

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***1*** über die Berufung vom 4.03.2012 der ***Bf1***, StNr. ***BF1StNr1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch BKS Steuerberatung GmbH & Co KG, Untere Hauptstraße 10, 3150 Wilhelmsburg an der Traisen, gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2001 und 2003 vom 9.02.2012. des Finanzamtes Baden Mödling

zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird stattgegeben und der gemäß § 295 BAO geänderte Einkommensteuerbescheid 2001 vom 9.2.2012 wird wegen Verjährung ersatzlos aufgehoben.
- II. Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 vom 9.2.2012 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (Bf.) erhob durch ihren steuerlichen Vertreter (StV) gegen die gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheide 2001 und 2003 vom 9.2.2012 rechtzeitig und fristgerecht Berufung mit dem Einwand, dass einerseits bereits Festsetzungsverjährung eingetreten ist und andererseits, dass wegen Nichtigkeit des Grundlagenbescheides (Feststellungsbescheid gem. § 188 BAO betr. die M1 und atypisch stille Gesellschafter, StNr. X1) nicht die Tatbestandsvoraussetzungen für die durchgeführte Bescheidänderung gemäß § 295 Abs. 1 BAO vorgelegen sind.

Das Finanzamt Baden Mödling hatte diese am 1.1.2014 noch unerledigte Berufung vom 4.03.2012 gemäß § 323 Abs. 37 BAO als Bescheidbeschwerde zu behandeln und diese mit Beschwerdevorentscheidung vom 25.03.2019 als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Einkommensteuerbescheide 2001 und 2003 seien zu Anpassung an den am 9.11.2011 erlassenen Feststellungsbescheid betreffend die Einkünfte aus Gewerbebetrieb der Mitunternehmerschaft, StNr. X-1, in welchem auch Einkünfteanteile der Bf. enthalten sind, erfolgt.

Dieser Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO vom 9.11.2011 weise offensichtlich keine Mängel auf, welche seine Bescheidqualität in Zweifel ziehen würde. Da im Feststellungsverfahren vorsätzliche Verletzungen der Offenlegungs- und Wahrheitspflicht vorgelegen seien, käme im Einkommensteuerverfahren die verlängerte Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben zur Anwendung und würde deshalb keine Verjährung vorliegen.

Von der Bf. wurde gegen die BVE fristgerecht der Vorlageantrag vom 13.04.2019 eingebracht und mit Vorlagebericht vom 25.04.2019 die Beschwerde (Berufung vom 4.3.2012) mitsamt den Verwaltungsakten dem Bundesfinanzgericht zu Entscheidung vorgelegt.

Mit Erkenntnis des BFG, RV/7102483/2013, vom 27.05.2022, wurde die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Feststellung von Einkünften § 188 BAO der M1 und atypisch stille Gesellschafter für die Jahre 2001 bis 2003 als unbegründet abgewiesen.

Im verwaltungsgerichtlichen Verfahren wurde die Parteien zu der vom BFG vertretenen Rechtsauffassung gehört. Der steuerlichen Vertreter hat zu einer Streitbeilegung auf Grundlage der vorliegenden eindeutigen Rechtslage sein ausdrückliches Einverständnis erteilt und hat den Antrag auf mündliche Verhandlung und Entscheidung durch den Senat zurückgenommen. Von Seiten des Finanzamtes Österreich, der zuständigen Dienststelle Baden Mödling, erfolgte trotz mehrfacher Herantragung dieser Angelegenheit durch das BFG keine Äußerung und ist jede Mitwirkung zur verfahrensökonomischen Erledigung des Verfahrens unterblieben.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der vorstehende Sachverhalt liegt der Entscheidung zu Grunde. Das Finanzamt hat auf Grund eines Feststellungsbescheides gemäß § 188 BAO vom 9.11.2011, in welchem Einkünfteanteile der Bf. enthalten sind, gemäß § 295 BAO einen geänderten Einkommensteuerbescheid 2001 und einen geänderten Einkommensteuerbescheid 2003 vom 9.2.2012 erlassen.

Die Rechtmäßigkeit dieses Feststellungsbescheides vom 9.11.2011 ist durch das die Beschwerde abweisende Erkenntnis des BFG, RV/7102483/2013 vom 27.5.2022 bestätigt und der Bescheid in formelle Rechtskraft erwachsen.

2. Beweiswürdigung

Das BFG hat Beweis erhoben durch Einsicht in den vorgelegten Verwaltungsakt und Würdigung der Parteivorbringen. Der maßgebende Sachverhalt ist eindeutig bewiesen.

3. Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 4 BAO entsteht der Abgabenanspruch, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft. Der Abgabenanspruch entsteht bei der zu veranlagenden Einkommensteuer mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird.

§ 207 Absatz 1 und 2 BAO lauten:

„(1) Das Recht, eine Abgabe festzusetzen, unterliegt nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.

(2) Die Verjährungsfrist beträgt bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebühren-gesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17 a des Verfassungsgerichtshof-gesetzes 1953 und § 24a des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungs-frist zehn Jahre. Das Recht, einen Verspätungszuschlag, Anspruchszinsen, Säumniszuschläge oder Abgabenerhöhungen festzusetzen, verjährt gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe. [...]“

Anzumerken ist, dass die Verlängerung der Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben – wie der Bf. in der Beschwerde auch ausdrücklich eingewendet hat – nach § 323 Abs. 2 BAO erstmals auf Abgaben anzuwenden ist, für die der Abgabenanspruch nach dem 31.12.2002 entstanden ist.

Eine 10-jährige Verjährungsfrist wegen hinterzogenen Abgaben kann daher nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut für die Einkommensteuerveranlagung 2001 nicht zu Anwendung kommen.

Gemäß § 208 Abs. 1 BAO beginnt die Verjährung in den Fällen des § 207 Abs. 2 mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist.

§ 209 BAO lautet:

„(1) Werden innerhalb der Verjährungs-frist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabe-pflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungs-frist um ein Jahr. Die Verjährungs-frist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die

Verjährungs-frist verlängert ist. Verfolgungs-handlungen (§ 14 Abs 3 FinStrG, § 32 Abs 2 VStG) gelten als solche Amtshandlungen.

(2) Die Verjährung ist gehemmt, solange die Geltendmachung des Anspruches innerhalb der letzten sechs Monate der Verjährungs-frist wegen höherer Gewalt nicht möglich ist.

(3) Das Recht auf Festsetzung einer Abgabe verjährt spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches (§ 4 BAO). [...]“

Da der Abgabenanspruch für die Einkommensteuerveranlagung 2001 am 31.12.2001 entstanden ist, ist selbst bei Anwendung der absoluten 10-jährigen Verjährungsfrist nach § 209 BAO denkunmöglich, dass nach dem 31.12.2011 keine Verjährung eingetreten ist und noch ein Abgabenbescheid erlassen werden kann. Dass das Finanzamt diese offenkundige Rechtslage sowohl beim angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2001 vom 9.2.2012 als auch bei der erst sieben Jahre später erfolgten Überprüfung seiner Rechtmäßigkeit mittels Beschwerdeentscheidung vom 25.3.2019 – trotz des ausdrücklichen Einwandes der Verjährung – verkannt hat, stellt eine qualifizierte und schwerwiegende Rechtsverletzung dar. In dieses Bild fügte sich die Unterlassung jeder Stellungnahme und Mitwirkung zur schleunigen verfahrensökonomischen Beschwerdeerledigung im verwaltungsgerichtlichen Verfahren.

Zum Beschwerdeverfahren betreffend Einkommensteuer 2003 hat der steuerliche Vertreter im verwaltungsgerichtlichen Verfahren anerkannt, dass durch den ESt-Erstbescheid vom 1.4.2005 sowie in der Folge durch den geänderten Einkommensteuerbescheid vom 26.11.2009, den im Feststellungsverfahren zugestellten Prüfungsauftrag vom 27.10.2009, den geänderten Einkommensteuerbescheid vom 23.12.2010, den zugestellten BP-Bericht vom 29.11.2010, den Feststellungsbescheid gem. § 188 BAO vom 9.11.2011, sowie den Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO betreffend ESt 2003 vom 10.10.2011 innerhalb der Verjährungsfrist, bzw. innerhalb der jeweils um ein Jahr verlängerten Verjährungsfrist wirksame Verfolgungshandlungen im Sinne des § 209 Abs. 1 BAO vorgenommen wurden, sodass die Verjährung bis zum 31.12.2012 verlängert wurde. Der angefochtene ESt-Bescheid 2003 vom 9.2.2012 war daher nicht von der Bemessungsverjährung betroffen.

Mit dem Erkenntnis des BFG, RV/7102483/2013, vom 27.05.2022 wurde für das abgeleitete Einkommensteuerverfahren bindend festgestellt, dass ein rechtswirksamer Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO vorgelegen ist. Die auf Basis dieses Grundlagenbescheides gemäß § 295 BAO durchgeführte Änderung des angefochtenen Einkommensteuerbescheides 2003 erfolgte daher zu Recht.

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass der Einkommensteuerbescheid 2001 vom 9.2.2012 wegen Festsetzungsverjährung ersatzlos aufzuheben war. Damit ist der davor in Geltung gestandene Einkommensteuerbescheid vom 29.03.2006 wieder in den Rechtsbestand getreten.

Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 war abzuweisen. Dazu ist anzumerken, dass auf Grund der Anordnung des § 209a Abs. 2 BAO im Falle einer Aufhebung dieses Grundlagenbescheides (F-Bescheid vom 9.11.2011) im anhängigen Revisionsverfahren beim VwGH, der davon abgeleitete – gegenständliche angefochtene - Einkommensteuerbescheid 2003 ohne Geltung einer Verjährungsfrist von der Abgabenbehörde gemäß § 295 BAO geändert werden muss.

Zur Zulässigkeit der 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.

Die Lösung der zu behandelnden Rechtsfrage der Verjährung folgt bereits aus dem eindeutigen Wortlaut des Gesetzes und entspricht der Rechtsprechung des VwGH. Da keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu behandeln war, war die Revision für nicht zulässig zu erklären.

Wien, am 29. September 2022