

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch S, über die Beschwerden vom 14.01.2013 gegen die Bescheide der belangten Behörde FA Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 08.01.2013, betreffend Einkommensteuer 2003 und 2004, zu Recht erkannt:

Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 23.5.2005 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für das Jahr 2003 fest (Einkommensteuer-Erstbescheid für 2003). Am 1.6.2005 erging ein gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderter Einkommensteuerbescheid 2003.

Mit Bescheid vom 13.6.2006 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für das Jahr 2004 fest (Einkommensteuer-Erstbescheid für 2004).

Aufgrund des am 3.12.2012 an die Hausgemeinschaft HG (St.Nr. xxxxxxxxxx) ergangenen Bescheides über die endgültige Nichtfeststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO iVm § 200 BAO für die Jahre 2003 bis 2010 erließ das Finanzamt am 8.1.2013 gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderte Einkommensteuerbescheide unter anderem für die Jahre 2003 und 2004.

Der Beschwerdeführer (Bf.) erhob dagegen Berufungen (nunmehr: Beschwerden) mit folgender Begründung:

Die Einkommensteuerbescheide 2003 und 2004 seien bereits rechtskräftig veranlagt gewesen. Eine Änderung nach § 295 BAO sei nur bis zum Ablauf der Verjährungsfrist möglich. Da hinsichtlich der Jahre 2003 und 2004 bereits die Verjährung eingetreten ist, sei eine Änderung nach § 295 BAO nicht mehr möglich.

Die Beschwerden richten sich weiters gegen die im Feststellungsverfahren zu St.Nr. xxxxxxxxxx erfolgte Qualifizierung der Vermietungstätigkeit der Hausgemeinschaft als Liebhaberei.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 1.3.2013 wies das Finanzamt die Berufungen mit folgender Begründung ab:

1.) Die Verjährung der Einkommensteuer 2003 und 2004 sei bisher noch nicht eingetreten, da die entsprechenden Verlängerungshandlungen gemäß § 209 Abs. 1 BAO zur Geltendmachung des Abgabenanspruches im Feststellungsverfahren der Hausgemeinschaft gesetzt worden seien. Feststellungsbescheide verlängerten die Verjährungsfrist für jene Abgabenansprüche, die von den Feststellungsbescheiden abgeleitet sind. Folgende die Verjährungsfrist verlängernde Handlungen seien im Feststellungsverfahren gesetzt worden: Vorhalte iSd § 161 BAO vom 27.3.2009, 27.4.2009, 26.5.2009, 16.10.2009; eine Besprechung im Finanzamt am 20.5.2010 (festgehalten in einem Aktenvermerk); Vorhalt vom 17.8.2011 (unter Bezugnahme auf die Besprechung vom 20.5.2010); Erlassung von endgültigen Feststellungsbescheiden für 2003 und 2004 am 5.12.2012.

2.) § 252 BAO laute: Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

Gegen die Berufungsvorentscheidungen stellte der Bf. Vorlageanträge mit folgender Begründung:

Die Abgabenbehörde führe in der Begründung die folgenden, die Verjährungsfrist angeblich verlängernden Handlungen (Vorhalte iSd § 161 BAO) an:

Vorhalt vom 27.3.2009: nachprüfende Kontrolle, da die Veranlagung 2007 ohne nähere Prüfung der Erklärungsangaben durchgeführt wurde (Vorlage der Prognoserechnung mit den tatsächlich erwirtschafteten Zahlen).

Vorhalt vom 27.4.2009: nachprüfende Kontrolle, da die Veranlagung 2007 ohne nähere Prüfung der Erklärungsangaben durchgeführt wurde (nochmalige Vorlage der Prognoserechnung mit den tatsächlich erwirtschafteten Zahlen).

Vorhalt vom 26.5.2009: nachprüfende Kontrolle, da die Veranlagung 2007 ohne nähere Prüfung der Erklärungsangaben durchgeführt wurde (Vorlage der Mietzinslisten April 2006, April 2007, April 2009 und Vorlage der Mietverträge).

Vorhalt vom 16.10.2009: nachprüfende Kontrolle, da die Veranlagung 2007 ohne nähere Prüfung der Erklärungsangaben durchgeführt wurde (Bekanntgabe der Nutzflächenaufteilung Wohnung/Büro).

Bei diesen im Feststellungsverfahren zu Steuernummer xxxxxxxxxx gesetzten Unterbrechungshandlungen (Vorhalten gemäß § 161 BAO) handle es sich um den Abgabenanspruch des Jahres 2007 sowie den Abgabenanspruch der Jahre 2006 und 2009. Die im Jahr 2009 gesetzten Unterbrechungshandlungen berührten in keiner Weise die Abgabenansprüche der Jahre 2003 und 2004. Gemäß geltender Rechtsprechung hätten sich die Handlungen der Abgabenbehörde auf eine bestimmte Abgabenart und

einen bestimmten Abgabenzeitraum zu beziehen, um Unterbrechungswirkung zu entfalten (vgl. z.B. VwGH 23.5.1991, 89/17/0183).

Die Verjährung des Abgabenanspruches sei daher für das Jahr 2003 am 1.1.2009 und für das Jahr 2004 am 1.1.2010 eingetreten und nicht durch nach außen erkennbare Unterbrechungshandlungen der Abgabenbehörde verlängert worden.

Anmerkung des Bundesfinanzgerichtes: Nach der Aktenlage ist im Feststellungsverfahren zu St.Nr. xxxxxxxxxx am 1.3.2010 ein weiterer Vorhalt, der unter anderem die Einkünfte der Hausgemeinschaft für 2003 bis 2007 betroffen hat, ergangen.

Mit Schreiben vom 25.1.2018 wurden die in den Vorlageanträgen gestellten Anträge auf Entscheidung durch den Senat und Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

Nach § 207 Abs. 2 BAO verjährt das Recht, die Einkommensteuer festzusetzen, nach fünf Jahren.

Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist (§ 209 Abs. 1 BAO).

Die Verlängerung der Verjährungsfrist um ein Jahr nach § 209 Abs. 1 erster Satz BAO erfolgt unabhängig davon, ob eine oder mehrere Amtshandlungen in der Verjährungsfrist unternommen werden sowie in welchem Jahr der Verjährungsfrist die Amtshandlung erfolgt. Die Verlängerung gemäß § 209 Abs. 1 zweiter Satz BAO (jeweils um ein weiteres Jahr) setzt voraus, dass in jenem Jahr, in dem die nach dem ersten Satz um ein Jahr verlängerte Verjährungsfrist endet, eine Amtshandlung im Sinne des § 209 Abs. 1 BAO erfolgt. Weitere Verlängerungen jeweils um ein Jahr setzen voraus, dass jeweils im (weiteren) verlängerten Jahr die betreffende Amtshandlung vorgenommen wird (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 209 Tz 1).

Solche Amtshandlungen müssen nach außen erkennbar und auf die Geltendmachung des Abgabenanspruches gerichtet sein.

Beispiele für die Verjährungsfrist verlängernde Amtshandlungen sind die Abgabe festsetzende Bescheide und die Abgabe betreffende Ermittlungshandlungen des Finanzamtes (z.B. Vorhalte, Außenprüfungen). Die Fristverlängerung setzt die Geltendmachung eines bestimmten Abgabenanspruches voraus (vgl. z.B. VwGH 25.6.2008, 2008/15/0090).

Die Verjährungsfrist verlängernd wirken Amtshandlungen nur für jene Abgabe (Abgabenart, Zeitraum), für deren Geltendmachung sie erfolgt sind. Nötig ist daher

beispielsweise, dass ein Vorhalt oder ein Auskunftersuchen konkret die Abgabe (z.B. Einkommensteuer 2003) nennt. Die Nennung der Abgabenart allein genügt nicht.

Für von Feststellungsbescheiden (§ 188 BAO) abgeleitete Abgaben sind die Feststellungsbescheide ebenso wie Amtshandlungen im Feststellungsverfahren zwar auch verjährungsfristverlängernd (vgl. z.B. VwGH 21.9.2005, 2001/13/0059-0061; VwGH 26.7.2006, 2001/14/0212), dies setzt jedoch unter anderem voraus, dass die Amtshandlung (z.B. ein Vorhalt) ohne jeden Zweifel ein bestimmtes Jahr betrifft.

Im vorliegenden Fall sind innerhalb der fünfjährigen Verjährungsfrist des § 207 Abs. 2 BAO für das Jahr 2003 der Einkommensteuer-Erstbescheid vom 23.5.2005 sowie der gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderte Einkommensteuerbescheid vom 1.6.2005 ergangen. Die Verjährungsfrist hat sich dadurch dem ersten Satz des § 209 Abs. 1 BAO zufolge um ein Jahr (bis zum 31.12.2009) verlängert. Im Jahr 2009 sind zwar im Feststellungsverfahren vier Vorhalte ergangen. Diese haben sich jedoch nicht auf das Jahr 2003 bezogen und somit keine weitere Verlängerung der Verjährungsfrist bewirkt. Das Recht, die Einkommensteuer für 2003 festzusetzen, ist daher mit 31.12.2009 verjährt.

Für das Jahr 2004 ist innerhalb der fünfjährigen Verjährungsfrist des § 207 Abs. 2 BAO der Einkommensteuer-Erstbescheid vom 13.6.2006 ergangen. Die Verjährungsfrist hat sich dadurch dem ersten Satz des § 209 Abs. 1 BAO zufolge um ein Jahr (bis zum 31.12.2010) verlängert. Im Jahr 2010 ist im Feststellungsverfahren der Vorhalt vom 1.3.2010 ergangen, der unter anderem auf das Jahr 2004 ausdrücklich Bezug nimmt, wodurch sich die Verjährungsfrist bis zum 31.12.2011 verlängert hat. Der Vorhalt vom 17.8.2011 nennt jedoch keinen Zeitraum, auf den er sich bezieht. Er weist lediglich auf den Aktenvermerk vom 20.5.2010 hin, wo ebenfalls kein Zeitraum genannt ist. Der Vorhalt vom 17.8.2011 hat daher keine weitere Verlängerung der Verjährungsfrist bewirkt. Das Recht, die Einkommensteuer für 2004 festzusetzen, ist daher mit 31.12.2011 verjährt.

Im Zeitpunkt der Erlassung der gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheide für 2003 und 2004 vom 8.1.2013 war somit bereits Verjährung eingetreten.

Die angefochtenen Bescheide waren daher aufzuheben.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Diese Voraussetzung liegt im Beschwerdefall nicht vor, da die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt.

Wien, am 29. Jänner 2018