

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das **Bundesfinanzgericht** hat durch den Richter R in der Beschwerdesache des Bf., gegen den Bescheid des FA Graz-Umgebung vom 11.03.2013 betreffend **Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2006 gemäß § 299 BAO** zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet *abgewiesen*.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) *unzulässig*.

Entscheidungsgründe

In seiner am 31.12.2011 elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärung für 2006 machte der Beschwerdeführer (Bf.) ua. den pauschalen Freibetrag gemäß § 3 Abs. 1 der Verordnung des BMF über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. 1996/303, geltend.

Dieser Freibetrag (zur Abgeltung der Mehraufwendungen von Körperbehinderten für besondere Behindertenvorrichtungen und für den Umstand, dass ein Massenbeförderungsmittel auf Grund der Behinderung nicht benützt werden kann) wurde vom Finanzamt im Einkommensteuerbescheid vom 16.10.2012 zunächst gewährt.

Die Frage, ob dem Bf. der genannte Freibetrag zusteht oder nicht, war bereits Gegenstand eines das Jahr 2010 betreffenden Rechtsmittelverfahrens. In diesem Verfahren gelangte der UFS in seiner Berufungsentscheidung vom 4.10.2012, RV/0198-G/12, zu der Auffassung, dass der Freibetrag nach § 3 Abs. 1 der Verordnung BGBl. 1996/303 – insbesondere mangels Erbringung der gesetzlich geforderten Nachweise – nicht zu gewähren sei (s. dazu die näheren Ausführungen in der zitierten Entscheidung). Diese Berufungsentscheidung ging dem Finanzamt am 9.10.2012 zu.

In der Folge erließ das Finanzamt den berufungsgegenständlichen Aufhebungsbescheid, mit welchem der Einkommensteuerbescheid vom 16.10.2012 gemäß § 299 BAO aufgehoben wurde. Im neuen Einkommensteuerbescheid 2006 vom 11.3.2013 blieb der oa. Freibetrag unter Hinweis auf die Berufungsentscheidung des UFS vom 4.10.2012, RV/0198-G/12, außer Ansatz.

Seinen dagegen erhobenen „Einspruch“ begründet der Bf. im Wesentlichen wie folgt (auszugsweise wörtlich wieder gegeben):

„(...) Fakten Zeitablauf:

- Einreichung EKSt Erklärung 2006: am 31.12.2011 (zeitgerecht)*
- Zustellung EKSt Bescheid nach 11 Monaten am 06.11.2012 datiert mit 16.10.2012 (nicht zeitgerecht seitens des Finanzamtes)*
- Der Entscheid 2011 des obersten Senates erfolgte am 04.10.2012, also ca. 2 Wochen bevor Ihr Amtsschreiben EKSt Bescheid 2006 datiert mit 16.10.2012 verspätet zugestellt wurde.*
- Der Bescheid über die Aufhebung des EKSt Bescheides kam elektronisch datiert mit 11.03.2013, ausgedruckt also abgerufen am 15.03.2013, über die Aufhebung des EKSt Bescheides 2006 nach §299 BAO, nach über 6 vollen Monaten.*

Schlussfolgerungen:

(...) Erste und zweite Instanz beim FA haben unterschiedliche Interpretationen derselben Vorschriften. Bitte beenden Sie das und sorgen Sie für Gesetzestreue der Beamten, sodass ich kalkulatorische Sicherheit bekomme und mich darauf verlassen kann, dass Beamten Gesetze kennen und einhalten. Das ist demokratiepolitisch wichtig.

Bedenklich ist auch, dass die zweite Instanz dem unabhängigen Verwaltungssenat die Interpretation des vorliegenden Falles über Ausfüllung eines Formulars vorformuliert, sodass kein Quellstudium mit unabhängiger Meinungsbildung notwendig ist.

Einspruchsursachen:

Sie haben gemäß Auskunft der AK-Juristin 5 Jahre Zeit, Fehler oder vermeintliche Lügen des Abgabepflichtigen nachzufordern. Der Zeitlauf beginnt mit 11.03.2013, endet also mit 11.03.2008. Im vorliegenden Fall geht es um eine Steuersache aus 2006, die ursprünglich incl. der Kenntnis der Entscheidung des unabhängigen Verwaltungssenates richtig entschieden wurde, jetzt aber aus - offensichtlich Disziplinierungsgründen für den Steuerpflichtigen - umentschieden wurde. Ich ersuche das zu unterlassen und gesetzeskonform zu berichtigen.

Sie verstoßen gegen die Richtlinien des AbgÄG 2012 vom 16.10.2012 bezüglich der Änderungen der Fristenläufe im §30 und §31 EStG 1988 ([http://www.ris.bka.gv.at/Dokumente/RegV/REGV](http://www.ris.bka.gv.at/Dokumente/RegV/REGV....) siehe Seite 115 von 119...) (...)“

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Der Bf. wendet sich gegen die mit beschwerdegegenständlichem Bescheid vom 11.3.2013 – „*offensichtlich aus Disziplinierungsgründen*“ – erfolgte Aufhebung des Bescheides vom 16.10.2012. Er vertritt offenbar die Meinung, dass dies infolge des in seiner Beschwerde dargestellten Zeitablaufes nicht mehr zulässig gewesen wäre.

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO (in der für den Streitfall geltenden Fassung) kann die Abgabenbehörde erster Instanz 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 Bescheidspruch nicht dem Gesetz entspricht. Die Aufhebung setzt die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus. Die Aufhebung setzt weder ein Verschulden der Abgabenbehörde noch ein Verschulden (bzw. ein Nichtverschulden) des Bescheidadressaten voraus (s. zB *Ritz*, BAO 5. Auflage, § 299 Tz 10ff.). Für die Anwendbarkeit des § 299 Abs. 1 BAO ist auch nicht ausschlaggebend, weshalb die Rechtswidrigkeit vorliegt (etwa unrichtige Auslegung einer Bestimmung oder Übersehen von Grundlagenbescheiden etc.).

Die Aufhebung nach § 299 BAO liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Bei der Ermessensübung kommt dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung eine zentrale Bedeutung zu. Grundsätzlich kommt dem Prinzip der Rechtmäßigkeit (Rechtsrichtigkeit) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtssicherheit (Rechtsbeständigkeit) zu. Für die Ermessensübung ist es bedeutungslos, ob die Rechtswidrigkeit des Bescheides auf ein Verschulden (der Behörde und/oder der Partei) zurückzuführen ist (*Ritz*, BAO 5. Auflage, § 299 Tz 52ff.).

Gemäß § 302 Abs. 1 BAO sind Aufhebungen von Bescheiden gemäß § 299 bis zum Ablauf **eines Jahres nach Bekanntgabe** (§ 97) – in der Regel: der Zustellung - des aufzuhebenden Bescheides zulässig (auch *nach* Ablauf der fünfjährigen Verjährungsfrist; *Ritz*, aaO, § 302 Tz 8).

Dass dem Bf. der pauschale Freibetrag für ein Kfz wegen Körperbehinderung (nach § 3 Abs. 1 der Verordnung BGBl. 1996/303) nicht zusteht, wurde in der sein Einkommensteuerverfahren für 2010 betreffenden Berufungsentscheidung des UFS vom 4.10.2012, RV/0198-G/12, umfassend dargelegt. Der Bf. konnte insbesondere die von der Verordnung (im zweiten Satz des § 3 Abs. 1) geforderten Nachweise nicht erbringen. Auf die diesbezüglichen näheren Ausführungen in der genannten (dem Bf. bekannten) Berufungsentscheidung des UFS sei verwiesen. Der Bf. bestreitet im Übrigen im hier gegenständlichen Verfahren auch nicht, dass ihm dieser Freibetrag nicht zusteht.

Dadurch, dass der Freibetrag im zunächst erlassenen Einkommensteuerbescheid vom 16.10.2012 ungeachtet der anders lautenden UFS-Entscheidung (antragsgemäß) einkommensmindernd berücksichtigt wurde, war dieser Bescheid aber ohne jeden Zweifel mit einer inhaltlichen Rechtswidrigkeit belastet. Dem Bf. ist zwar zuzugestehen, dass dem Finanzamt im Zeitpunkt der Bescheiderlassung die kurz zuvor ergangene UFS-Entscheidung vom 4.10.2012 (welche dem Finanzamt am 9.10.2012 zugegangen

ist) bereits bekannt sein musste (und daher eine Bescheiderlassung im Sine der Rechtsmeinung des UFS durchaus möglich gewesen wäre). Es kann aber dahingestellt bleiben, ob das Finanzamt diesbezüglich (nämlich an der wiederum erfolgten – rechtswidrigen - Gewährung des Freibetrages für 2006) ein „Verschulden“ trifft oder nicht, da dies – siehe oben – einer Aufhebung nach § 299 BAO nicht entgegensteht. Selbst wenn das Finanzamt die UFS-Entscheidung vom 4.10.2012 "übersehen" haben sollte (möglich wäre aber auch, dass dem die Bescheiderlassung verfügenden Amtsorgan die Berufungsentscheidung des UFS im Zeitpunkt der Bescheiderlassung am 16.10. auf Grund innerorganisatorischer Postwege noch gar nicht bekannt war), ist eine Aufhebung jedenfalls zulässig, da es auf den Grund für das Vorliegen der Rechtswidrigkeit nicht ankommt (s. nochmals *Ritz*, aaO, § 299 Tz 10).

Die Ermessensübung des Finanzamtes ist ebenso wenig zu beanstanden, kommt doch dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung bzw. jenem der Rechtsrichtigkeit der Vorrang gegenüber der Rechtsbeständigkeit zu. Auch die Höhe der durch Abzug des Freibetrages von € 1.836,00 bewirkten Einkommensminderung sowie die damit verbundene steuerliche Auswirkung rechtfertigen die Verfügung der Aufhebung.

Dass mit der Aufhebung – wie vom Bf. gemutmaßt – eine Disziplinierung seinerseits beabsichtigt gewesen sein soll, trifft nicht zu. Die Aufhebung war vielmehr ausschließlich aus den oa. Gründen (Gleich- und Rechtmäßigkeit der Besteuerung) geboten.

Zum gerügten zeitlichen Ablauf der abgabenbehördlichen Maßnahmen:

Nach § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist bei der Einkommensteuer fünf Jahre. Die Frist beginnt mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist (§ 208 Abs. 1 lit. a BAO).

§ 209a Abs. 2 BAO normiert, dass der Eintritt der Verjährung der Abgabenfestsetzung dann nicht entgegen steht, wenn die Abgabenfestsetzung unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung eines Antrages abhängt und der Antrag vor diesem Zeitpunkt eingebracht wurde. Abgabenerklärungen gelten als Anträge iSd. Abs. 2, wenn die nach Eintritt der Verjährung vorzunehmende Abgabenfestsetzung zu einer Gutschrift führen würde (§ 209a Abs. 4 BAO).

Der Bf. reichte seine Abgabenerklärung für 2006 am 31.12.2011 und sohin am letzten Tag der grundsätzlich fünfjährigen Verjährungsfrist ein. Der (erste) Einkommensteuerbescheid erging am 16.10.2012 und führte zu einer Gutschrift zugunsten des Abgabepflichtigen. Die bescheidmäßige Festsetzung der Einkommensteuer 2006 (Gutschrift iHv. € 2.074,37) am 16.10.2012 war infolge der oa. Bestimmung des § 209a BAO jedenfalls zulässig (und infolge der Gutschrift wohl auch im Sinne des Bf.).

Auf Grund der bereits eingangs angeführten Regelung des § 302 Abs. 1 BAO sind Aufhebungen von Bescheiden gemäß § 299 bis zum Ablauf **eines Jahres** nach Zustellung des aufzuhebenden Bescheides zulässig, und zwar auch *nach* Ablauf der Verjährungsfrist.

Der Einkommensteuerbescheid vom 16.10.2012 gilt auf Grund der gesetzlichen Annahme (§ 26 Abs. 2 Zustellgesetz) als am 19.10.2012 zugestellt. Die mit beschwerdegegenständlichem Bescheid vom 11.3.2013 rund 6 Monate später verfügte Aufhebung ist daher zweifelsohne jedenfalls binnen der Jahresfrist des § 302 Abs. 1 BAO (welche erst im Oktober 2013 abgelaufen wäre) erfolgt. Die Neufestsetzung ergab im Übrigen wiederum eine Gutschrift (iHv. € 1.274).

Das Finanzamt konnte daher aus den dargelegten Gründen völlig zu Recht von der Möglichkeit einer Aufhebung nach § 299 BAO Gebrauch machen, weshalb vom BFG spruchgemäß zu entscheiden war.

Der Verweis des Bf. auf „*die Richtlinien des AbgÄG 2012 vom 16.10.2012 bezüglich der Änderungen der Fristenläufe im § 30 und § 31 EStG 1988*“ ist nicht nachvollziehbar: Bei den vermeintlichen „*Richtlinien*“ handelt es sich um eine (bloße) Regierungsvorlage zum Abgabenänderungsgesetz (AbgÄG) 2012. Die §§ 30 und 31 EStG betreffen die (hier nicht gegenständliche) Besteuerung von privaten Grundstücksveräußerungen bzw. Spekulationsgeschäften. Mit dem Verweis auf diese Regierungsvorlage ist sohin für die hier gegenständliche Streitfrage nichts zu gewinnen.

Wenn der Bf. die "*nicht zeitgerechte*" Zustellung des Bescheides vom 16.10.2012 (erst) am 6.11.2012 anspricht, so sei lediglich informativ darauf hingewiesen, dass infolge technischer Probleme bundesweit sämtliche automatisiert erstellten Finanzamtsbescheide mit Datum 16.10.2012 zeitlich (rund 2 - 3 Wochen) verzögert versendet wurden. Dieser Umstand vermag jedoch an der Rechtmäßigkeit bzw. am Wirksamwerden der damit erfolgten Abgabenfestsetzung nichts zu ändern.

Zur Unzulässigkeit der Revision: Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung iSd. Art. 133 Abs. 4 B-VG liegt gegenständlich nicht vor.

Graz, am 19. Mai 2014