weiters verweist der Bw auf die bei der Ermessensübung zu beachtenden Grundsätze.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 207 Abs. 1 BAO unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, der Verjährung. Bei der Einkommensteuer beträgt die Verjährungsfrist fünf Jahre (§ 207 Abs. 2 BAO). Gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO beginnt die Verjährung in den Fällen des § 207 Abs. 2 BAO mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist. Die Verjährungsfrist verlängert sich gemäß § 209 Abs. 1 Satz 1 BAO, wenn innerhalb der Verjährungsfrist von der Abgabenbehörde nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruchs oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen unternommen werden. Hängt eine Abgabenfestsetzung unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung eines in Abgabenvorschriften vorgesehenen Antrages (§ 85) ab, so steht gemäß § 209a Abs. 2 BAO der Abgabenfestsetzung der Eintritt der Verjährung nicht entgegen, wenn der Antrag vor diesem Zeitpunkt eingebracht wurde.

Das der Verjährung unterliegende Recht, eine Abgabe festzusetzen, betrifft nicht nur Festsetzungen, die zu einer Nachforderung führen, sondern auch Minderungen der Abgabenfestsetzung (vgl. Ritz, ÖStZ 1997, 422; Ellinger u.a., BAO, § 207 Anm 8; VwGH 4.9.2008, 2007/17/0222).

Gemäß § 299 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.

Der Inhalt eines Bescheides ist nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht (Ritz, BAO Kommentar⁴, § 299 Tz 10). Eine Aufhebung gemäß § 299 Abs. 1 BAO wegen sachlicher oder örtlicher Unzuständigkeit der Bescheidbehörde ist ab 1. Jänner 2003 zwar nicht mehr zulässig, ist ein von einer unzuständigen Abgabenbehörde erlassener Bescheid aber auch inhaltlich rechtswidrig, so kann er wegen der inhaltlichen Rechtswidrigkeit aufgehoben werden (Ritz, a.a.O., § 299 Tz 51).

Dass hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2003 und 2004 innerhalb der Verjährungsfrist Verlängerungshandlungen im Sinne des § 209 Abs. 1 Satz 1 BAO gesetzt worden wären, ist nicht hervorgekommen. Das Recht, Einkommensteuer für die Jahre 2003 und 2004 festzusetzen, ist daher mit Ablauf des Jahres 2008 bzw. 2009 erloschen. Da der Bw

seine Einkommensteuererklärungen erst im Jahr 2010 eingereicht hat, mangelt es auch an einer im Sinne des § 209a Abs. 2 BAO rechtzeitigen Antragstellung.

Der Eintritt der Verjährung führt zwar zur sachlichen Unzuständigkeit der Behörde (VwGH 23.2.1987, 85/15/0131). Der Spruch eines nach Eintritt der Verjährung erlassenen Einkommensteuerbescheides entspricht aber jedenfalls (auch) nicht dem Gesetz, weil dieses die Festsetzung einer Abgabe nach Ablauf der Verjährungsfrist verbietet (vgl. UFS 27.9.2010, RV/0580-S/09).

Ein Abgabenbescheid, dessen Erlassung wegen Eintritts der Bemessungsverjährung rechtswidrig war, ist daher ersatzlos aufzuheben (Ritz, a.a.O. § 299 Tz 50; Ellinger u.a., BAO, § 299 Anm 21).

Dass nach Ablauf der Verjährungsfrist erlassene Abgabenbescheide inhaltlich rechtswidrig – und damit auch nach der ab dem Jahr 2003 geltenden Rechtslage einer Aufhebung nach § 299 BAO zugänglich - sind, kommt auch in der Übergangsbestimmung des § 323 Abs. 18 letzter Satz BAO zum Ausdruck, wonach wegen der Verkürzung der Verjährungsfristen des § 209 Abs. 3 durch BGBI. I Nr. 57/2004 Bescheide nicht gemäß § 299 Abs. 1 aufgehoben werden dürfen.

Die Erlassung eines Aufhebungsbescheides nach § 299 BAO liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Das Finanzamt hat seine Ermessensübung in der Berufungsvorentscheidung hinreichend begründet, weshalb diesbezüglich auf die dortigen Ausführungen verwiesen wird. Dass die Bescheidaufhebung in Bezug auf berechtigte Interessen des Bw unangemessen wäre, wurde auch im Vorlageantrag in keiner Weise dargetan.

Da somit das Finanzamt die Einkommensteuerbescheide vom 18. November 2010 zu Recht gemäß § 299 Abs. 1 BAO aufgehoben hat, erweist sich die Berufung als unbegründet.

Wien, am 5. Jänner 2012