



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat (UFS) hat über die Berufung des Berufungswerbers vom 8. März 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes X. vom 12. Februar 2010 betreffend Einkommensteuer 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Das anhängige Verfahren betrifft den an den Berufungswerber (Bw) ergangenen Einkommensteuerbescheid 2004, dem neben dessen Pensionseinkünften anteilige Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft aus einem Betrieb zu Grunde liegen, welcher sich je zur Hälfte im Eigentum des Bw und seiner Gattin befindet und der im Verfahrenszeitraum aufgrund eines Pachtvertrages von der Gattin allein bewirtschaftet wurde. Das gegenständliche Rechtsmittel richtet sich einerseits gegen die Zurechnung anteiliger Einkünfte aus dem Verkauf der Milchreferenzmenge dieses landwirtschaftlichen Betriebes an den Bw, andererseits macht der Bw den Eintritt der Bemessungsverjährung geltend, da ihm bezüglich der Nichterklärung von Einkünften aus dem Verkauf des Milchkontingents nur Fahrlässigkeit vorzuwerfen sei.

Die Einkünfte aus dem oa. land- und forstwirtschaftlichen Betrieb wurden für 2004 mit Bescheid gemäß § 188 BAO vom 11. Februar 2010 festgestellt. Im Rechtsmittelverfahren gegen diesen Feststellungsbescheid erging zur Gz. RV/0569-G/10 mit heutigem Datum eine Berufungsentscheidung des UFS. Aus verfahrensökonomischen Gründen wird zum

Verfahrensgang und dem Vorbringen der Verfahrensparteien, soweit diese nicht in der gegenständlichen Entscheidung ausgeführt werden, ergänzend auf die Berufungsentscheidung in diesem Feststellungsverfahren verweisen.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 188 BAO ordnet unter anderem die Feststellung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft an, wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind. Gemäß Abs. 3 der Bestimmung ist Gegenstand der Feststellung auch die Verteilung des festgestellten Betrages auf die Teilhaber. Bei Vorliegen der Voraussetzung sind Feststellungsbescheide nach § 188 BAO zwingend zu erlassen. Das Gesetz räumt der Abgabenbehörde dbzgl. kein Ermessen ein.

Nach § 192 BAO sind in einem Feststellungsbescheid enthaltene Entscheidungen, die für Abgabenbescheide, etwa für Einkommensteuerbescheide, von Bedeutung sind, diesen Bescheiden zwingend zu Grunde zu legen. Diese Abgabenbescheide sind insofern von den betreffenden Feststellungsbescheiden abgeleitet.

§ 252 Abs. 1 BAO lautet: *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.*

Einwendungen gegen Inhalte eines Einkommensteuerbescheides, die aus einem Feststellungsbescheid abgeleitet wurden, sind mit Aussicht auf Erfolg daher ausschließlich im Rechtsmittel gegen den Feststellungsbescheid (= Grundlagenbescheid) geltend zu machen.

Soweit die Berufung des Bw sich gegen die Zurechnung von Teilen des Gewinns aus der Veräußerung der Milchreferenzmenge des oa. landwirtschaftlichen Betriebes richtet, war darüber ausschließlich im Feststellungsverfahren abzusprechen und genügt es im Einkommensteuerverfahren auf die bereits erwähnte UFS-Entscheidung zu RV/0569-G/10 zu verweisen. Die gegen den Einkommensteuerbescheid eingebrachte Berufung war insoweit wegen der Bestimmung des § 252 Abs.1 BAO abzuweisen.

Das anhängige Verfahren beschränkt sich in der Sache daher auf die Prüfung des Verjährungseinwands.

Gemäß § 207 BAO idF BGBl I Nr. 20/2009 verjährt das Recht eine Abgabe festzusetzen bei der Einkommensteuer nach fünf Jahren, wenn die Abgabe hinterzogen wurde, nach sieben Jahren.

Nach § 208 Abs. 1 lit a BAO beginnt die Verjährung für die Festsetzung der Einkommensteuer, abgesehen von hier nicht zutreffenden Ausnahmen, grundsätzlich mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist (§ 4 BAO).

§ 209 Abs. 1 BAO idF BGBl I Nr. 9/2010 lautet: *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. Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3 FinStrG, § 32 Abs. 2 VStG) gelten als solche Amtshandlungen.*

Die Verjährungsfrist zur Festsetzung der Einkommensteuer 2004 begann mit Ablauf des Jahres 2004 und endete mit Ablauf des Jahres 2009, sofern die Abgabenbehörde bis dahin nicht *nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen* unternommen oder der Abgabepflichtige im Zusammenhang mit dieser Steuer eine Abgabenhinterziehung zu verantworten hat.

Als die Verjährungsfrist im Sinne des § 209 Abs. 1 BAO verlängernde Amtshandlung kommt grundsätzlich jede hinreichend konkrete Maßnahme in Frage, die darauf abzielt, den Abgabenanspruch geltend zu machen oder die Person des Abgabepflichtigen festzustellen. Nach der Rechtsprechung des VwGH sind dafür (schriftliche oder mündliche) Vorhalte, Ergänzungsersuchen oder Anfragen ebenso geeignet, wie die Aufforderung zur Einreichung einer Abgabenerklärung für die betreffende Abgabe oder das Erlassen eines Bescheides, auch wenn dieser später, etwa im Rechtsmittelverfahren, wieder aufgehoben wird. Voraussetzung für die Unterbrechungswirkung ist bei schriftlichen Erledigungen die wirksame Zustellung an den Empfänger (vgl. Ritz, BAO Kommentar § 209 Tz 10ff mit zahlreichen Judikaturverweisen).

An den Bw war am 17. Juni 2008 ein Einkommensteuerbescheid für 2004 ergangen, welchem als Bemessungsgrundlage neben seinen Pensionseinkünften 50% des Gewinns aus der Veräußerung der Milchreferenzmenge des oa. landwirtschaftlichen Betriebes zu Grunde gelegen waren. Nach Einbringen eines Rechtsmittels hatte das FA am 17. Juni 2009 eine abweisende Berufungsvorentscheidung erlassen. In der Folge hatte der UFS den Bescheid mit Berufungsentscheidung vom 15. Jänner 2010, RV/0426-G/09 aus verfahrensrechtlichen Gründen (Fehlen eines gültigen Grundlagenbescheides) aufgehoben.

Der VwGH hat etwa im Erkenntnis vom 26.5.1999, 94/13/0058 darauf verwiesen, dass ein (ordnungsgemäß zugestellter) erstinstanzlicher Abgabenbescheid auch nach Aufhebung durch die Rechtsmittelbehörde seine Verjährungsunterbrechende Wirkung behält.

Da der Bw im Rechtsmittelverfahren gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 vom 17. Juni 2008 keine Einwendungen gegen den Zustellvorgang vorgebracht hatte, ist davon auszugehen, dass dieser mängelfrei erfolgt und der Bescheid wirksam ergangen war.

Damit war die Frist für die Bemessungsverjährung der Einkommensteuer 2004 wirksam zumindest bis 31. Dezember 2010 verlängert worden.

Einer Überprüfung des Hinterziehungstatbestands bedurfte es unter diesen Umständen nicht mehr.

Auch dem Einwand der Verjährung kommt im anhängigen Verfahren somit keine Berechtigung zu.

Graz, am 27. Dezember 2010