

TE Vwgh Erkenntnis 2013/5/22 2009/13/0088

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 22.05.2013

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §188;

BAO §207;

BAO §209a;

BAO §311;

1. BAO § 188 heute
2. BAO § 188 gültig ab 01.07.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
3. BAO § 188 gültig von 30.12.2014 bis 30.06.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
4. BAO § 188 gültig von 18.04.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 70/2013
5. BAO § 188 gültig von 12.01.2013 bis 17.04.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
6. BAO § 188 gültig von 15.12.2012 bis 11.01.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
7. BAO § 188 gültig von 26.03.2009 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
8. BAO § 188 gültig von 19.12.2001 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
9. BAO § 188 gültig von 01.12.1993 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
10. BAO § 188 gültig von 19.04.1980 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 207 heute
2. BAO § 207 gültig ab 01.03.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
3. BAO § 207 gültig von 15.12.2010 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2010
4. BAO § 207 gültig von 26.03.2009 bis 14.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
5. BAO § 207 gültig von 01.01.2005 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
6. BAO § 207 gültig von 30.12.2000 bis 31.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
7. BAO § 207 gültig von 10.01.1998 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
8. BAO § 207 gültig von 27.08.1994 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
9. BAO § 207 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
10. BAO § 207 gültig von 19.04.1980 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 209a heute
2. BAO § 209a gültig ab 01.01.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
3. BAO § 209a gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
4. BAO § 209a gültig von 01.01.2014 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013

5. BAO § 209a gültig von 01.09.2011 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
6. BAO § 209a gültig von 01.01.2005 bis 31.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
7. BAO § 209a gültig von 01.01.2005 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
8. BAO § 209a gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
9. BAO § 209a gültig von 27.08.1994 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
10. BAO § 209a gültig von 13.01.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 12/1993
11. BAO § 209a gültig von 19.04.1980 bis 12.01.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 311 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2013 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 14/2013
2. BAO § 311 gültig von 12.08.2006 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 143/2006
3. BAO § 311 gültig von 01.01.2003 bis 11.08.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
4. BAO § 311 gültig von 30.12.2000 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
5. BAO § 311 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
6. BAO § 311 gültig von 18.07.1987 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987
7. BAO § 311 gültig von 01.01.1962 bis 17.07.1987

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 2009/13/0089 Serie (erledigt im gleichen Sinn): 2009/13/0090 E 22. Mai 2013

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski, Mag. Novak und Dr. Sutter sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Ebner, über die Beschwerde der L GmbH in W und weiterer 960 Beschwerdeführer laut angeschlossener Liste, vertreten durch TPA Horwath Wirtschaftstreuhand und Steuerberatung GmbH in 1020 Wien, Praterstraße 62-64, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 31. März 2009 (nochmals ausgefertigt mit Datum 1. April 2009), Zl. RD/0059-W/08, betreffend Zurückweisung eines Devolutionsantrages, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat den beschwerdeführenden Parteien Aufwendungen in der Höhe von insgesamt EUR 1.326,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Zur Vorgeschichte des Beschwerdefalles ist auf den hg. Beschluss vom 27. Februar 2008, 2002/13/0224, zu verweisen. Beschwerdegegenständlich war damals eine Berufungserledigung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom Oktober 2002 betreffend u.a. die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für das Jahr 1989. Die die Berufung vom April 1997 abweisende Erledigung war mit Rücksicht darauf, dass die Mitunternehmerschaft, an die die erstinstanzlichen Erledigungen adressiert gewesen waren, während des Berufungsverfahrens beendet worden war, an die Rechtsvorgängerin der Erstbeschwerdeführerin und in einer Liste genannte Personen als ehemalige Gesellschafter gerichtet. Die Aufzählung der weiteren Bescheidadressaten in dieser Liste nahm - wie in der Beschwerde geltend gemacht wurde - auf eine Vielzahl eingetretener Rechtsnachfolgen nicht Bedacht, sodass der Erledigung keine Bescheidqualität zukam. Die Beschwerde wurde daher zurückgewiesen, wobei auf die in der Beschwerde auch bestrittene Bescheidqualität der erstinstanzlichen Erledigungen nicht eingegangen wurde. Ausgesprochen wurde u.a., auch die mit der unwirksamen neuen Sachentscheidung verbundene Wiederaufnahme eines Verfahrens erlange in einem solchen Fall keine Bescheidqualität (vgl. in diesem Sinn seither auch noch das hg. Erkenntnis vom 19. Dezember 2012, 2009/13/0226), und die durch das Betrugsbekämpfungsgesetz 2006, BGBl. I Nr. 99, eingefügte Bestimmung des § 191 Abs. 5 BAO (Teilwirksamkeit von Bescheiden in Fällen der vorliegenden Art) sei nur für danach erlassene Bescheide von Bedeutung. Zur Vorgeschichte des Beschwerdefalles ist auf den hg. Beschluss vom 27. Februar 2008, 2002/13/0224, zu verweisen. Beschwerdegegenständlich war damals eine Berufungserledigung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom Oktober 2002 betreffend u.a. die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für das Jahr 1989. Die die Berufung vom April 1997 abweisende Erledigung war mit Rücksicht darauf, dass

die Mitunternehmerschaft, an die die erstinstanzlichen Erledigungen adressiert gewesen waren, während des Berufungsverfahrens beendet worden war, an die Rechtsvorgängerin der Erstbeschwerdeführerin und in einer Liste genannte Personen als ehemalige Gesellschafter gerichtet. Die Aufzählung der weiteren Bescheidadressaten in dieser Liste nahm - wie in der Beschwerde geltend gemacht wurde - auf eine Vielzahl eingetretener Rechtsnachfolgen nicht Bedacht, sodass der Erledigung keine Bescheidqualität zukam. Die Beschwerde wurde daher zurückgewiesen, wobei auf die in der Beschwerde auch bestrittene Bescheidqualität der erstinstanzlichen Erledigungen nicht eingegangen wurde. Ausgesprochen wurde u.a., auch die mit der unwirksamen neuen Sachentscheidung verbundene Wiederaufnahme eines Verfahrens erlange in einem solchen Fall keine Bescheidqualität vergleiche , in diesem Sinn seither auch noch das hg. Erkenntnis vom 19. Dezember 2012, 2009/13/0226), und die durch das Betrugsbekämpfungsgesetz 2006, Bundesgesetzblatt , römisch eins Nr. 99, eingefügte Bestimmung des Paragraph 191, Absatz 5, BAO (Teilwirksamkeit von Bescheiden in Fällen der vorliegenden Art) sei nur für danach erlassene Bescheide von Bedeutung.

Mit Erledigungen vom 7. Mai 2008 (ohne Hinweis gemäß § 101 Abs. 4 BAO) und 3. Dezember 2008 (mit ausführlicherer Begründung und Hinweis gemäß § 101 Abs. 4 BAO) wies das Finanzamt die Berufung vom April 1997 zurück, weil auch die mit dieser Berufung bekämpften erstinstanzlichen Erledigungen - darunter die die Feststellung von Einkünften für das Jahr 1989 betreffende - keine Bescheidqualität erlangt hatten, worüber im vorliegenden Beschwerdeverfahren kein Streit besteht. Die das Jahr 1989 betreffende erstinstanzliche Erledigung vom Februar 1997 war mit einer Wiederaufnahme des zuvor mit einer Erledigung vom März 1991 abgeschlossenen Verfahrens verbunden gewesen. Mit Erledigungen vom 7. Mai 2008 (ohne Hinweis gemäß Paragraph 101, Absatz 4, BAO) und 3. Dezember 2008 (mit ausführlicherer Begründung und Hinweis gemäß Paragraph 101, Absatz 4, BAO) wies das Finanzamt die Berufung vom April 1997 zurück, weil auch die mit dieser Berufung bekämpften erstinstanzlichen Erledigungen - darunter die die Feststellung von Einkünften für das Jahr 1989 betreffende - keine Bescheidqualität erlangt hatten, worüber im vorliegenden Beschwerdeverfahren kein Streit besteht. Die das Jahr 1989 betreffende erstinstanzliche Erledigung vom Februar 1997 war mit einer Wiederaufnahme des zuvor mit einer Erledigung vom März 1991 abgeschlossenen Verfahrens verbunden gewesen.

Mit Devolutionsantrag vom 28. November 2008 machten die beschwerdeführenden Parteien geltend, die im September 1990 in Bezug auf die Feststellung von Einkünften für das Jahr 1989 abgegebene Abgabenerklärung sei nicht bescheidmäßig erledigt worden. Sie führten dazu aus, mit dem Finanzamt sei sachverhaltsmäßig abgeklärt worden, dass auch schon die (für die beschwerdeführenden Parteien günstigere, 1997 zu ihrem Nachteil revidierte) Erledigung vom März 1991 zum Teil an verstorbene Personen adressiert gewesen sei. Eine bescheidmäßige Erledigung der Abgabenerklärung vom September 1990 liege daher nicht vor.

Mit dem nunmehr angefochtenen - bei der Beschwerdevertreterin am 6. April 2009 in einer mit 31. März 2009 datierten Ausfertigung ohne die im Kopf erwähnte Liste von Bescheidadressaten und am 21. April 2009 in einer irrtümlich mit 1. April 2009 datierten Ausfertigung samt dieser Liste eingelangten - Bescheid wies die belangte Behörde den Devolutionsantrag - auf Grund eines Verlangens des Referenten gemäß § 282 Abs. 1 Z 2 BAO in Senatsbesetzung - zurück. Mit dem nunmehr angefochtenen - bei der Beschwerdevertreterin am 6. April 2009 in einer mit 31. März 2009 datierten Ausfertigung ohne die im Kopf erwähnte Liste von Bescheidadressaten und am 21. April 2009 in einer irrtümlich mit 1. April 2009 datierten Ausfertigung samt dieser Liste eingelangten - Bescheid wies die belangte Behörde den Devolutionsantrag - auf Grund eines Verlangens des Referenten gemäß Paragraph 282, Absatz eins, Ziffer 2, BAO in Senatsbesetzung - zurück.

Sie stützte dies auf folgende Erwägungen:

"Gemäß § 85 Abs 1 BAO sind Anbringen zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen (insbesondere Erklärungen, Anträge, Beantwortungen von Bedenkenvorhalten, Rechtsmittel) vorbehaltlich der Bestimmungen des Abs 3 schriftlich einzureichen." Gemäß Paragraph 85, Absatz eins, BAO sind Anbringen zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen (insbesondere Erklärungen, Anträge, Beantwortungen von Bedenkenvorhalten, Rechtsmittel) vorbehaltlich der Bestimmungen des Absatz 3, schriftlich einzureichen.

(§) 209a Abs 2 BAO lautet: 'Hängt eine Abgabenfestsetzung unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung oder eines in Abgabenvorschriften vorgesehenen Antrages (§ 85) ab, so steht der Abgabenfestsetzung der

Eintritt der Verjährung nicht entgegen, wenn die Berufung oder der Antrag vor diesem Zeitpunkt, wenn ein Antrag auf Aufhebung gemäß § 299 Abs 1 vor Ablauf der Jahresfrist des § 302 Abs 1 oder wenn ein Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens rechtzeitig im Sinn des §304 eingebracht wurde.' (§) 209a Absatz 2, BAO lautet: 'Hängt eine Abgabefestsetzung unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung oder eines in Abgabenvorschriften vorgesehenen Antrages (Paragraph 85,) ab, so steht der Abgabefestsetzung der Eintritt der Verjährung nicht entgegen, wenn die Berufung oder der Antrag vor diesem Zeitpunkt, wenn ein Antrag auf Aufhebung gemäß Paragraph 299, Absatz eins, vor Ablauf der Jahresfrist des Paragraph 302, Absatz eins, oder wenn ein Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens rechtzeitig im Sinn des §304 eingebracht wurde.'

1. Kein Antrag im Sinne des § 209a Abs 2 BAO 1. Kein Antrag im Sinne des Paragraph 209 a, Absatz 2, BAO

Abgabenerklärungen (hier Steuererklärung betreffend einheitlich(e) und gesonderte Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO) gehören nicht zu den in Abgabenvorschriften vorgesehenen Anträgen im Sinne des§ 85 BAO zur Geltendmachung von Rechten, sondern sind in Abgabenvorschriften (§ 133 Abs 1 BAO in Verbindung mit§ 43 EStG 1988) normierte Verpflichtungen, auf die dem Wortlaut der Gesetzesbestimmung folgend,§ 209a Absatz 2 BAO nicht anwendbar ist.Abgabenerklärungen (hier Steuererklärung betreffend einheitlich(e) und gesonderte Feststellung von Einkünften gemäß Paragraph 188, BAO) gehören nicht zu den in Abgabenvorschriften vorgesehenen Anträgen im Sinne des Paragraph 85, BAO zur Geltendmachung von Rechten, sondern sind in Abgabenvorschriften (Paragraph 133, Absatz eins, BAO in Verbindung mit Paragraph 43, EStG 1988) normierte Verpflichtungen, auf die dem Wortlaut der Gesetzesbestimmung folgend, Paragraph 209 a, Absatz 2 BAO nicht anwendbar ist.

2. Mangelhafte Abgabenerklärung

Die Anführung rechtlich nicht existenter Personen in der Abgabenerklärung kann nicht anders beurteilt werden, als deren Übernahme in einer Berufsentscheidung oder in einem erstinstanzlichen Bescheid, welche jedenfalls nichtig sind.

Solche Erklärungen weisen schwerwiegende Mängel auf, die wie bereits gezeigt wurde, kein ordnungsgemäßes Veranlagungsverfahren ermöglichen (vgl. Ritz, BAO Kommentar, § 133 Tz 6).Solche Erklärungen weisen schwerwiegende Mängel auf, die wie bereits gezeigt wurde, kein ordnungsgemäßes Veranlagungsverfahren ermöglichen vergleiche , Ritz, BAO Kommentar, Paragraph 133, Tz 6).

Insoweit lag zum Zeitpunkt der Erlassung des Erstbescheides bzw. des wieder aufgenommenen Feststellungsbescheides 1997 auch kein erledigbares Anbringen vor.

Die (per 2000 beendete Gesellschaft) ist ihren Mitwirkungspflichten nicht hinreichend nachgekommen, weil die Änderung in den Beteiligtenverhältnissen im Rahmen der Offenlegungs- und Anzeigepflicht nicht bekannt gegeben wurde.

3. Kein unerledigtes Anbringen

Damit war aber der 'Erstbescheid' von allen Parteien und Beteiligten als solcher (an)erkannt und von allen Parteien und Rechtsnachfolgern unbekämpft geblieben und hat es in weiterer Folge zu dessen Ausscheiden aus dem Rechtsbestand einer Wiederaufnahme des Verfahrens bedurft, die wiederum mit Berufung angefochten wurde.

Demzufolge ist bis zum Jahr 2008 über einen rechtswirksamen Abspruch (())im Sinne einer intendierten und als solche betrachtete(n) Erledigung) über die Abgabenerklärung des Jahres 1989 auszugehen. Über die gegen diesen Abspruch erhobene Berufung wurde ebenfalls abgesprochen.

Erst im Jahr 2008 erlangte die Abgabenbehörde erster und zweiter Instanz im Wege der Übermittlung des VwGH Beschlusses anhand der Beilagen zur Beschwerdeschrift (Liste der Verlassenschaften) Kenntnis über die Todestage von einzelnen namentlich angeführten Beteiligten.

Mit anderen Worten können keine unerledigten Anträge im Sinne des§ 209a Absatz 2 BAO vorliegen, wenn über (ergänze: gegen) diesbezügliche Entscheidungen ('Bescheide') eingebrachte Berufungen abgesprochen wurde, zumal nach damaligem Rechtsverständnis in Einklang mit dem Gesetz Bescheide - auch bei atypisch stillen Gesellschaften - gemäß § 191 Abs 1 lit c BAO an die Personenvereinigung zu ergehen hatte(n) und insoweit dieser auch wirksam zugegangen ist. Nach § 78 Abs 2 BAO hatte eine solche (noch nicht beendete) Personenvereinigung Parteistellung (und zwar auch dann, wenn der Spruch infolge Anführung rechtlich nicht existenter Personen rechtswidrig war).Mit anderen

Worten können keine unerledigten Anträge im Sinne des Paragraph 209 a, Absatz 2 BAO vorliegen, wenn über (ergänze: gegen) diesbezügliche Entscheidungen ('Bescheide') eingebrachte Berufungen abgesprochen wurde, zumal nach damaligem Rechtsverständnis in Einklang mit dem Gesetz Bescheide - auch bei atypisch stillen Gesellschaften - gemäß Paragraph 191, Absatz eins, Litera c, BAO an die Personenvereinigung zu ergehen hatte(n) und insoweit dieser auch wirksam zugegangen ist. Nach Paragraph 78, Absatz 2, BAO hatte eine solche (noch nicht beendete) Personenvereinigung Parteistellung (und zwar auch dann, wenn der Spruch infolge Anführung rechtlich nicht existenter Personen rechtswidrig war).

Ein ausschließlich durch die Untätigkeit der Abgabenbehörde noch nicht behandelter Antrag liegt angesichts der Vielzahl an (intendierten) Erledigungen jedenfalls nicht vor.

Wegen des Eintritts der absoluten Verjährung hinsichtlich der vom Feststellungsbescheid abgeleiteten Abgaben und der mehrfachen intendierten Erledigungen der Abgabenbehörden, die infolge Verletzung der Mitwirkungspflichten keine Rechtswirksamkeit erlangten, lag keine Entscheidungspflicht über die Abgabenerklärung des Jahres 1989 mehr vor.

Anzumerken ist, dass selbst wenn man die Abgabenerklärung als Antrag im Sinne des § 209a BAO werten wollte, der Devolutionsantrag abzuweisen wäre, weil infolge der mangelhaften Erfüllung der Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht dem Finanzamt kein überwiegendes Verschulden zugebracht werden könnte. Anzumerken ist, dass selbst wenn man die Abgabenerklärung als Antrag im Sinne des Paragraph 209 a, BAO werten wollte, der Devolutionsantrag abzuweisen wäre, weil infolge der mangelhaften Erfüllung der Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht dem Finanzamt kein überwiegendes Verschulden zugebracht werden könnte.

Darüber hinaus wäre die Erlassung eines Feststellungsbescheides auch aus Gründen der Verfahrensökonomie nicht zweckmäßig. Ausgehend davon, dass das seitens des Finanzamtes intendierte Veranlagungsergebnis in die vom Feststellungsbescheid abgeleiteten Einkommensteuerbescheide Eingang gefunden hat, solche abgeleiteten Bescheide auch vor Erlassung des Feststellungsbescheides ergehen können (vgl. Ritz, BAO 3, § 295, Tz 10, S. 900) und eine Abänderungsbefugnis der Einkommensteuerbescheide nach § 295 Absatz 1 BAO nur bei einem durch den Feststellungsbescheid abändernden Ergebnis besteht (vgl. Ritz, BAO 3, § 295 Tz 9, Seite 899) stehen die rechtswirksam und rechtskräftig gewordenen Einkommensteuerbescheide, in denen die einem neuerlich erlassenen Feststellungsbescheid entsprechenden Einkunftsteile bereits richtig und zulässigerweise (und damit nicht rechtswidrig, sondern rechtsrichtig) angesetzt wurden, der erstmaligen Erlassung eines Feststellungsbescheides entgegen. Eine unverhältnismäßige Vorgangsweise kann darin nicht erblickt werden, zumal der Rechtsschutz im Rahmen der Einkommensteuerverfahren gegeben war und die Gesellschaft, deren Organe und Vertreter in jeder Lage des Verfahrens durch eine zumutbare Mitwirkung in Bezug auf die Bekanntgabe der rechtlichen Verhältnisse der Beteiligten diesen auch geltend machen hätte(n) können. Mit anderen Worten führt die im Feststellungsverfahren eingetretene Lage der Nichtigkeit sämtlicher Anbringen und Erledigungen dazu, dass in den abgeschlossenen Einkommensteuerverfahren de facto eine eigenständige Veranlagung der Beteiligungsergebnisse seitens der Wohnsitzfinanzämter zum Tragen gekommen ist. "Darüber hinaus wäre die Erlassung eines Feststellungsbescheides auch aus Gründen der Verfahrensökonomie nicht zweckmäßig. Ausgehend davon, dass das seitens des Finanzamtes intendierte Veranlagungsergebnis in die vom Feststellungsbescheid abgeleiteten Einkommensteuerbescheide Eingang gefunden hat, solche abgeleiteten Bescheide auch vor Erlassung des Feststellungsbescheides ergehen können (vgl. Ritz, BAO 3, Paragraph 295, Tz 10, S. 900) und eine Abänderungsbefugnis der Einkommensteuerbescheide nach Paragraph 295, Absatz 1 BAO nur bei einem durch den Feststellungsbescheid abändernden Ergebnis besteht (vgl. Ritz, BAO 3, Paragraph 295, Tz 9, Seite 899) stehen die rechtswirksam und rechtskräftig gewordenen Einkommensteuerbescheide, in denen die einem neuerlich erlassenen Feststellungsbescheid entsprechenden Einkunftsteile bereits richtig und zulässigerweise (und damit nicht rechtswidrig, sondern rechtsrichtig) angesetzt wurden, der erstmaligen Erlassung eines Feststellungsbescheides entgegen. Eine unverhältnismäßige Vorgangsweise kann darin nicht erblickt werden, zumal der Rechtsschutz im Rahmen der Einkommensteuerverfahren gegeben war und die Gesellschaft, deren Organe und Vertreter in jeder Lage des Verfahrens durch eine zumutbare Mitwirkung in Bezug auf die Bekanntgabe der rechtlichen Verhältnisse der Beteiligten diesen auch geltend machen hätte(n) können. Mit anderen Worten führt die im Feststellungsverfahren eingetretene Lage der Nichtigkeit sämtlicher Anbringen und Erledigungen dazu, dass in den abgeschlossenen Einkommensteuerverfahren de facto eine eigenständige Veranlagung der Beteiligungsergebnisse seitens der Wohnsitzfinanzämter zum Tragen gekommen ist."

Gegen diesen Bescheid - dessen Begründung an dieser Stelle endet - richtet sich die vorliegende Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof nach Vorlage der Akten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde sowie einem Austausch weiterer Schriftsätze der Parteien erwogen hat:

Die belangte Behörde legt auch in der Gegenschrift und in ihrer Erwiderung auf den ergänzenden Schriftsatz der beschwerdeführenden Parteien - der sich auf die Einführung des § 209a Abs. 4 BAO durch das Abgabenänderungsgesetz 2011, BGBl I Nr. 76, bezog - nicht dar, weshalb sie der Ansicht ist, die Zulässigkeit des Devolutionsantrages setze die Wertung der im September 1990 überreichten Abgabenerklärung als "Antrag" im Sinne des § 209a Abs. 2 zweiter Fall voraus. Gegenstand der mit dem Devolutionsantrag geltend gemachten Entscheidungspflicht war keine "Abgabenfestsetzung", der der Eintritt der Verjährung unter den in § 209a BAO umschriebenen Voraussetzungen nicht entgegensteht, sondern eine einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO, die nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes von vornherein und damit unabhängig von den in § 209a BAO umschriebenen Voraussetzungen an keine Verjährungsfrist gebunden ist (vgl. dazu die Nachweise bei Ritz, BAO4, § 188 Tz 14b und § 207 Tz 8). Dass Steuererklärungen zur Feststellung der Einkünfte grundsätzlich der Entscheidungspflicht unterliegen, die mit Devolutionsantrag geltend gemacht werden kann, wird von der belangten Behörde nicht in Abrede gestellt und ist durch Rechtsprechung geklärt (vgl. Ritz, a.a.O., § 311 Tz 13, und das dort zitierte Erkenntnis vom 17. Juni 1992, 87/13/0090, VwSlg 6679/F). Die belangte Behörde legt auch in der Gegenschrift und in ihrer Erwiderung auf den ergänzenden Schriftsatz der beschwerdeführenden Parteien - der sich auf die Einführung des Paragraph 209 a, Absatz 4, BAO durch das Abgabenänderungsgesetz 2011, BGBl römisch eins Nr. 76, bezog - nicht dar, weshalb sie der Ansicht ist, die Zulässigkeit des Devolutionsantrages setze die Wertung der im September 1990 überreichten Abgabenerklärung als "Antrag" im Sinne des Paragraph 209 a, Absatz 2, zweiter Fall voraus. Gegenstand der mit dem Devolutionsantrag geltend gemachten Entscheidungspflicht war keine "Abgabenfestsetzung", der der Eintritt der Verjährung unter den in Paragraph 209 a, BAO umschriebenen Voraussetzungen nicht entgegensteht, sondern eine einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften gemäß Paragraph 188, BAO, die nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes von vornherein und damit unabhängig von den in Paragraph 209 a, BAO umschriebenen Voraussetzungen an keine Verjährungsfrist gebunden ist vergleiche , dazu die Nachweise bei Ritz, BAO4, Paragraph 188, Tz 14b und Paragraph 207, Tz 8). Dass Steuererklärungen zur Feststellung der Einkünfte grundsätzlich der Entscheidungspflicht unterliegen, die mit Devolutionsantrag geltend gemacht werden kann, wird von der belangten Behörde nicht in Abrede gestellt und ist durch Rechtsprechung geklärt vergleiche , Ritz, a.a.O., Paragraph 311, Tz 13, und das dort zitierte Erkenntnis vom 17. Juni 1992, 87/13/0090, VwSlg 6679/F).

Argumente, die diesen rechtlichen Rahmenbedingungen - Entscheidungspflicht und Fehlen einer Bindung an eine Verjährungsfrist - Rechnung tragen und eine Rechtsgrundlage dafür aufzeigen, dass nach Eintritt der "absoluten Verjährung hinsichtlich der vom Feststellungsbescheid abgeleiteten Abgaben" keine Pflicht mehr bestehe, eine unerledigt gebliebene Steuererklärung zur Feststellung der Einkünfte weiter zu behandeln, trägt die belangte Behörde nicht vor. Eine Rechtsgrundlage für eine solche Annahme ist auch nicht erkennbar, wobei noch hinzuzufügen ist, dass die belangte Behörde in ihren auf § 209a Abs. 2 zweiter Fall BAO (Abhängigkeit der Abgabenfestsetzung von der Erledigung eines Antrages) beschränkten Überlegungen - die Voraussetzungen des ersten Falls (Abhängigkeit von der Erledigung einer Berufung) liegen bei einer Berufung gegen einen Nichtbescheid nach dem hg. Erkenntnis vom 30. Mai 2012, 2008/13/0074, nicht vor - nicht darauf eingegangen ist, dass bei einer großen Zahl von Beteiligten wie im vorliegenden Fall und angesichts der Möglichkeit mehrerer Rechtsgänge auch eine Auswirkung des zu erlassenden Feststellungsbescheides auf offene Berufungsverfahren (§ 209a Abs. 1 BAO) nicht auszuschließen ist. Im fortgesetzten Verfahren wird diese Frage keine Rolle mehr spielen, weil die Abgabenerklärung vom September 1990 nach Maßgabe des u.a. für Fälle der vorliegenden Art eingeführten § 209a Abs. 4 BAO (vgl. dazu den Nachweis bei Ritz, a.a.O., § 209a Tz 11c) nun jedenfalls als Antrag im Sinne des § 209a Abs. 2 zweiter Fall BAO zu werten sein wird. Auf das alles kommt es für die hier zu treffende Entscheidung aber nicht an, weil schon die von der belangten Behörde angenommene Bindung der Pflicht zur Entscheidung über die auf Feststellung gerichtete Abgabenerklärung an die voraussichtliche Verwertbarkeit des Ergebnisses in den weiteren Abgabenverfahren der einzelnen Beteiligten keine Grundlage im Gesetz hat. Argumente, die diesen rechtlichen Rahmenbedingungen - Entscheidungspflicht und Fehlen einer Bindung an eine Verjährungsfrist - Rechnung tragen und eine Rechtsgrundlage dafür aufzeigen, dass nach Eintritt der "absoluten Verjährung hinsichtlich der vom Feststellungsbescheid abgeleiteten Abgaben" keine Pflicht mehr bestehe, eine unerledigt gebliebene Steuererklärung zur Feststellung der Einkünfte weiter zu behandeln, trägt die belangte

Behörde nicht vor. Eine Rechtsgrundlage für eine solche Annahme ist auch nicht erkennbar, wobei noch hinzuzufügen ist, dass die belangte Behörde in ihren auf Paragraph 209 a, Absatz 2, zweiter Fall BAO (Abhängigkeit der Abgabefestsetzung von der Erledigung eines Antrages) beschränkten Überlegungen - die Voraussetzungen des ersten Falls (Abhängigkeit von der Erledigung einer Berufung) liegen bei einer Berufung gegen einen Nichtbescheid nach dem hg. Erkenntnis vom 30. Mai 2012, 2008/13/0074, nicht vor - nicht darauf eingegangen ist, dass bei einer großen Zahl von Beteiligten wie im vorliegenden Fall und angesichts der Möglichkeit mehrerer Rechtsgänge auch eine Auswirkung des zu erlassenden Feststellungsbescheides auf offene Berufungsverfahren (Paragraph 209 a, Absatz eins, BAO) nicht auszuschließen ist. Im fortgesetzten Verfahren wird diese Frage keine Rolle mehr spielen, weil die Abgabenerklärung vom September 1990 nach Maßgabe des u.a. für Fälle der vorliegenden Art eingeführten Paragraph 209 a, Absatz 4, BAO vergleiche , dazu den Nachweis bei Ritz, a.a.O., Paragraph 209 a, Tz 11c) nun jedenfalls als Antrag im Sinne des Paragraph 209 a, Absatz 2, zweiter Fall BAO zu werten sein wird. Auf das alles kommt es für die hier zu treffende Entscheidung aber nicht an, weil schon die von der belangten Behörde angenommene Bindung der Pflicht zur Entscheidung über die auf Feststellung gerichtete Abgabenerklärung an die voraussichtliche Verwertbarkeit des Ergebnisses in den weiteren Abgabungsverfahren der einzelnen Beteiligten keine Grundlage im Gesetz hat.

Als zweiten Zurückweisungsgrund führt die belangte Behörde ins Treffen, die Anführung nicht (mehr) existenter Personen in der Abgabenerklärung könne "nicht anders beurteilt werden" als deren Übernahme in der Adressierung eines Bescheides, der dann "jedenfalls nichtig" sei. Diese Übertragung von Wirksamkeitsvoraussetzungen eines rechtskräftigen Bescheides auf ein Parteienbringen (vgl. auch den letzten Absatz der Erwägungen: "Nichtigkeit sämtlicher Anbringen") erfolgt im angefochtenen Bescheid mit dem Hinweis auf eine Kommentarstelle betreffend Abgabenerklärungen mit so schwerwiegenden Mängeln, dass es (so der Originalwortlaut der Kommentarstelle) "unmöglich ist, ein ordnungsgemäßes Veranlagungsverfahren in Gang zu setzen". Dieser Fall scheint der belangten Behörde - wieder ohne dass dies klar ausgesprochen wird - immer dann vorzuliegen, wenn der Mangel, betreffe er einen Bescheid, dessen Unwirksamkeit bewirken würde. Auch für diese Annahme fehlt jede Grundlage im Gesetz, wobei die belangte Behörde aber auch den Gegenstand des Devolutionsantrages verkennt, wenn sie das vermeintliche Fehlen eines "erledigbaren Anbringens" in den Jahren 1991 und 1997 der Zurückweisung eines Antrages vom November 2008 zugrunde legt, der sich darauf stützt, dass eine bescheidmäßige Erledigung auch mehr als sechs Monate nach der Aufklärung der die Rechtsnachfolgen betreffenden Mängel des bisherigen Verfahrens noch nicht vorliegt. Das wäre auch dem hier angefügten Hinweis der belangten Behörde auf eine Verletzung von Mitwirkungspflichten entgegenzuhalten, wenn die belangte Behörde den Devolutionsantrag aus diesem Grund abgewiesen hätte. Die Zurückweisung lässt sich auf eine solche Erwägung von vornherein nicht stützen. Als zweiten Zurückweisungsgrund führt die belangte Behörde ins Treffen, die Anführung nicht (mehr) existenter Personen in der Abgabenerklärung könne "nicht anders beurteilt werden" als deren Übernahme in der Adressierung eines Bescheides, der dann "jedenfalls nichtig" sei. Diese Übertragung von Wirksamkeitsvoraussetzungen eines rechtskräftigen Bescheides auf ein Parteienbringen vergleiche , auch den letzten Absatz der Erwägungen: "Nichtigkeit sämtlicher Anbringen") erfolgt im angefochtenen Bescheid mit dem Hinweis auf eine Kommentarstelle betreffend Abgabenerklärungen mit so schwerwiegenden Mängeln, dass es (so der Originalwortlaut der Kommentarstelle) "unmöglich ist, ein ordnungsgemäßes Veranlagungsverfahren in Gang zu setzen". Dieser Fall scheint der belangten Behörde - wieder ohne dass dies klar ausgesprochen wird - immer dann vorzuliegen, wenn der Mangel, betreffe er einen Bescheid, dessen Unwirksamkeit bewirken würde. Auch für diese Annahme fehlt jede Grundlage im Gesetz, wobei die belangte Behörde aber auch den Gegenstand des Devolutionsantrages verkennt, wenn sie das vermeintliche Fehlen eines "erledigbaren Anbringens" in den Jahren 1991 und 1997 der Zurückweisung eines Antrages vom November 2008 zugrunde legt, der sich darauf stützt, dass eine bescheidmäßige Erledigung auch mehr als sechs Monate nach der Aufklärung der die Rechtsnachfolgen betreffenden Mängel des bisherigen Verfahrens noch nicht vorliegt. Das wäre auch dem hier angefügten Hinweis der belangten Behörde auf eine Verletzung von Mitwirkungspflichten entgegenzuhalten, wenn die belangte Behörde den Devolutionsantrag aus diesem Grund abgewiesen hätte. Die Zurückweisung lässt sich auf eine solche Erwägung von vornherein nicht stützen.

Im dritten und letzten Punkt der Zurückweisungsbegründung vermischen sich - wie die Beschwerde zutreffend anmerkt - verschiedene Gesichtspunkte, die alle nicht geeignet sind, die angefochtene Entscheidung zu tragen. Dies gilt sowohl für den Hinweis, man habe an die Existenz wirksamer Erledigungen geglaubt, wobei die belangte Behörde trotz der Bezugnahme auf den "Einklang mit dem Gesetz" nicht davon ausgeht, solche seien wirklich vorgelegen, als auch für den Hinweis auf die "Vielzahl an (intendierten) Erledigungen", aus dem sich ebenfalls nicht ableiten lässt, es

gebe "kein unerledigtes Anbringen". Die nachfolgende Bezugnahme auf den Eintritt der absoluten Verjährung hinsichtlich der nicht verfahrensgegenständlichen Abgabenfestsetzungen betrifft den ersten der drei Zurückweisungsgründe, wozu - wie auch zur anschließenden Anmerkung, der Devolutionsantrag wäre allenfalls abzuweisen - auf das schon Gesagte zu verweisen ist.

Mit ihren abschließenden Erwägungen zur "Zweckmäßigkeit" und "Verhältnismäßigkeit" setzt sich die belangte Behörde in direkten Widerspruch zum Gesetz, das in § 311 BAO regelt, was mit Anbringen zu geschehen hat und welche Rechte einer Partei, der nicht innerhalb von sechs Monaten eine Erledigung bekanntgegeben wurde, zustehen. Hinzu kommt, wie die Beschwerde zutreffend aufzeigt, die Zirkelschlüssigkeit der Argumentation, die darin liegt, dass die inhaltliche Richtigkeit der den Abgabenfestsetzungen zugrunde gelegten Erledigung von 1997 - deren Nichtigkeit ihre Überprüfung im Instanzenzug und durch den Verwaltungsgerichtshof nicht zuließ - Mit ihren abschließenden Erwägungen zur "Zweckmäßigkeit" und "Verhältnismäßigkeit" setzt sich die belangte Behörde in direkten Widerspruch zum Gesetz, das in Paragraph 311, BAO regelt, was mit Anbringen zu geschehen hat und welche Rechte einer Partei, der nicht innerhalb von sechs Monaten eine Erledigung bekanntgegeben wurde, zustehen. Hinzu kommt, wie die Beschwerde zutreffend aufzeigt, die Zirkelschlüssigkeit der Argumentation, die darin liegt, dass die inhaltliche Richtigkeit der den Abgabenfestsetzungen zugrunde gelegten Erledigung von 1997 - deren Nichtigkeit ihre Überprüfung im Instanzenzug und durch den Verwaltungsgerichtshof nicht zuließ - vorausgesetzt wird.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. Der angefochtene Bescheid war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Von der beantragten Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z 6 VwGG abgesehen werden. Von der beantragten Verhandlung konnte gemäß Paragraph 39, Absatz 2, Ziffer 6, VwGG abgesehen werden.

Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008. Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008.

Wien, am 22. Mai 2013

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2013:2009130088.X00

Im RIS seit

08.07.2013

Zuletzt aktualisiert am

21.10.2013

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at