



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des EK, D S, B5, vom 11. Juli 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes YZ vom 16. Mai 2007 betreffend Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2001 (Arbeitnehmerveranlagung) gemäß § 299 BAO entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

Das Verfahren tritt in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung befunden hat.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge kurz Bw) war bis 15. August 2001 in A X, Rstraße 22 (Zuständigkeitsbereich des Finanzamtes X) wohnhaft.

Ab 16. August 2001 war er mit Hauptwohnsitz in D S, B5 (Zuständigkeitsbereich des ehemaligen Finanzamtes Y, nunmehr YZ) gemeldet.

Für das Jahr 2000 erging auf Grund der am 30. Dezember 2005 eingebrachten Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung am 5. Jänner 2006 seitens des Finanzamtes X ein an die Adresse „A X, Rstraße 22“ adressierter Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung), da diese Adresse auch am Antragsformular als Wohnanschrift ausgewiesen gewesen war.

Mangels Unzustellbarkeit des Bescheides wurde – laut Aktenlage ebenfalls vom Finanzamt X – die aktuelle Adresse „D S, B5“ ermittelt und der Bescheid nunmehr an diese zugestellt.

Die Adressänderung erfolgte seitens des Finanzamtes X am 20. Jänner 2006.

Auf Grund eines Irrtums (offensichtlicher Schreibfehler) wurde jedoch die neue Adresse anstatt mit der Postleitzahl D (=S) mit C (= G) versehen. Der Akt wurde daher in der Folge auf elektronischem Wege zuständigkeitsshalber an das Finanzamt PZ (Zuständigkeitsbereich für C G) anstatt richtigerweise an das tatsächlich zuständige Finanzamt YZ (Zuständigkeitsbereich für D S) übermittelt.

Eine Verständigung des Pflichtigen erfolgte nicht.

Am **2. Jänner 2007** langte beim Finanzamt X per eingeschriebener Post die „**Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001**“ ein, im Rahmen welcher vom Bw für den betreffenden Zeitraum Beiträge zu Versicherungen und zur Schaffung bzw. Sanierung von Wohnraum als Sonderausgaben geltend gemacht wurden.

Diese Erklärung wurde vom Finanzamt X auf dem im Verkehr zwischen den beiden Finanzämtern üblichen Dienstpostweg an das **Finanzamt YZ** weitergeleitet, wo sie laut Eingangsstempel am **5. Jänner 2007** einlangte.

Die Adressänderung von C G, B5, auf D S, B5, erfolgte seitens des Finanzamtes YZ am 9. Jänner 2007, die elektronische Übermittlung des Aktes am 15. Jänner 2007.

Mit **Bescheid vom 25. Jänner 2007** wurde vom Finanzamt YZ erklärungsgemäß die Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001 durchgeführt.

Am **16. Mai 2007** (Bescheid vom 16. Mai 2007 – zugestellt am 23. Mai 2007) wurde der angeführte Einkommensteuerbescheid vom Finanzamt YZ jedoch gemäß **§ 299 BAO** wieder aufgehoben. Begründend wurde darauf hingewiesen, dass der Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001 erst am 5. Jänner 2007 – also außerhalb der in § 41 Abs. 2 EStG 1988 normierten Fünfjahresfrist – beim zuständigen Finanzamt eingelangt wäre.

Mit Schreiben vom 11. Juli 2007 erhob der Bw gegen diesen Bescheid **Berufung** und führte begründend Folgendes aus:

Es hätte sich hier nicht um ein „nicht zuständiges Finanzamt“ gehandelt, sondern – da er bis 15. August 2001 in X wohnhaft gewesen wäre (dies bestätigte auch ein beigelegter Meldezettel!) – wäre X sein Veranlagungsfinanzamt gewesen.

Darum berief er sich auf § 52a BAO: "Die sachliche Zuständigkeit einer Abgabenbehörde für die Erhebung von Abgaben endet mit dem Zeitpunkt, in dem eine andere Abgabenbehörde von den ihre Zuständigkeit begründenden Voraussetzungen Kenntnis erlangt. Vom Übergang der Zuständigkeit ist der Abgabepflichtige in Kenntnis zu setzen. Solange eine solche Verständigung nicht ergangen ist, können Anbringen auch noch bei der bisher zuständig gewesenen Abgabenbehörde eingebracht werden."

Die neue Steuernummer vom Finanzamt X hätte er nicht gekannt und ihm wäre laut seinem Steuerakt zu Hause auch keine schriftliche Verständigung über eine neue Steuernummer zugeschickt worden.

Der Bw ersuchte daher um Durchführung ihrer Arbeitgeberveranlagung 2001.

Mit Vorlagebericht vom 19. Juli 2007 wurde die gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

*Die Abgabenbehörde erster Instanz kann gemäß **§ 299 Abs. 1 BAO** idF des Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetzes (AbgRmRefG, BGBl I 97/2002) 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.*

*Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden (**§ 299 Abs. 2 BAO**).*

*Durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat (**§ 299 Abs. 3 BAO**).*

§ 299 BAO gestattet Aufhebungen nur, wenn der Bescheid sich als nicht richtig erweist. Der Inhalt eines Bescheides ist nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht (vgl. Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, 3. Aufl., Wien 2005, Tz 9 und 10 zu § 299 BAO).

Im gegenständlichen Fall wurde der aus der Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung des Bw's für das Jahr 2001 resultierende Einkommensteuerbescheid vom 25. Jänner 2007 vom Finanzamt gemäß § 299 Abs. 1 BAO mit der Begründung aufgehoben, dass die entsprechende Erklärung nicht innerhalb der laut § 41 Abs. 2 EStG 1988 gebotenen Fünfjahresfrist eingebbracht worden und die Einkommensteuerfestsetzung insofern unrichtig wäre.

Gemäß **§ 41 Abs. 2 EStG 1988** erfolgt dann, wenn eine Veranlagung zur Einkommensteuer von Amts wegen gemäß Abs. 1 nicht durchzuführen ist, eine Veranlagung auf **Antrag** des Steuerpflichtigen. Der Antrag kann **innerhalb von fünf Jahren** ab dem Ende des Veranlagungszeitraumes gestellt werden.

Nach **§ 110 Abs. 1 BAO** können gesetzlich festgesetzte Fristen, wenn nicht ausdrücklich Anderes bestimmt ist, nicht geändert werden.

Diese Gesetzesbestimmung gilt für verfahrensrechtliche und materiellrechtliche Fristen (Ritz, a.a.O., Tz 1f zu § 108).

Im gegenständlichen Fall endete die Antragsfrist zur Durchführung für die Arbeitnehmerveranlagung **für das Jahr 2001** gemäß § 41 Abs. 2 EStG 1988 mit **31. Dezember 2006** (= 5 Jahre ab Ende des Veranlagungszeitraumes 2001).

Der 31. Dezember 2006 war ein Sonntag.

Gemäß **§ 108 Abs. 3 2. Satz EStG 1988** ist dann, wenn das Ende einer Frist auf einen Samstag, Sonntag, gesetzlichen Feiertag, Karfreitag oder 24. Dezember fällt, der nächste Tag, der nicht einer der vorgenannten Tage ist, als letzter Tag der Frist anzusehen.

Auf den gegenständlichen Fall bezogen bedeutet dies, dass als letzter Tag der Frist der **2. Jänner 2007** anzusehen war.

Unbestritten ist, dass der die gegenständlich Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001 noch innerhalb der Frist am 2. Jänner 2007 beim Finanzamt X eingelangt ist.

Vom Finanzamt X wurde der Antrag per Dienstpost zeitnah an das **Finanzamt YZ** weitergeleitet, wo er aber erst nach Ablauf der oben genannten Frist am **5. Jänner 2007** einlangte.

Das Finanzamt X ist damit – auf die Frage der Zuständigkeit wird weiter unten einzugehen sein! – seinem gesetzlichen Auftrag gemäß **§ 50 Abs. 1 BAO** nachgekommen, wonach *die Abgabenbehörden ihre sachliche und örtliche Zuständigkeit von Amts wegen wahrzunehmen und – wenn bei ihnen Anbringen einlangen, zu deren Behandlung sie nicht zuständig sind, – diese ohne unnötigen Aufschub auf Gefahr des Einschreiters an die zuständige Stelle weiterzuleiten oder den Einschreiter an diese zu weisen haben.*

Die Weiterleitung hat zwar ohne unnötigen Aufschub zu erfolgen, doch erfolgt sie auf Gefahr des Einschreiters. Trotz der Weiterleitungspflicht hat derjenige, der sich mit seinem Anbringen an die unzuständige Behörde wendet, die damit verbundenen Nachteile unter allen Umständen zu tragen (VwGH 5.11.1981, 16/2814/80, 16/2909/80). Dies gilt auch dann, wenn die Weiterleitung nicht ohne unnötigen Aufschub – was im gegenständlichen Fall aber ohnehin nicht passierte, da der Antrag nur mit drei Tagen Verzögerung beim Finanzamt YZ einlangte – erfolgt sein sollte (VwGH 23.10.1986, 86/02/0135), somit selbst bei erwiesenem Verschulden der Behörde an der nicht fristgerechten Weiterleitung (VwGH 19.12.1995, 95/20/0700, 0702; Ritz, a.a.O., Tz 5 zu § 50).

Da der Antrag des Bw's im gegenständlichen Fall mit der Dienstpost weitergeleitet wurde, konnte auch kein Postenlauf gemäß § 108 Abs. 4 BAO (= Zeit des Transportes durch die Post) in die Frist eingerechnet werden (siehe Ritz, a.a.O., Tz 12 zu § 108; Stoll, BAO-Kommentar, Wien 1994, S. 590; VwGH 23.1.1991, 90/02/0210; 25.1.1995, 95/15/0004), sodass der am

5. Jänner 2007 beim Finanzamt YZ eingelangte Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001 als dort **nicht rechtzeitig** eingelangt betrachtet werden musste.

Der Bw wendete nun in seinem Berufungsschreiben ein, dass seiner Ansicht nach das Finanzamt X als für die Arbeitnehmerveranlagung 2001 zuständige Behörde zu gelten hätte und berief sich hiebei auf die Bestimmung des § 52a BAO.

Hiezu ist Folgendes auszuführen:

§ 52a BAO bezieht sich auf die **sachliche Zuständigkeit**, wenn dort Folgendes festgelegt ist:

"(1) Die sachliche Zuständigkeit einer Abgabenbehörde für die Erhebung von Abgaben endet mit dem Zeitpunkt, in dem eine andere Abgabenbehörde von den ihre Zuständigkeit begründenden Voraussetzungen Kenntnis erlangt. Vom Übergang der Zuständigkeit ist der Abgabepflichtige in Kenntnis zu setzen. Solange eine solche Verständigung nicht ergangen ist, können Anbringen auch noch bei der bisher zuständig gewesenen Abgabenbehörde eingebracht werden."

Unter der sachlichen Zuständigkeit versteht man den nach der Art der Sache der Verwaltungsangelegenheit umschriebenen Aufgabenbereich einer Behörde (Stoll, BAO-Handbuch, Wien 1994, S. 128).

Diese sachliche Zuständigkeit eines Finanzamtes mit allgemeinem Aufgabenkreis gemäß § 3 des Abgabenverwaltungsorganisationsgesetzes – um ein solches handelt es sich sowohl beim Finanzamt X als auch beim Finanzamt YZ – für die Erledigung des Antrages auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung war im gegenständlichen Fall nicht strittig.

In Streit stand vielmehr die **örtliche Zuständigkeit**, d.h. die Frage danach, welches der sachlich zuständigen Finanzämter (X oder YZ) nach territorialen Gesichtspunkten für die Amtshandlung (Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung) zuständig gewesen war.

Für die Bestimmung der örtlichen Zuständigkeit ist **§ 55 Abs. 1 BAO** heranzuziehen. Danach ist für die Erhebung der Abgaben vom Einkommen und Vermögen natürlicher Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben (unbeschränkt Steuerpflichtige), grundsätzlich das **Wohnsitzfinanzamt** örtlich zuständig.

Wohnsitzfinanzamt ist nach Abs. 2 der zitierten Gesetzesstelle jenes Finanzamt, in dessen Bereich der Abgabepflichtige einen Wohnsitz oder in Ermangelung eines Wohnsitzes seinen gewöhnlichen Aufenthalt (§ 26) hat.

Im gegenständlichen Fall hat sich das Wohnsitzfinanzamt des Bw's geändert.

Für den Fall einer dadurch bewirkten Änderung der **örtlichen Zuständigkeit** sieht die Bundesabgabenordnung im **§ 73** folgende Regelung vor:

"Die Zuständigkeit eines Finanzamtes für die Erhebung von Abgaben endet, abgesehen von den Fällen des § 71, mit dem Zeitpunkt, in dem ein anderes Finanzamt von den seine Zuständigkeit begründenden Voraussetzungen Kenntnis erlangt. Vom Übergang der Zuständigkeit ist der Abgabepflichtige in Kenntnis zu setzen; eine solche Verständigung ist in Lohnsteuerangelegenheiten gegenüber dem Arbeitnehmer nur erforderlich, wenn ein über sein Anbringen durchzuführendes oder gegen ihn gerichtetes Lohnsteuerverfahren beim Übergang der Zuständigkeit noch nicht rechtskräftig abgeschlossen ist. Solange eine vorgesehene Verständigung nicht ergangen ist, können Anbringen auch noch bei der bisher zuständig gewesenen Abgabenbehörde eingebracht werden."

Auf den gegenständlichen Fall bezogen bedeutete dies, dass zunächst zu prüfen war, wann die Zuständigkeit des Finanzamtes X unter dem Gesichtspunkt des 1. Satzes der zitierten Bestimmung überhaupt geendet hatte und auf das Finanzamt übergegangen ist.

Anzumerken ist an dieser Stelle, dass für den Zuständigkeitsübergang **bedeutungslos** ist, **wann** die betreffende Abgabenschuld **entstanden** ist. Auch die Zuständigkeit zur Veranlagung bereits bei der bisher zuständigen Abgabenbehörde eingereichter Abgabenerklärungen geht über (Ritz, Bundesabgabenordnung-Kommentar, 3. Aufl., Wien 2005, Tz 2 zu § 73).

Die Tatsache, dass der Bw im Jahr 2001 noch im Bereich des Finanzamtes X seinen Wohnsitz gehabt hatte, war somit für die Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung ohne Bedeutung. Maßgeblich für die Beurteilung der Zuständigkeit war allein der Zeitpunkt der Amtshandlung (Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung).

Laut Aktenlage war die Änderung der Adresse seitens des Finanzamtes X bereits im Jänner 2006 (nach erfolglosem Zustellversuch betreffend den aus der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2000 resultierenden Einkommensteuerbescheid) erfolgt.

Versehentlich war die neue Adresse aber nicht mit D (= S), B5, vermerkt worden, sondern mit C (= G), B5.

Dies hatte wiederum bewirkt, dass der Akt des Pflichtigen in der Folge nicht an das eigentlich zuständige Finanzamt YZ, sondern fälschlicherweise an das für G zuständige Finanzamt PZ abgetreten worden war.

Nach dem 1. Satz der oben zitierten Bestimmung des § 73 BAO **endet** die Zuständigkeit eines Finanzamtes für die Erhebung von Abgaben erst dann, wenn ein anderes Finanzamt von den seine Zuständigkeit begründenden Voraussetzungen Kenntnis erlangt.

Die örtliche Zuständigkeit des bisher zuständigen Finanzamtes endet **gleichzeitig** mit dem Beginn der örtlichen Zuständigkeit des neu zuständigen Finanzamtes (Ritz, a.a.O., Tz 1 zu § 2).

Die Wirksamkeit des § 73 hat zur Voraussetzung, dass die Zuständigkeit des einen Finanzamtes (von dem die Zuständigkeit auf ein anderes Finanzamt übergehen soll) tatsächlich gegeben ist. Nur unter dieser Voraussetzung kann die Zuständigkeit dieses Finanzamtes „enden“. Eine rechtlich nicht bestehende Zuständigkeit kann rechtlich nicht „enden“ und auch nicht „übergehen“ (siehe Stoll, BAO-Handbuch, Wien 1994, S. 738).

Auf den gegenständlichen Fall bezogen bedeuten diese Ausführungen, dass eine Zuständigkeit des Finanzamtes PZ nicht enden konnte, da es rechtlich niemals zuständig gewesen war. Eine Zuständigkeit, die nicht enden kann, konnte aber auch nicht beginnen. Der Zuständigkeitsübergang an das eigentlich (= rechtlich) unzuständige Finanzamt PZ hatte somit nicht vollzogen werden und die Zuständigkeit des Finanzamtes X infolgedessen auch nicht enden können.

Das tatsächlich zuständige Finanzamt YZ erfuhr von den seine Zuständigkeit begründenden Voraussetzungen erst am 5. Jänner 2007, also im Rahmen der Übermittlung der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001.

Die Zuständigkeit dieses Finanzamtes wurde sohin gemäß § 73 BAO erst mit diesem Datum begründet und – korrespondierend dazu – endete die Zuständigkeit des Finanzamtes X erst mit diesem Datum (jene des Finanzamtes PZ konnte – wie dargelegt – ja nicht enden!).

Wenn daher die Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung 2001 des Bw's am 2. Jänner 2007 beim Finanzamt X eingelangt war, so konnte sie damit als beim noch zuständigen Finanzamt X fristgerecht eingebracht betrachtet werden.

Der Antrag gemäß § 41 Abs. 2 EStG 1988 war somit rechtzeitig (siehe hiezu auch SWK 12/2005, S 425).

Die mit Bescheid vom 25. Jänner 2007 vom Finanzamt YZ durchgeführte Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001 war damit zur Recht erfolgt.

Der entsprechende Aufhebungsbescheid, der im gegenständlichen Berufungsverfahren den Gegenstand der Anfechtung bildete, war hingegen zu Unrecht ergangen und ersatzlos aufzuheben.

Dem Berufungsbegehren konnte insofern entsprochen werden.

Wie eingangs ausgeführt, tritt gemäß § 299 Abs. 3 BAO bei Aufhebung des aufhebenden Bescheides das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung befunden hat.

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 vom 25. Jänner 2007 lebt dadurch auf und tritt wieder in Rechtskraft.

Linz, am 19. September 2007