

# TE Vwgh Erkenntnis 1997/7/9 95/13/0044

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 09.07.1997

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

## Norm

BAO §284 Abs1;

BAO §289 Abs1;

BAO §295 Abs1;

## Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 95/13/0045

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers DDDr. Jahn, über die Beschwerden

1) des Ing. H und 2) der E, beide in W, gegen die Bescheide der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland

1) vom 6. Dezember 1994, Zl. 6/3 - 3102/94-03 (95/13/0044), und 2) vom 2. Dezember 1994, Zl. 6/3 - 3101/94-03 (95/13/0045), jeweils betreffend Einkommensteuer 1984, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die angefochtenen Bescheide werden wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat jedem der Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von jeweils S 13.040,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Dem Inhalt der von der belangten Behörde vorgelegten Verwaltungsakten ist im Zusammenhalt mit dem hg. Erkenntnis vom 21. September 1993, 90/14/0057, ÖStZB 1994, 252, folgender Sachverhalt zu entnehmen:

Die Beschwerdeführer hatten in ihren am 23. Jänner 1986 beim Wohnsitzfinanzamt eingelangten Einkommensteuererklärungen für das Jahr 1984 unter anderem als Miteigentümer von Liegenschaften auch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt. Diese hatten nach dem Inhalt der Abgabenerklärungen beim Erstbeschwerdeführer für eine Liegenschaft mit dem Hinweis auf das Finanzamt Linz und die dortige Steuernummer 242/1454/06 S 68.883,-- und mit dem Hinweis auf das Finanzamt Linz und eine dortige Steuernummer 246/8109/06 minus S 1,106.970,--, somit insgesamt minus S 1,038.087,-- betragen. Die Zweitbeschwerdeführerin erklärte solche Einkünfte unter Hinweis auf die erstgenannte Steuernummer des Finanzamtes Linz mit S 7.654,-- und unter Hinweis

auf die zweitgenannte Steuernummer des Finanzamtes Linz mit minus S 737.980,-- und zusätzlich noch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für ein Grundstück in Wien im Betrage von S 77.259,--, woraus für die Zweitbeschwerdeführerin Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung im Betrage von insgesamt minus S 653.067,-- erklärt worden waren. In den am 29. Jänner 1986 erlassenen Einkommensteuerbescheiden waren diese insgesamt jeweils negativen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der Einkommensteuerveranlagung erklärungsgemäß (Erstbeschwerdeführer minus S 1.038.087,--, Zweitbeschwerdeführerin minus S 653.067,--) zugrunde gelegt worden.

Am 6. März 1986 ergingen vom Finanzamt Landeck an das Wohnsitzfinanzamt der Beschwerdeführer Mitteilungen über die gesonderte Feststellung von Einkünften, welche für das Jahr 1984 für den Erstbeschwerdeführer Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von minus S 628.845,-- und für die Zweitbeschwerdeführerin solche von minus S 419.230,-- auswiesen. In den daraufhin gemäß § 295 Abs. 1 BAO abgeänderten Einkommensteuerbescheiden für das Jahr 1984 des Wohnsitzfinanzamtes der Beschwerdeführer vom 4. November 1986 wurden der Abgabenbemessung beim Erstbeschwerdeführer Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von minus S 1.666.932,-- und bei der Zweitbeschwerdeführerin solche von minus S 1.072.297,-- zugrunde gelegt. Begründet wurden diese Bescheide unter Hinweis auf die Bestimmung des § 295 BAO mit bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes Landeck zu Steuernummer 231/7299 und des Finanzamtes Gänserndorf zu Steuernummer 190/0374.

In einem vom Finanzamt Landeck zu Steuernummer 231/7299 am 10. März 1988 erlassenen "Bescheid gemäß § 92 Abs. 1 lit. b BAO" wurde die Feststellung getroffen, daß eine einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften gemäß § 188 Abs. 1 lit. d BAO für eine näher genannte, auch die beiden Beschwerdeführer umfassende Mitunternehmerschaft zu unterbleiben habe. Die von der betroffenen Personengruppe betriebene Vermietungstätigkeit sei nämlich als Liebhaberei zu beurteilen.

Am 26. September 1988 erließ das Wohnsitzfinanzamt daraufhin gegenüber dem Erstbeschwerdeführer einen gemäß § 295 Abs. 1 BAO abgeänderten Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1984, mit welchem der Abgabenbemessung an Einkünften aus Vermietung und Verpachtung wiederum der schon im ursprünglichen Einkommensteuerbescheid vom 29. Jänner 1986 angesetzte Betrag von minus S 1.038.087,-- zugrunde gelegt wurde. Am 20. September 1988 erließ das Wohnsitzfinanzamt gegenüber der Zweitbeschwerdeführerin einen solchen Bescheid, mit welchem auch ihrer Abgabenbemessung für das Jahr 1984 wiederum der schon im ursprünglichen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1984 vom 29. Jänner 1986 angesetzte Betrag an Einkünften aus Vermietung und Verpachtung von minus S 653.067,-- zugrunde gelegt wurde. Diese mit der bescheidmäßigen Feststellung des Finanzamtes Landeck zu Steuernummer 231/7299 unter Hinweis auf § 295 BAO begründeten abgeänderten Einkommensteuerbescheide erwuchsen in Rechtskraft.

Im Ergebnis einer gegen den Bescheid des Finanzamtes Landeck vom 10. März 1988 erfolgreich erhobenen Berufung erging vom Finanzamt Landeck am 7. März 1990 an das Wohnsitzfinanzamt eine geänderte Mitteilung über die gesonderte Feststellung von Einkünften, mit welcher für das Jahr 1984 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für den Erstbeschwerdeführer erneut wieder mit minus S 628.845,-- und für die Zweitbeschwerdeführerin ebenso wiederum mit minus S 419.230,-- bekanntgegeben wurden. Eine neuerliche Abänderung der Einkommensteuerbescheide der Beschwerdeführer durch das Wohnsitzfinanzamt gemäß § 295 Abs. 1 BAO auf Grund dieser Mitteilungen des Finanzamtes Landeck vom 7. März 1990 unterblieb jedoch.

Mit hg. Erkenntnis vom 21. September 1993, 90/14/0057, ÖStZB 1994, 252, wurde jener Bescheid der Finanzlandesdirektion für Tirol vom 25. Jänner 1990, auf Grund dessen die vorgenannten geänderten Mitteilungen des Finanzamtes Landeck vom 7. März 1990 an das Wohnsitzfinanzamt der Beschwerdeführer ergangen waren, auf Grund einer Präsidentenbeschwerde wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Am 30. Dezember 1993 langten beim Wohnsitzfinanzamt der Beschwerdeführer daraufhin mit 28. Dezember 1993 datierte Mitteilungen über die gesonderte Feststellung von Einkünften des Finanzamtes Landeck ein, in denen zu Steuernummer 231/7299 des Finanzamtes Landeck das Unterbleiben einer Feststellung von Einkünften unter anderem für das Kalenderjahr 1984 bekanntgegeben wurde.

Am 19. Jänner 1994 erließ das Wohnsitzfinanzamt der Beschwerdeführer daraufhin "gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderte" Einkommensteuerbescheide für das Jahr 1984, mit welchen der Abgabenbemessung dieses Jahres Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für den Erstbeschwerdeführer in Höhe von S 33.408,-- und für die

Zweitbeschwerdeführerin in Höhe von S 80.971,- zugrunde gelegt wurden. Begründet wurden diese Bescheide unter Hinweis auf § 295 BAO mit den bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes Landeck zu Steuernummer 231/7299.

Gegen diese abgeänderten Einkommensteuerbescheide erhoben die Beschwerdeführer Berufung, in welcher sie darauf hinwiesen, daß das Wohnsitzfinanzamt den bescheidmäßigen Abspruch des Finanzamtes Landeck über das Unterbleiben einer Feststellung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung schon in dem nach § 295 Abs. 1 BAO ergangenen Bescheid vom 26. September 1988 zum Anlaß für die Abänderung der Einkommensteuerbescheide genommen habe und deshalb nicht berechtigt sei, die Einkommensteuerbescheide aus demselben Titel ein weiteres Mal abzuändern.

Mit seinen Berufungsvorentscheidungen vom 18. Februar 1994 wies das Wohnsitzfinanzamt die Berufungen der Beschwerdeführer mit der Begründung ab, daß Festsetzungsverjährung nicht eingetreten sei. Die Einkommensteuer für das Jahr 1984 sei zunächst erklärungskgemäß veranlagt worden; auf Grund der Mitteilung über die gesonderte Feststellung von Einkünften durch das Finanzamt Landeck vom 6. März 1986 seien in den daraufhin abgeänderten Einkommensteuerbescheiden die Verlustanteile der Beschwerdeführer irriger Weise aber doppelt berücksichtigt worden, was die Beschwerdeführer nicht zum Anlaß genommen hätten, im Wege einer Berufung gegen diese Bescheide auf die Unrichtigkeit des doppelten Ansatzes der Verlustanteile hinzuweisen. Auf Grund der Mitteilung des Finanzamtes Landeck vom 10. März 1988 seien die Verluste aus Vermietung und Verpachtung in den daraufhin ergangenen, gemäß § 295 Abs. 1 BAO abgeänderten Einkommensteuerbescheiden vom 20. und 26. September 1988 zwar vermindert, jedoch wegen des vorherigen doppelten Ansatzes immer noch zu hoch ausgewiesen worden. "Dieser Bescheid" sei auf Grund der Mitteilung vom 7. März 1990 zwar "inhaltlich insoweit saniert worden", als die Verluste in ursprünglicher Höhe ausgewiesen worden seien, jedoch sei im Bescheid keine Änderung erfolgt. Erst auf Grund der Mitteilung vom 28. Dezember 1993 sei der in Rede stehende Verlustanteil materiellrechtlich richtig zur Gänze außer Ansatz gelassen worden.

In ihren Anträgen auf Entscheidung über ihre Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz begehren die Beschwerdeführer die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung, wiederholten ihr Berufungsvorbringen über die verfahrensrechtliche Unzulässigkeit der neuerlichen Bescheidabänderung auf Grund der bereits einmal berücksichtigten Bescheide über das Unterbleiben einer Feststellung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung und erstatteten darüber hinaus auch ein Vorbringen, in dem sie die Gründe darstellten, denen zufolge ihrer Auffassung nach auch der Eintritt der Bemessungsverjährung der Zulässigkeit einer neuerlichen Bescheidabänderung nach § 295 Abs. 1 BAO entgegenstünde.

Mit den nunmehr angefochtenen Bescheiden wies die belangte Behörde ohne Durchführung der beantragten Berufungsverhandlung die Berufungen der Beschwerdeführer als unbegründet ab. In den Begründungen der angefochtenen Bescheide sah die belangte Behörde als strittig lediglich die Frage an, ob den bekämpften Abänderungsbescheiden nach § 295 BAO im Sinne des § 302 Abs. 1 BAO die Bemessungsverjährung entgegenstehe, welche Frage die belangte Behörde aus näher dargestellten Erwägungen verneinte. Bei dieser von der belangten Behörde zu beurteilenden Frage habe es sich allein um eine Rechtsfrage gehandelt, für welche eine Klärung des Sachverhaltes nicht erforderlich gewesen sei, weshalb auf die Durchführung der beantragten Berufungsverhandlung habe verzichtet werden können.

Gegen diese Bescheide richten sich die vorliegenden Beschwerden, in welchen die Beschwerdeführer die Aufhebung der angefochtenen Bescheide aus dem Grunde der Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes oder jener infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften begehren; es erklären sich die Beschwerdeführer durch die angefochtenen Bescheide in ihrem Recht darauf als verletzt, daß ihre Einkommensteuerbescheide für das Jahr 1984 nicht gemäß § 295 Abs. 1 BAO zu ihrem Nachteil abgeändert werden, wenn dem einerseits der Eintritt der Bemessungsverjährung und andererseits der Umstand entgegensteht, daß eine solche Bescheidabänderung auf Grund desselben Einkünftefeststellungsbescheides bereits einmal vorgenommen worden war; die Beschwerdeführer rügen des weiteren das Unterbleiben der von ihnen beantragten Berufungsverhandlung.

Die belangte Behörde hat die Akten der Verwaltungsverfahren vorgelegt und in ihren Gegenschritten die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerden beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat die Beschwerden wegen ihres sachlichen Zusammenhanges zur gemeinsamen

Beratung und Beschlußfassung verbunden und erwogen:

Wenn die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid die Auffassung vertritt, daß die Unterlassung der Durchführung einer mündlichen Verhandlung über die Berufung der Beschwerdeführer wegen der Erforderlichkeit der alleinigen Lösung einer Rechtsfrage keinen Verfahrensmangel begründen könnte, irrt sie. Hat eine Partei die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat im Sinne des § 284 Abs. 1 BAO rechtzeitig beantragt, dann hat sie einen Rechtsanspruch auf Durchführung dieser Verhandlung mit dem Ergebnis erworben, daß das Unterbleiben einer solchen mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat in jedem Fall einen Verfahrensmangel begründet. Ob ein solcher Verfahrensmangel zur Aufhebung des angefochtenen Bescheides aus diesem Grunde zu führen hat, hängt allerdings davon ab, ob die Behörde bei Vermeidung dieses Mangels zu einem anderen Bescheid hätte gelangen können, was der Beschwerdeführer vor dem Verwaltungsgerichtshof soweit darzustellen hat, daß ein solches Ergebnis vom Verwaltungsgerichtshof nicht ausgeschlossen werden kann. Ob die Beschwerdeführer die Relevanz des von ihnen grundsätzlich zutreffend gerügten Verfahrensmangels in der beschriebenen Weise aufgezeigt haben, kann in den Beschwerdefällen ebenso dahingestellt bleiben wie die zwischen den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens kontroversiell beurteilte Frage, ob der Bescheidabänderung nach § 295 Abs. 1 BAO in den Beschwerdefällen der Eintritt der Bemessungsverjährung im Sinne des § 302 BAO entgegengestanden war. Es erweisen sich die angefochtenen Bescheide nämlich schon aus jenem Grund als inhaltlich rechtswidrig, den die Beschwerdeführer in ihrer Berufung aufgezeigt, in ihrem Antrag auf Entscheidung über ihre Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz neuerlich dargestellt haben und den sie auch in ihrer Beschwerde geltend machen, auf den die belangte Behörde aber in der Begründung der angefochtenen Bescheide mit keinem Wort eingegangen ist, wie sie ihn auch dem Inhalt der Gegenschriften nach selbst auf Grund des Beschwerdevorbringens noch nicht erkannt zu haben scheint.

Die in § 295 Abs. 1 BAO vorgesehene Abänderung rechtskräftiger Bescheide, die von einem Feststellungsbescheid abzuleiten sind, setzt nämlich die nachträgliche Abänderung, Aufhebung oder Erlassung jenes Feststellungsbescheides voraus, von welchem der Bescheid abgeleitet ist, um dessen Abänderung der Streit geht. Zutreffend von Beginn an haben die Beschwerdeführer darauf hingewiesen, daß ein den Mitteilungen des Finanzamtes Landeck vom 28. Dezember 1993 zugrundeliegender Bescheid über das Unterbleiben einer Feststellung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung das Wohnsitzfinanzamt schon aus dem Grund zu einer Abänderung der Einkommensteuerbescheide der Beschwerdeführer für das Jahr 1984 nicht mehr berechtigen konnte, weil das Wohnsitzfinanzamt schon den Bescheid gleichen Inhaltes des Finanzamtes Landeck vom 10. März 1988 in seinen Bescheiden vom

20. und 26. September 1988 zum Rechtsgrund für die gerade aus diesem Grund erfolgte Abänderung der Einkommensteuerbescheide nach § 295 Abs. 1 BAO genommen hatte. Daß die Mitteilung des Finanzamtes Landeck vom 7. März 1990 vom Wohnsitzfinanzamt zum Anlaß für eine Bescheidabänderung nach § 295 Abs. 1 BAO nicht genommen worden war, gesteht die belangte Behörde in ihren Gegenschriften im Einklang mit der Aktenlage ausdrücklich zu. Damit aber durften die Mitteilungen des Finanzamtes Landeck vom 28. Dezember 1993 zum Rechtsgrund für eine aus demselben Grund bereits erfolgte Bescheidabänderung nach § 295 Abs. 1 BAO nicht ein zweites Mal genommen werden, wie dies die Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren von Beginn an zutreffend aufgezeigt haben. Der Grund hierfür liegt nicht bloß in dem Umstand, daß der den Mitteilungen des Finanzamtes Landeck vom 7. März 1990 zugrunde gelegene Feststellungsbescheid der Finanzlandesdirektion von Tirol vom 25. Jänner 1990 mit dem hg. Erkenntnis vom 21. September 1993, 90/14/0057, ÖStZB 1994, 252, mit Wirkung ex tunc aus dem Rechtsbestand beseitigt worden war, sondern schon darin, daß die auf der Basis des nachfolgend beseitigten Feststellungsbescheides der Finanzlandesdirektion für Tirol vom 25. Jänner 1990 ergangenen Mitteilungen des Finanzamtes Landeck vom 7. März 1990 das Wohnsitzfinanzamt zu einer Bescheidabänderung nach § 295 Abs. 1 BAO eben nicht veranlaßt hatten. Mit dem der nunmehr bekämpften Bescheidabänderung zugrundeliegenden Feststellungsbescheid, der den Mitteilungen des Finanzamtes Landeck vom 28. Dezember 1993 zugrunde lag, wurde aber der der vorangegangenen Bescheidabänderung vom 26. und 20. September 1988 zugrundeliegende Bescheid des Finanzamtes Landeck vom 10. März 1988 weder abgeändert noch aufgehoben, auch wurde ein Feststellungsbescheid des Inhaltes, daß eine Einkünftefeststellung zu unterbleiben habe, nicht im Sinne des § 295 Abs. 1 erster Satz BAO (erstmalig) "erlassen".

Ob der Abgabenbemessung der Beschwerdeführer für das Streitjahr die in den Berufungsvorentscheidungen des Finanzamtes dargestellte Doppelerfassung von negativen Einkünften der Beschwerdeführer aus Vermietung und

Verpachtung rechtsirrig zugrunde gelegt worden war, kann der Verwaltungsgerichtshof auf der Basis der ihm von der belangten Behörde vorgelegten Akten nicht beurteilen, zumal in den Abgabenerklärungen der Beschwerdeführer kein Hinweis auf eine Steuernummer des Finanzamtes Landeck sondern nur solche auf Steuernummern des Finanzamtes Linz zu finden sind. Selbst wenn aber die Verlustanteile der Beschwerdeführer im Abgabenverfahren tatsächlich in der vom Finanzamt in seinen Berufungsvorentscheidungen aufgezeigten Weise rechtsirrig doppelt angesetzt worden wären, hätte die Bestimmung des § 295 Abs. 1 BAO nicht jenes Instrumentarium darstellen können, mit dessen Hilfe ein solcher der Abgabebehörde unterlaufener Irrtum einer Korrektur zugänglich gewesen wäre. Die Bestimmung des § 295 Abs. 1 BAO hat ausschließlich die Funktion, abgeleitete Bescheide mit den Inhalten erstmalig erlassener Feststellungsbescheide oder deren Abänderung oder den Konsequenzen ihrer Aufhebung in Einklang zu bringen. Nicht aber berechtigt § 295 Abs. 1 BAO das zur Einkommensteuerveranlagung berufene Finanzamt dazu, aus Anlaß einer gemäß § 289 Abs. 1 BAO erfolgten Aufrechterhaltung eines Feststellungsbescheides oder eines ihm gleichzuhaltenden Bescheides über das Unterbleiben einer Feststellung von Einkünften im Instanzenzug eine neuerliche Abänderung des abgeleiteten Bescheides aus dem gleichen Feststellungsgrund mit dem Ziel einer Korrektur des abgeleiteten Bescheides aus dem Grunde seiner materiellen Unrichtigkeit unter anderen Gesichtspunkten vorzunehmen. Bei diesem Ergebnis erübrigt sich eine Untersuchung der rechnerischen Nachvollziehbarkeit des im Instanzenzug ergangenen Bescheides.

Es waren die angefochtenen Bescheide deshalb gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben.

Die Entscheidung über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994.

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1997:1995130044.X00

**Im RIS seit**

03.04.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)