

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. R in der Beschwerdesache Bf., Adresse1, vertreten durch st.V., Adresse2 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien W betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2001, 2002, 2004 und 2005 vom 5.1. 2012 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2001 Folge gegeben.
Der Einkommensteuerbescheid 2001 wird aufgehoben.

Die Beschwerde wird hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2002, 2004 und 2005 als unbegründet abgewiesen. Die Einkommensteuerbescheide 2002, 2004 und 2005 bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Laut Feststellungsbescheiden des Finanzamtes NÖ vom 20.10.2011 für die Jahre 2001, 2002, 2004 und 2005 betreffend die (ehemalige) YZ GmbH&Mitges (StNr. xx) wurden von der Mitunternehmerschaft für den streitgegenständlichen Zeitraum auf Grund von Scheinrechnungen Verluste erklärt. Diese mit Bescheid vom 20.10.2011 als nicht abzugsfähig beurteilten Verluste waren zunächst in den von den vorher erlassenen Grundlagenbescheiden abgeleiteten Einkommensteuerbescheiden bei den einzelnen Mitunternehmern einkommenswirksam berücksichtigt worden. Aufgrund der Grundlagenbescheide vom 20.10.2011 wurden diese Verluste bei den einzelnen Beteiligten in den Streitjahren gestrichen.

Im Vorfeld zu den am 20.10.2011 erlassenen Grundlagenbescheiden waren wiederholt Nichtbescheide und anschließende neue Erstbescheide (Feststellungsbescheide)

erlassen worden. Dementsprechend erfolgten mehrfach Abänderungen der abgeleiteten Einkommensteuerbescheide.

Mit den hier angefochtenen Einkommensteuerbescheiden vom 05.01.2012 wurden die gem. § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheide 2001, 2002 und 2004 vom 8.6. 2006 auf Grund der bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes NÖ zu Steuernummer xx vom 20. 10. 2011 abermals gem. § 295 Abs. 1 BAO abgeändert.

Ebenfalls mit Bescheid vom 5. 1.2012 wurde der gem. § 295 Abs. 1 BAO geänderte Einkommensteuerbescheid 2005 vom 10. 1.2008 ebenso auf Grund der bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes NÖ zu Steuernummer xx vom 20. 10. 2011 gem. § 295 Abs. 1 BAO abgeändert.

In der rechtzeitig eingebrachten Berufung (nunmehr Beschwerde) vom 2. Feber 2012 gegen sämtliche obgenannte Einkommensteuerbescheide vom 5. Jänner 2012 wird eingewendet, dass die Frist für die Festsetzungsverjährung gemäß § 7 BAO (*gemeint offensichtlich § 207 BAO*) fünf Jahre betrage, welche sich gemäß § 209 BAO regelmäßig um ein Jahr verlängere. Nur wenn im letzten Jahr der Verjährung nach außen erkennbare Amtshandlungen gesetzt würden, verlängere sich die Verjährung jeweils um ein Jahr. Die Einkommensteuer 2001 sei daher im Jahr 2007 verjährt gewesen, die Einkommensteuer 2002 im Jahr 2008, die Einkommensteuer 2004 im Jahr 2010 und die Einkommensteuer 2005 im Jahr 2011. Wenn einmal Verjährung eingetreten sei, könne das Recht eine Abgabe festzusetzen nach Auffassung des Bf. nicht mehr wieder aufleben, auch nicht durch nach außen erkennbare Amtshandlungen.

Auch werde bestritten, dass die Verjährungsbestimmungen für hinterzogene Abgaben anzuwenden wären. Zum Zeitpunkt bis 2006 könne nicht nachgewiesen werden, dass Hinterziehungen stattgefunden hätten, auch ein Betrug könne aus den Aussagen oder Handlungen des Geschäftsführers für diese Zeit nicht abgeleitet werden.

Die Berufung gelte auch für den Fall, dass die Berufungsbehörde des Grundlagenbescheides erkennen sollte, dass dieser aus welchem Grunde immer nichtig sein sollte.

Das Finanzamt legte die Berufung (Beschwerde) ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung am 24. 4. 2013 dem UFS (nunmehr Bundesfinanzgericht) zur Entscheidung vor.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

Der Bf. war unstrittig in den Beschwerdejahren an der YZ GmbH&Mitges (StNr. xx) als Mitunternehmer beteiligt.

Gemäß § 207 Abs. 2 BAO idF BGBl. I Nr. 57/2004 beträgt die Verjährungsfrist bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24 des Verwaltungsgerichtshofgesetzes

1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist sieben Jahre. Durch BGBl. I Nr. 105/2010 wurde mit Wirksamkeit 15. Dezember 2010 die Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben auf zehn Jahre verlängert. Die Verjährung beginnt gemäß § 208 Abs. 1 lit a BAO mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist.

Gemäß § 4 Abs. 1 BAO entsteht der Abgabenanspruch, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft.

Der Abgabenanspruch betreffend Einkommensteuer entsteht nach § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wurde.

Gemäß § 209 Abs. 1 BAO verlängern innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare, zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommene, Amtshandlungen 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.

Nach § 209 Abs. 3 BAO idF BGBl. I Nr. 57/2004 verjährt das Recht auf Festsetzung einer Abgabe spätestens (=absolute Verjährung) zehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches.

Einkommensteuerbescheid 2001:

Die Erlassung des Einkommensteuerbescheides 2001 am 25.9.2002 verlängerte die Verjährungsfrist für 2001 zwar demgemäß bis 31.12.2007.

Gemäß § 209 Abs. 3 BAO ist aber für diese Abgabe mit Ablauf des 31.12.2011 und somit zum Zeitpunkt der Erlassung des beschwerdegegenständlichen Einkommensteuerbescheides 2001 vom 5.1.2012 die absolute Verjährung eingetreten. Den davor gesetzten bzw. vom für das jeweilige Feststellungsverfahren zuständigen Finanzamt unternommenen nach außen erkennbaren Amtshandlungen (-siehe hierzu die untenstehenden Ausführungen) kommt diesfalls keinerlei Verlängerungswirkung zu, da die absolute Verjährung weder verlängerbar noch hemmbar noch unterbrechbar ist.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage war daher der Beschwerde hinsichtlich Einkommensteuer 2001 - ohne noch auf das weitere Beschwerdevorbringen eingehen zu müssen - aus dem Grund der eingetretenen absoluten Verjährung Folge zu geben.

Einkommensteuerbescheide 2002, 2004 und 2005:

Die Erlassung des Einkommensteuerbescheides 2002 am 13.5.2003 verlängerte die Verjährungsfrist für 2002 bis 31.12.2008. Die Erlassung des Einkommensteuerbescheides 2004 am 15.7.2005 verlängerte die Verjährungsfrist für 2004 bis zum 31.12.2010.

Die Erlassung des Einkommensteuerbescheides 2005 am 10.4.2007 verlängerte die Verjährungsfrist für 2005 bis zum 31.12.2011.

Abgabenbehördliche Prüfungen, deren Gegenstand Feststellungsverfahren (Feststellungsbescheide) sind, verlängern die Verjährungsfrist der von den Feststellungsbescheiden jeweils abgeleiteten Abgaben (VwGH 24.2.1999 98/13/0235; 22.11.2001 98/15/0056). Dies gilt auch für auf Erlassung solcher Feststellungsbescheide gerichtete Amtshandlungen, wie zB Vorhalte (VwGH 26.7.2006, 2001/14/0212) oder Außenprüfungen (Ritz, BAO4, § 209 Tz 9 mit Verweis auf VwGH 21.9.2005, 2001/13/0059, 0060, 0061).

Nach der dargestellten Rechtslage kommt es bei der Beurteilung der Frage, ob die vom Bf. vorgetragene Einwendung der Verjährung betreffend Einkommensteuer 2002, 2004 und 2005 berechtigt ist, nicht ausschließlich darauf an, ob nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches in den die Bf. betreffenden Einkommensteuerverfahren unternommen wurden.

Entsprechend dem Grundsatz, dass zur Geltendmachung des Abgabenanspruches erlassene Grundlagenbescheide (gegenüber der YZ GmbH&Mitges erlassene Feststellungsbescheide gemäß § 188 BAO) sowie auch auf Erlassung solcher Feststellungsbescheide gerichtete Amtshandlungen hinsichtlich der abgeleiteten Bescheide (gegenüber dem Bf. erlassene Einkommensteuerbescheide)

Verlängerungswirkung entfalten, ist im beschwerdegegenständlichen Fall zu prüfen, ob in den die YZ GmbH&Mitges betreffenden Verfahren zur Feststellung des Abgabenanspruches verlängerungsrelevante Amtshandlungen iSd § 209 Abs. 1 BAO unternommen wurden.

Im Jahr 2008 wurde am 9. 12.2008 im Rahmen der Ermittlungen zum Feststellungsbescheid 2001 bis 2005 und damit auch betreffend 2002 ein Ergänzungsersuchen des FA NÖ an die YZ GmbH&Mitges (in weiterer Folge MU) gerichtet mit dem Auftrag zur Durchsetzung des Abgabenanspruches die Anlegerprospekte und Ergebnismitteilungen zu übermitteln. Durch diese nach außen gerichtete Amtshandlung im Feststellungsverfahren verlängerte sich für 2002 die Verjährung bis zum Ablauf des Jahres 2009.

Im Jahr 2009 und zwar am 9.10.2009 erging der Prüfungsauftrag betreffend die MU mit der StNr. xx mit Prüfungsgegenstand der einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung 2000 – 2007, gefolgt von entsprechenden Prüfungshandlungen. Diese nach außen gerichtete Amtshandlung verlängerte den Eintritt der Verjährung für 2002 bis zum Ablauf des Jahres 2010.

Im Jahr 2010 wurden, neben Abhaltung der Schlussbesprechung bei der geprüften Mitunternehmerschaft MU am 28.10.2010 und Erlassung eines nach Wiederaufnahme geänderten Feststellungsbescheides für 2002 bis 2005 am 29.11.2010, auch am 22.12.2010 gemäß § 295 BAO abgeänderte Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2001, 2002, 2004 und 2005 erlassen. Mit diesen nach außen gerichteten Amtshandlungen

zur Durchsetzung des Abgabensanspruches verlängerte sich die Verjährungsfrist für 2002 und 2004 bis zum Ablauf des Jahres 2011.

Am 20.10.2011 erließ das FA NÖ nach neuerlicher Wiederaufnahme geänderte Feststellungsbescheide zur MU StNr. xx. Durch diese nach außen gerichteten Amtshandlungen wurde die Verjährungsfrist für die Jahre 2002, 2004 und 2005 bis 31.12.2012 verlängert.

Am 5. 1. 2012 wurden die beschwerdegegenständlichen Einkommensteuerbescheide 2002, 2004 und 2005 somit innerhalb der gemäß § 209 Abs. 1 BAO bis zum 31.12.2012 verlängerten Verjährungsfrist erlassen.

Diese Feststellungen sind aus dem Akteninhalt der Finanzamtsakten ableitbar und besteht kein Grund, die Richtigkeit des Akteninhaltes anzuzweifeln.

Das Bundesfinanzgericht sieht auch keinen Grund, die den Einkommensteuerbescheiden zugrundeliegenden Feststellungsbescheide als Nichtbescheide zu qualifizieren zumal dazu seitens des Bf. kein diesbezügliches Vorbringen erstattet wurde und die am 20.10. 2011 erlassenen Grundlagenbescheide keine offensichtlichen Mängel aufweisen, die ihre Bescheidqualität in Zweifel ziehen.

Da sich bereits bei Anwendung der fünfjährigen Verjährungsfrist nach § 207 Abs. 2 BAO ergibt, dass hinsichtlich der bekämpften Bescheide (mit Ausnahme des Einkommensteuerbescheides 2001) zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung keine Verjährung eingetreten war, kann die Prüfung der Frage, ob die verlängerte Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben zur Anwendung gelangt unterbleiben. Der Verjährungseinwand bezüglich der Jahre 2002, 2004 und 2005 ist bereits aus den o.a. Gründen nicht berechtigt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG eine Revision zulässig, wenn die Lösung von 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. Zu den entscheidenden Rechtsfragen, ob Verlängerungshandlungen im Rahmen des Feststellungsverfahrens auch für die abgeleiteten Bescheide Wirkung entfalten (VwGH 24.2.1999 98/13/0235; 22.11.2001 98/15/0056) und welche Handlungen der Abgabenbehörde eine Verlängerungshandlung darstellen (VwGH 26.7.2006, 2001/14/0212; 21.9.2005, 2001/13/0059, 0060, 0061) besteht bereits umfangreiche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Da die gegenständliche Entscheidung von dieser Judikatur nicht abweicht, ist eine ordentliche Revision nicht zuzulassen.

Wien, am 16. April 2015