

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache AB als Rechtsnachfolger der CD GmbH, Adr. vertreten durch ÖBUG Dr Nikolaus Wth GmbH, St. Veitgasse 8, 1130 Wien, über die Beschwerde vom 16.3.2018 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 19.02.2018 betreffend Wiederaufnahme der Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuerverfahren für die Jahre 2009 - 2011 und betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für die Jahre 2009 - 2011 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Nach einer Außenprüfung (Bericht vom 31.1.2018) ergingen an AB als Rechtsnachfolger der CD GmbH im **wiederaufgenommenen Verfahren die Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2009 – 2011**. Zur Begründung verwiesen die Bescheide (sämtliche vom 19.2.2018) jeweils auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung.

Mit **Beschwerde vom 16.3.2018** beantragte der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers (Bf) die ersatzlose Aufhebung der Wiederaufnahme- und Sachbescheide und brachte vor:

Hinsichtlich der Sachbescheide 2009 – 2011 sei spätestens mit Ablauf des 31.12.2017 Festsetzungsverjährung eingetreten. Nach § 207 Abs 2 iVm § 208 Abs 1 lit a BAO verjähre nämlich das Recht, eine Abgabe festzusetzen, fünf Jahre nach Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist. Nach § 209 Abs 1 erster Satz BAO verlängere sich diese

Verjährungsfrist dann um ein Jahr und betrage daher sechs Jahre, wenn innerhalb der Verjährungsfrist nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabeananspruches von der Abgabenbehörde unternommen worden seien. Dies sei im vorliegenden Fall durch die Erteilung der Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 2009 im Jahr 2010, der Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 2010 im Jahr 2011 und der Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 2011 im Jahr 2012 der Fall gewesen.

Das Recht zur Festsetzung der Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2009 sei sohin mit Ablauf des Jahres 2015, dasjenige zur Festsetzung der Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2010 mit Ablauf des Jahres 2016 und dasjenige zur Festsetzung der Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2011 mit Ablauf des Jahres 2017 verjährt.

Zwar bestimme § 209 Abs 1 zweiter Satz BAO, dass sich die Verjährungsfrist jeweils um ein weiteres Jahr verlängere, wenn nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabeananspruches in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist. Allerdings habe die Abgabenbehörde jedenfalls im Jahr 2017 (und möglicherweise auch in den Jahren 2015 und 2016) keinerlei nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung der streitverfangenen Abgabeanprüche gesetzt, sodass diese Norm nicht zur Anwendung kommen könne.

Des Weiteren beantragte der steuerliche Vertreter gemäß § 90 BAO Akteneinsicht in den gesamten Arbeitsbogen des Prüfungsorgans betreffend die Außenprüfung, die mit Bericht vom 31.1.2018 abgeschlossen worden sei. Die Beschwerde werde allenfalls nach erfolgter Akteneinsicht um weitere Beschwerdepunkte ergänzt.

Mit **Beschwerdevorentscheidungen vom 7.11.2018** wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. In der Beschwerdevorentscheidung betreffend die Wiederaufnahmebescheide führte das Finanzamt nach Darstellung der höchstgerichtlichen Rechtsprechung zum „Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln“ und zum Ermessensgebrauch aus, dass sich die Wiederaufnahme des Verfahrens auf die neuhervorgekommenen Tatsachen stütze, die im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 31.1.2018 (siehe Tz 5 und 8) und der daraus resultierenden Schätzung dargestellt seien. Da die steuerlichen Auswirkungen nicht als geringfügig in Bezug auf das Ergebnis der neuen Sachentscheidungen anzusehen seien, sei die Wiederaufnahme von Amtswegen verfügt worden.

In der gesonderten Bescheidbegründung verwies das Finanzamt betreffend die Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2009 – 2011 zunächst darauf, dass die Pizzeria P. bzw der H. in den streitgegenständlichen Jahren als GmbH betrieben worden sei. AB sei 100%iger Gesellschafter-Geschäftsführer gewesen.

Das Finanzamt stellte sodann die Verlängerung der Verjährungsfristen durch nach außen erkennbare Amtshandlungen im Rahmen der Außenprüfung in den Jahren 2015, 2016 und 2017 dar. Nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung zur maßgebenden Rechtslage sei eine nach außen in Erscheinung tretende Amtshandlung eine im Außenbereich wahrnehmbare behördliche Maßnahme, die auf die Geltendmachung eines Abgabenanspruches ausgerichtet sei. Die Amtshandlung müsse, um Unterbrechungswirkung zu haben, nach außen einwandfrei erkennbar sein. Abgabenbehördliche Prüfungen seien Amtshandlungen, die die Verjährungsfristen verlängern. Solch eine verlängernde Amtshandlung sei auch eine Schlussbesprechung und die Übermittlung des Prüfungsberichtes.

Da es bei der Außenprüfung keinen Schriftlichkeitsgrundsatz gebe, seien solche Prüfungshandlungen auch Gespräche, Telefonate oder E-Mails, sofern die konkreten Fragen bzw Anforderungen, die sich auf die zu prüfenden Abgaben beziehen, erwiesen seien.

Das Finanzamt erläuterte im Detail den E-Mail-Verkehr des Jahres 2015 sowie eine Besprechung am 11.2.2015 mit dem Bf, durch welche die Verjährungszeit für Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für 2009 bis zum Ablauf des Jahres 2016 verlängert worden sei.

Die Verjährungszeit für Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für 2009 und für 2010 sei durch eine am 15.2.2016 an den Bf übergebene Fragen-/Feststellungsliste und eine am 14.6.2016 abgehaltene Besprechung mit dem Bf, belegt durch einen Aktenvermerk, bzw durch die Festlegung weiterer Besprechungstermine bis zum Ablauf des Jahres 2017 verlängert worden.

Die Verjährungszeit für Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für 2009, 2010 und 2011 sei durch die Einladung zur Schlussbesprechung am 25.9.2017 und die Übermittlung der vorläufigen Feststellungen der Außenprüfung bis zum Ablauf des Jahres 2018 verlängert worden. Die Schlussbesprechung habe nach zweimaligen Terminverschiebungen schließlich erst im Jahr 2018 stattgefunden.

Der steuerliche Vertreter beantragte am 10.12.2018 die **Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht**, ohne ein weiteres Vorbringen zu erstatten.

Das Finanzamt übermittelte mit Vorlagebericht vom 29.1.2019 im elektronischen Weg die Akten des Verfahrens und verwies darauf, dass die in der Beschwerde beantragte Akteneinsicht dem Bf gewährt wurde.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

A. Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2009 – 2011:

Strittig ist, ob das Recht zur Festsetzung der Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2009 – 2011 im Zeitpunkt der Bescheiderlassung am 19.2.2018 bereits verjährt war.

Sachverhalt:

Nach der Aktenlage hat das Finanzamt u.a. folgende nach außen erkennbare Amtshandlungen betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2009 – 2011 unternommen:

- Die Erstbescheide betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer ergingen am 8.10.2010 (für das Jahr 2009), am 4.7.2011 (für das Jahr 2010) und am 25.6.2012 (für das Jahr 2011) an die CD GmbH, die zwei Gastronomiebetriebe (Pizzeria und H.) führte.

Alle weiteren Amtshandlungen (im Rahmen der Außenprüfung) richteten sich an AB als Rechtsnachfolger der GmbH, da aufgrund des Umwandlungsvertrages vom 2.7.2012 das Unternehmen auf den Alleingesellschafter AB übertragen wurde (siehe Auszug aus dem Firmenbuch).

- Der Bescheid über den Prüfungsauftrag vom 16.4.2014 betreffend u.a. Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2009 – 2011 wurde dem Bf am 22.4.2014 nachweislich zur Kenntnis gebracht.

- Besprechung mit dem Bf am 11.2.2015 in der Pizzeria

- Einholung einer Firmenbuchabfrage am 10.3.2015 durch die Abgabenbehörde betreffend die CD GmbH

- E-Mail-Verkehr mit dem Bf im Jahr 2015, u.a. E-Mail vom 28.10.2015 wegen einer Terminvereinbarung für eine Besprechung iZm der laufenden Außenprüfung, die seitens des Bf mit E-Mail vom 12.11.2015 beantwortet wurde.

- Besprechung mit dem Bf am 14.6.2016 zur Erörterung einer Fragen-/Feststellungsliste, die dem Bf am 15.2.2016 persönlich übergeben worden war (siehe Aktenvermerk vom 17.6.2016)

- nochmalige Übermittlung der bereits am 15.2.2016 übergebenen Unterlagen per E-Mail vom 15.6.2016

- nach Eingang einer schriftlichen Stellungnahme des Bf am 20.10.2016 erfolgte eine weitere Besprechung am 25.10.2016
- Vorladung des Bf vom 25.9.2017 zur Schlussbesprechung am 25.10.2017, die Zustellung wurde vom Bf mit Schreiben vom 2.10.2017 bestätigt
- wegen des Ersuchens um Terminverschiebung weitere Ladung vom 10.10.2017 zur Schlussbesprechung am 14.11.2017, die Zustellung wurde vom Bf mit Schreiben vom 18.10.2017 bestätigt
- wegen des Ersuchens um Terminverschiebung weitere Ladung zur Schlussbesprechung am 18.1.2018, nachweisliche Zustellung am 31.10.2017
- Bericht über die Außenprüfung vom 31.1.2018

Beweiswürdigung:

Die obigen Feststellungen beruhen auf den von der Abgabenbehörde elektronisch übermittelten Akten des Verfahrens.

Im Schreiben vom 18.10.2017 nimmt der Bf auf die in der Ladung vom 10.10.2017 dargestellte Prüfungschronologie – die mit der Aktenlage übereinstimmt - Bezug, ohne Einwendungen dagegen zu erheben.

Die Verfahrenshandlungen des Finanzamtes werden schließlich in der Beschwerdeentscheidung vom 7.11.2018 detailliert dargelegt. Es wäre Sache des Bf gewesen, im Vorlageantrag dazu eine konkrete Gegenäußerung abzugeben. Dies ist nicht erfolgt, der Vorlageantrag enthält keinerlei weiteres Vorbringen. Sonstige Schriftsätze wurden im Rechtsmittelverfahren nicht eingebracht.

Es wird daher davon ausgegangen, dass die Amtshandlungen wie beschrieben stattgefunden haben.

Rechtslage:

Das Recht, eine Abgabe festzusetzen, unterliegt gemäß [§ 207 Abs. 1 BAO](#) der Verjährung.

Die Verjährungsfrist beträgt im Bereich der Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer gemäß [§ 207 Abs. 2 BAO](#) fünf Jahre.

Die Verjährung beginnt gemäß [§ 208 Abs. 1 lit a BAO](#) in den Fällen des § 207 Abs. 2 BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist.

Gemäß [§ 209 Abs. 1 BAO](#) verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr, wenn innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabensanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen werden. 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.

Zur rechtlichen Würdigung des Sachverhaltes:

Die Verjährungsfrist kann zunächst einmalig gemäß § 209 Abs 1 BAO um ein Jahr durch (zumindest) eine (zeitlich beliebig innerhalb der Verjährungsfrist gesetzte) nach außen erkennbare Amtshandlung verlängert werden. Im letzten Jahr der offenen Verjährung steht sodann der Abgabenbehörde nach § 209 Abs 1 BAO eine weitere (mehrfache) Verlängerungsmöglichkeit der Verjährung durch in diesem letzten Jahr gesetzte nach außen erkennbare Amtshandlungen offen (*Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO3 § 209 Tz 1).

Unbestritten steht im vorliegenden Fall fest, dass sich die Verjährungsfrist durch die Erlassung der Umsatz- und Körperschaftsteuer 2009 – 2011 jeweils um ein Jahr auf sechs Jahre verlängert hat. Der steuerliche Vertreter machte jedoch geltend, dass jedenfalls im Jahr 2017 (und möglicherweise auch in den Jahren 2015 und 2016) keinerlei nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung der gegenständlichen Abgabensprüche gesetzt worden seien.

Ebenso wie die Zustellung der Abgabenbescheide sind abgabenbehördliche Prüfungen die Verjährungsfrist verlängernde Amtshandlungen (zB. VwGH 24. 4. 2013, [2010/17/0242](#)). Eine solche Amtshandlung ist auch eine Schlussbesprechung (VwGH 2.8.2000, [97/13/0196](#)) und ein Prüfungsbericht (VwGH 4.6.2009, [2006/13/0076](#)).

Die Verjährung wird auch durch an den Abgabepflichtigen gerichtete Vorhalte, Anfragen und Aufforderungen zur Vorlage von Unterlagen und Beweismitteln unterbrochen (Ritz, BAO6, § 209 Tz 9).

Ein Aktenvermerk kann ein aktenmäßiger Nachweis für Erhebungen durch die Behörde sein (VwGH 19.3.2003, [2002/16/0130](#)).

Die Erkennbarkeit der zur Verlängerung der Verjährungsfrist Anlass gebenden Amtshandlung nach außen kann durch Bekanntgabe (§ 97) schriftlicher oder mündlicher Erledigungen, durch Tätigwerden behördlicher Organwalter außerhalb der Behörde oder auch telefonisch bewirkt werden (*Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO3 § 209 Tz 3).

Die Amtshandlung muss nur objektiv nach außen, dh außerhalb der Abgabenbehörde, erkennbar sein, sie muss aber nicht dem/r Abgabepflichtigen zur Kenntnis gelangen (Ellinger/Sutter/Urtz, BAO3 § 209 Tz 1).

In diesem Sinne wurden nach dem zu beurteilenden Sachverhalt im Rahmen der Außenprüfung in den Jahren 2015, 2016 und 2017 nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung der Abgabenansprüche gesetzt, die die Verjährungsfrist jeweils um ein Jahr verlängerten. Die angeführten Besprechungen mit dem Bf, die Firmenbuchabfrage, die Übermittlung einer Fragenliste und die Ladungen zur Schlussbesprechung dienten der Geltendmachung der Umsatz- und Körperschaftsteuer 2009 - 2011 und traten nach außen in Erscheinung.

Der Erlassung der angefochtenen Bescheide stand daher keine Verjährung der Abgabenansprüche entgegen. Die Beschwerde gegen die Sachbescheide war daher abzuweisen.

B. Wiederaufnahme des Verfahrens für die Jahre 2009 - 2011

Der Bf hat betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens kein eigenes Vorbringen erstattet.

Gemäß [§ 303 Abs. 1 lit b](#) BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Die angefochtenen Wiederaufnahmebescheide entsprechen den gesetzlichen Vorgaben des § 303 Abs. 1 lit b BAO. Im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung sind Tatsachen und Beweismittel neu hervorgekommen (dokumentiert durch den Bericht über die Außenprüfung), die im Spruch anders lautende Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide für 2009 – 2011 herbeizuführen geeignet waren. Der Bf hat weder inhaltliche Einwendungen gegen die Feststellungen der Außenprüfung noch Einwendungen gegen die Ermessensübung des Finanzamtes bei der Verfügung der Wiederaufnahme vorgebracht. Da der Geltendmachung der Abgabenansprüche mittels der Sachbescheide auch keine Verjährung entgegenstand, war die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide abzuweisen.

C. Zur Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG i.V.m. § 25a Abs. 1 VwGG ist gegen diese Entscheidung eine Revision unzulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da sich die Rechtsfolge unmittelbar aus dem Gesetz ergibt. Es waren im Wesentlichen Fragen des Sachverhaltes zu beurteilen.

Wien, am 23. April 2020