jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 1998/2/20 96/15/0127

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 20.02.1998

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §250 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Pokorny und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Hajicek, über die Beschwerde des K D und der B D, beide vertreten durch Dr. Christian Slana und Dr. Günter Tews, Rechtsanwälte in Linz, Volksfeststraße 32, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 23. April 1996, GA 17-95/4201/03, betreffend Zurückweisung der Berufung in Angelegenheit Wiederaufnahme der Verfahren (einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften 1987 bis 1991) sowie einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften 1987 bis 1991, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird, soweit er die Wiederaufnahme der Verfahren betrifft, wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes, im übrigen wegen Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde aufgehoben.

Der Bund hat den Beschwerdeführern Aufwendungen in Höhe von 13.040 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführer sind Eigentümer einer im Inland gelegenen Liegenschaft, aus deren Vermietung sie gemeinschaftlich Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielen.

Mit Bescheiden vom 9. November 1993 verfügte das Finanzamt für die Jahre 1985 bis 1991, daß die "Verfahren hinsichtlich der Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO ...

gem. § 303 (4) BAO wiederaufgenommen" werden. Formularmäßig verbunden mit den Wiederaufnahmebescheiden waren die Bescheide, mit denen das Finanzamt für die genannten Jahre die Einkünfte in geänderter Höhe gemäß § 188 BAO feststellte. Die - mit 8. November 1993 datierte - Begründung zu den Feststellungsbescheiden ging den Beschwerdeführern gesondert zu. In dieser Begründung wird zunächst ausgeführt, daß an die Beschwerdeführer Bescheide betreffend "die einheitliche u. gesonderte Feststellung von Einkünften 1985 bis 1991 (Änderungen gem. § 303 (4) BAO)" abgefertigt worden seien, und sodann erläutert, daß der steuerfreie Betrag nach § 28 Abs. 5 EStG 1988 nur gebildet werden dürfe, wenn

iSd § 20 Abs. 1 MRG verrechnungspflichtige Mieteinnahmen vorlägen, was bei nicht öffentlich geförderten Neubauten nicht der Fall sei. Aus einem Vorhaltsverfahren gehe nunmehr hervor, daß das Mietobjekt der Beschwerdeführer nicht mit öffentlichen Mitteln (Wohnbauförderungsmitteln) errichtet worden sei.

Die Beschwerdeführer brachten durch ihren steuerlichen Vertreter die Eingabe vom 10. Dezember 1993 ein, welche folgenden Inhalt aufweist:

"Betrifft: Berufung gegen die Bescheide über

die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften f. die Jahre 1985 bis 1991 zugestellt am 11.11.1993

Gegen o.a. Bescheide, welche gem. § 303 (4) BAO wiederaufgenommen wurden, wird innerhalb offener Frist das Rechtsmittel der Berufung eingebracht.

Für die Ergänzung dieser Berufung insbesondere hinsichtlich der Begründung wird aus Gründen einer derzeitigen immensen Arbeitsüberlastung eine Frist bis 31.12.1993 erbeten."

Mit Bescheid vom 21. Dezember 1993 wies das Finanzamt darauf hin, daß die Berufung "gegen die Bescheide v. 9.11.93 über die einheitliche und gesonderte Feststellung v. Einkünften f. d. Jahre 1985 - 1991, welche gem. § 303 (4) BAO wiederaufgenommen wurden" Mängel aufweise. Es fehle nämlich eine Erklärung, in welchen Punkten die Bescheide angefochten würden und welche Änderungen beantragt würden, sowie eine Begründung; gemäß § 275 BAO werde die Behebung der Mängel bis zum 31. Dezember 1993 aufgetragen.

Mit der am 30. Dezember 1993 zur Post gegebenen Berufungsergänzung brachten die Beschwerdeführer vor, die Bescheide über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für die Jahre 1985 - 1991 würden hinsichtlich der Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 4 BAO angefochten. Die Voraussetzungen für die Wiederaufnahme der Verfahren sei nicht gegeben, weil keine Tatsachen neu hervorgekommen seien. Dem Finanzamt sei aufgrund der Aktenlage bereits bekannt gewesen, daß es sich beim Mietobjekt um Geschäftsräumlichkeiten handle, für deren Errichtung erstmals im Jahr 1962 eine Baubewilligung erteilt worden sei und für deren Errichtung keine Wohnbauförderungsmittel in Anspruch genommen worden seien. Es werde beantragt, die angefochtenen Bescheide aufzuheben.

Das Finanzamt erließ Berufungsvorentscheidungen mit Ausfertigungsdatum 26. Juni 1995. Es entschied dabei, daß der Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide hinsichtlich einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für 1985 und 1986 Folge gegeben werde und sowohl die Wiederaufnahmebescheide als auch die Sachbescheide aufgehoben werden, zumal hinsichtlich dieser Jahre Bemessungsverjährung eingetreten sei. Für die Jahre 1987 bis 1991 wies es die Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide als unbegründet ab, weil Tatsachen (Zeitpunkt der Baubewilligung und Unterbleiben der Inanspruchnahme von Wohnbauförderungsmitteln) neu hervorgekommen seien. Hinsichtlich der Jahre 1990 und 1991 wurden die Sachbescheide insofern abgeändert, als die in diesen Jahren aufgewendeten Instandsetzungsbeträge mit den nunmehr endgültig für die Jahre 1985 und 1986 geltend gemachten steuerfreien Beträgen nach § 28 Abs. 3 EStG 1972 verrechnet wurden.

In der Eingabe vom 13. Juli 1993 führten die Beschwerdeführer aus, "mit Berufungsentscheidungen vom 26.6.1995 wurden die Berufungen vom 10.12.1993 (ergänzt am 30.12.1993) gegen die Wiederaufnahmebescheide vom 9.11.1993 betreffend die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für die Jahre 1987 bis 1991 als unbegründet abgewiesen. Gleichzeitig erfolgte eine Änderung der Feststellungsbescheide 1990 und 1991". Es werde nunmehr die Vorlage der Berufung gegen die Bescheide 1987 bis 1991 an die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt.

Mit dem angefochtenen Bescheid sprach die belangte Behörde aus, daß die Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren (einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften) als verspätet zurückgewiesen, und die Berufung gegen die Feststellungsbescheide (einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften) als unbegründet abgewiesen werde, wobei aber die durch die Berufungsvorentscheidung hinsichtlich der Jahre 1991 und 1992 vorgenommenen Änderungen von der belangten Behörde übernommen werden. Zur Begründung wird ausgeführt: Die Zusammenfassung mehrerer Bescheide auf einem Vordruck sei zulässig. Jeder der auf diese Weise zusammengefaßten Bescheide sei selbständig anfechtbar. Das Berufungsschreiben vom 10. Dezember 1993 - dieses enthalte auch ein Fristverlängungsansuchen - sei innerhalb der am 13. Dezember 1993 ablaufenden Berufungsfrist eingebracht worden. Bei der Interpretation einer Parteienerklärung komme es auf das Erklärte an. Im gegenständlichen Fall sei auch beachtlich, daß die Eingabe von einer Steuerberatungsgesellschaft verfaßt worden sei,

der die Verfügung der Wiederaufnahme nicht verborgen geblieben sein könne. Bei der Interpretation der Eingabe vom 10. Dezember 1993 werde auch berücksichtigt, daß die Beschwerdeführer im Vorlageantrag zwischen dem Wiederaufnahme- und dem Sachbescheid zu unterscheiden gewußt hätten, andererseits aber in einem an die belangte Behörde gerichteten Schreiben vom 27. November 1995 davon gesprochen hätten, daß am 10. Dezember 1993 Berufung gegen die Feststellungsbescheid erhoben worden sei. Ein allein die Sachentscheidung betreffendes Fristverlängerungsansuchen hemme nicht zugleich auch die Berufungsfrist bezüglich der Wiederaufnahme des Verfahrens. Sohin sei die Eingabe vom 30. Dezember 1993, mit welcher erklärt worden sei, daß gegen die Wiederaufnahmebescheide Berufung erhoben werde, nach Ablauf der Berufungsfrist eingereicht worden, was zur Zurückweisung dieser Berufung führe. Hinsichtlich der Feststellungsbescheide wird ausgeführt, es sei unstrittig, daß die Mieteinnahmen des Mietgebäudes im Hinblick auf den Zeitpunkt seiner Baubewilligung und weil keine Wohnbauförderungsmittel in Anspruch genommen worden seien, nicht mietenrechtlich verrechnungspflichtig seien und aus diesem Grund keinen Anspruch auf einen steuerfreien Betrag (nach § 28 Abs. 5 EStG 1988 bzw. § 28 Abs. 3 EStG 1972) vermitteln könnten. Die Beschwerdeführer hätten gegen die Bescheide lediglich eingewendet, daß Tatsachen oder Beweismittel nicht neu hervorgekommen seien. Derartiges hätte aber "zielführend" nur in einer Berufung gegen die die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügenden Bescheide vorgebracht werden können. Die für die Jahre 1990 und 1991 geltend gemachten Instandsetzungsaufwendungen dürften nicht einkünftemindernd berücksichtigt werden, weil sie mit den für die Jahre 1985 und 1986 - zu Unrecht - geltend gemachten steuerfreien Beträgen iSd § 28 Abs. 3 EStG 1972 zu verrechnen seien.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobene Beschwerde.

Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und beantragt in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Für die Beurteilung von Anbringen kommt es auf den Inhalt und auf das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes an (vgl. das hg. Erkenntnis vom 16. März 1994, 93/13/0213). Bei einem eindeutigen Inhalt eines Anbringens ist eine davon abweichende, nach außen nicht zum Ausdruck kommende Absicht des Einschreiters nicht maßgebend (vgl. das hg. Erkenntnis vom 29. Jänner 1996, 94/16/0158). Bei undeutlichem Inhalt eines Anbringens ist die Behörde gehalten, die Absicht der Partei zu erforschen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 3. Juni 1992, 92/13/0127). Im Falle einer Berufung ist entscheidend, ob aus ihrem Inhalt hervorgeht, wogegen sie sich richtet (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, § 250 Tz 5).

Die Eingabe der Beschwerdeführer vom 10. Dezember 1993 stellt eine - wenn auch mangelhafte - Berufung dar. Entgegen der Ansicht der belangten Behörde enthält diese Eingabe aber kein Fristverlängerungsansuchen. Es wäre auch nicht erkennbar, welche Frist in Anbetracht der bereits erhobenen Berufung verlängert werden sollte. Die Eingabe kann auch hinsichtlich eines zu erwarten gewesenen Mängelbehebungsauftrages nach § 275 BAO kein Fristverlängerungsansuchen sein, zumal bei ihrer Einbringung eine Mängelbehebungsfrist noch nicht gesetzt war.

Im gegenständlichen Fall hat das Finanzamt in der mit 8. November 1993 datierten Begründung zu den mit den Wiederaufnahmebescheiden formularmäßig verbundenen Feststellungsbescheiden mit Ausfertigungsdatum 9. November 1993 bereits von Bescheiden "betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften 1985 bis 1991 (Änderungen gem. § 303 (4) BAO)" gesprochen und damit die bescheidmäßige Verfügung der Wiederaufnahme der Feststellungsverfahren nach § 303 Abs. 4 BAO mit der Erlassung der neuen Feststellungsbescheide sprachlich zusammengefaßt.

In der Eingabe vom 10. Dezember 1993 ist die Rede von Bescheiden, die gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommen wurden. Von den von der Verfahrensordnung vorgesehenen Bescheiden können mit dieser Formulierung jene Bescheide angesprochen sein, die die Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 4 BAO verfügt haben, oder jene, die im wiederaufgenommenen Verfahren ergangen sind. Eine eindeutige Klärung dieser Frage bringt auch nicht der Umstand, daß die in Rede stehende Eingabe im Betreff Bescheide "über" die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften anführt, zumal auch die Verfügung der Wiederaufnahme der Feststellungsverfahren in gewisser Weise die Feststellung betrifft.

Daß sich auch das Finanzamt zunächst nicht im klaren war, gegen welche Bescheide die Berufung gerichtet ist, leuchtet

daraus hervor, daß es in dem auf § 275 BAO gestützten Mängelbehebungsauftrag vom 21. Dezember 1993 die bekämpften Bescheide in wörtlicher Wiederholung der - äußerst unüblichen - Formulierung der Berufung als Bescheide über die Feststellung von Einkünften, "welche gem. § 303 (4) BAO wiederaufgenommen wurden", benennt.

Bei dieser Konstellation ist dem Schreiben vom 30. Dezember 1993 entscheidende Bedeutung zugekommen. Mit diesem Schreiben wurde innerhalb der durch die Erklärung in der Eingabe vom 10. Dezember 1993 abgesteckten Grenzen der Parteiwille unzweifelhaft dahingehend dargetan, daß die Wiederaufnahmebescheide bekämpft sein sollen.

Der undeutliche Inhalt der Berufungsschrift erfährt durch das Schreiben vom 30. Dezember 1993 eine Präzisierung. Während aus der Berufungsschrift nicht eindeutig zu entnehmen ist, ob die Wiederaufnahmebescheide oder die Sachbescheide oder beide Arten von Bescheiden bekämpft werden, ergibt sich im Zusammenhang mit dem Schreiben vom 30. Dezember 1993 als klarer und nicht weiter auslegbarer Inhalt, daß die Berufung ausschließlich gegen die Wiederaufnahmebescheide gerichtet ist.

Im Vorlageantrag sprechen die Beschwerdeführer von der Berufung vom 10. Dezember 1993 "gegen die Wiederaufnahmebescheide betreffend die Feststellung von Einkünften". Nachdem die belangte Behörde den Beschwerdeführern mit Schreiben vom 8. November 1995 vorgehalten hatte, es sei der Mängelbehebungsauftrag vom 21. Dezember 1993 noch nicht erfüllt, stellten diese mit dem Schreiben vom 27. November 1995 die Vorgänge im Zusammenhang mit dem Mängelbehebungsauftrag dar und bezeichnen in diesem Zusammenhang die Berufung vom 10. Dezember 1993 als gegen die Bescheide über die einheitliche und gesonderte Feststellung gerichtet. Dem letztgenannten Schreiben kommt aber schon aus folgenden Gründen keine entscheidende Bedeutung für die Auslegung des Inhaltes der Berufungschrift zu: Im Verfahren vor dem Finanzamt haben keine Zweifel darüber bestanden, daß die Berufung vom 10. Dezember 1993 (auch) die Wiederaufnahmebescheide bekämpft; das Finanzamt hat mit Berufungsvorentscheidungen in Angelegenheit der Wiederaufnahme entschieden. Die Beschwerdeführer waren sich bei Verfassung des Schreibens vom 27. November 1995 der gegenständlichen Problematik nicht bewußt und legten auf die Beschreibung der Bescheide, gegen die sich die Berufung wendete, wenig Augenmerk. Das Schreiben vom 27. November 1995 ist offenkundig von der Sorge getragen, die belangte Behörde beabsichtigte, das Schreiben vom 30. Dezember 1993 deshalb nicht als Erfüllung des Mängelbehebungsauftrages anzusehen, weil es nicht ausdrücklich als Antwort auf den Mängelbehebungsauftrag bezeichnet worden ist. Bei einer Gesamtbetrachtung der Eingaben der Beschwerdeführer kann sohin auch das Schreiben vom 27. November 1995 keinen Zweifel daran wecken, daß der Schriftsatz vom 30. Dezember 1993 innerhalb der Grenzen der undeutlichen Formulierung der Berufungsschrift dieser den eindeutigen Inhalt gegeben hat, daß sich die Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide richtet.

Mit dem Schreiben vom 30. Dezember 1993 wird sohin nicht erstmals Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide erhoben, sondern innerhalb der Grenzen des unpräzisen Inhaltes der - fristgerecht erhobenen - Berufung vom 10. Dezember 1993 eine Klärung des Parteiwillens vorgenommen. Die belangte Behörde hat in Verkennung der Rechtslage erst die Eingabe vom 30. Dezember 1993 als Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide angesehen.

Der angefochtene Bescheid ist daher, soweit er die Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide als verspätet zurückweist, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben.

Aus dem Vorstehenden folgt, daß eine Zuständigkeit der belangten Behörde, im Instanzenzug Feststellungsbescheide nach § 188 BAO zu erlassen nicht gegeben war. Soweit der angefochtene Bescheid die Feststellung von Einkünften betrifft, war er daher wegen Unzuständigkeit der belangten Behörde gemäß § 42 Abs. 2 Z. 2 VwGG aufzuheben.

Im übrigen sei auf folgendes hingewiesen: Die Bescheide betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften (für 1985 und 1986) sprechen zwar bescheidmäßig über die Höhe der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung ab, nicht aber darüber, ob ein steuerfreier Betrag iSd § 28 Abs. 3 EStG 1972 gebildet worden ist. Soweit die Behörde davon ausgeht, daß der steuerfreie Betrag zu Unrecht bei Ermittlung der Einkünfte, die den Feststellungsbescheiden (für 1985 und 1986) zugrundeliegen in Abzug gebracht worden ist, dürfen bei der bescheidmäßigen Feststellung der Einkünfte für spätere Jahre (hier 1990 und 1991) Instandsetzungsaufwendungen nicht aufgrund der Bestimmung des § 28 Abs. 2 iVm § 116 Abs. 1 EStG 1988 (in der für 1990 und 1991 maßgeblichen Fassung) um diese seinerzeit zu Unrecht berücksichtigten steuerfreien Beträgen gekürzt werden.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VO BGBl. 416/1994.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1998:1996150127.X00

Im RIS seit

20.11.2000

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at