



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der S.S., (Bw.) vertreten durch sh & eckl Treuhand StbGmbH, 3620 Spitz, Erlahof 23, vom 24. Mai 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Waldviertel vom 20. April 2012 betreffend Abweisung eines Aussetzungsantrag gemäß [§ 212a BAO](#) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Bw. brachte am 28. März 2012 einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung folgender Abgaben ein: Einkommensteuer 2000 in der Höhe von € 112.301,34, Aussetzungszinsen 2012 in der Höhe von € 4.407,23, Anspruchszinsen 2000 in der Höhe von € 8.878,08, Aussetzungszinsen 2008 in der Höhe von € 10.234,09, Aussetzungszinsen 2010 in der Höhe von € 6.274,84, Aussetzungszinsen 2010 in der Höhe von € 497,80, Aussetzungszinsen 2010 in der Höhe von € 574,49, Aussetzungszinsen 2012 in der Höhe von € 1.035,62.

Das Verfahren sei noch nicht beendet, ein Rechtsmittel bezüglich des F- Verfahrens beim UFS anhängig (siehe Vorlageantrag des FA Amstetten Melk Scheibbs vom 13. Juli 2010). Es werde daher erneut um Aussetzung der Einhebung gemäß [§ 212a BAO](#) bis zur Erledigung dieser Berufung ersucht.

Der Antrag wurde mit Bescheid vom 20. April 2012 abgewiesen und dies damit begründet, dass laut Berufungsentscheidung zu GZ RV/2879-W/10 vom 15. Februar 2012 die Bestimmung des [§ 209a Abs. 2 BAO](#) im vorliegenden Fall nicht zur Anwendung gelangen könne und daher das Recht auf Festsetzung der Einkommensteuer 2000 verjährt sei. Dies bedeute aber, dass es – auch bei einer stattgebenden Erledigung der Berufung im Feststellungsverfahren – zu keiner Anpassung des Einkommensteuerbescheides gemäß [§ 295 Abs. 1 BAO](#) mehr kommen könne.

Eine (un)mittelbare Abhängigkeit iSd [§ 212a Abs. 1 BAO](#) der Höhe der Einkommensteuer 2000 (bzw. der diesbezüglichen Nebenansprüche) von der Erledigung dieser Berufung im Feststellungsverfahren sei somit nicht gegeben, weshalb der Antrag auf Aussetzung mangels Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen abzuweisen gewesen sei.

Dagegen richtet sich die Berufung vom 24. Mai 2012, in der eingewendet wird, dass in der Vergangenheit Berufungsentscheidungen des Unabhängigen Finanzsenates ergangen seien, dass die ergangenen Feststellungsbescheide als Grundlage für die Einkommensteuerfestsetzung 2000 als Nichtbescheide zu qualifizieren gewesen seien (UFS vom 7.9.2006, UFS vom 7.8.2009). Damit fehle den abgeleiteten Einkommensteuerbescheiden die Rechtsgrundlage. Folglich seien alle gemäß [§ 295 Abs. 1 BAO](#) abgeleiteten Einkommensteuerbescheide 2000 mit Ausnahme des Erstbescheides vom 28.11.2002 rechtswidrig und daher bis zum Ursprung aus dem Rechtsbestand zu entfernen. Das Finanzamt sei dieser Verpflichtung gemäß [§ 295 Abs. 1 BAO](#) in der Vergangenheit nicht nachgekommen und daher sei nunmehr ein Einkommensteuerbescheid in Bestand, der rechtswidrig sei. Die daraus resultierenden steuerlichen Konsequenzen seien beachtlich, wie dem Finanzamtskonto zu entnehmen sei. Darüber hinaus sei dem VwGH (16.12.2009, 2007/15/0249) zu entnehmen, dass eine mittelbare Abhängigkeit von der Berufungserledigung dann vorliege, wenn ein Grundlagenbescheid mit Berufung angefochten werde (ebenso BMF vom 19.12.2001). Aus diesen Gründen werde um Aufhebung des Abweisungsbescheides und Stattgabe des Aussetzungsantrages vom 28. März 2012 ersucht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 212a Abs. 1 BAO](#) ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehr des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Berufung die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

Abs. 2 Die Aussetzung der Einhebung ist nicht zu bewilligen, a) insoweit die Berufung nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint, oder b) insoweit mit der Berufung ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er nicht von einem Anbringen des Abgabepflichtigen abweicht, oder c) wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist.

Abs. 3 Anträge auf Aussetzung der Einhebung können bis zur Entscheidung über die Berufung (Abs. 1) gestellt werden. Sie sind zurückzuweisen, wenn sie nicht die Darstellung der Ermittlung des gemäß Abs. 1 für die Aussetzung in Betracht kommenden Abgabenbetrages enthalten. Weicht der vom Abgabepflichtigen ermittelte Abgabenbetrag von dem sich aus Abs. 1 ergebenden nicht wesentlich ab, so steht dies der Bewilligung der Aussetzung im beantragten Ausmaß nicht entgegen.

Abs. 4 Die für Anträge auf Aussetzung der Einhebung geltenden Vorschriften sind auf Berufungen gegen die Abweisung derartiger Anträge und auf solche Berufungen betreffende Vorlageanträge (§ 276 Abs. 2) sinngemäß anzuwenden.

Abs. 5 Die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung besteht in einem Zahlungsaufschub. Dieser endet mit Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf (§ 294). Der Ablauf der Aussetzung ist anlässlich einer über die Berufung (Abs. 1) ergehenden a) Berufungsvorentscheidung oder b) Berufungsentscheidung oder c) anderen das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung zu verfügen. Die Verfügung des Ablaufes anlässlich des Ergehens einer Berufungsvorentscheidung schließt eine neuerliche Antragstellung im Fall der Einbringung eines Vorlageantrages (§ 276 Abs. 2) nicht aus.

Gemäß § 209a Abs. 1 BAO steht einer Abgabenfestsetzung, die in einer Berufungsentscheidung zu erfolgen hat, der Eintritt der Verjährung nicht entgegen.

Abs. 2 Hängt eine Abgabenfestsetzung unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung oder eines in Abgabenvorschriften vorgesehenen Antrages (§ 85) ab, so steht der Abgabenfestsetzung der Eintritt der Verjährung nicht entgegen, wenn die Berufung oder der Antrag vor diesem Zeitpunkt, wenn ein Antrag auf Aufhebung gemäß § 299 Abs. 1 vor Ablauf der Jahresfrist des § 302 Abs. 1 oder wenn ein Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens rechtzeitig im Sinn des § 304 eingebracht wurde.

Der Unabhängige Finanzsenat hat am 15. Februar 2012 zu RV/2879-W/10 stattgebend über die Berufung vom 24. Juni 2010 gegen den Bescheid vom 24. Juni 2010 zur Einkommensteuer 2000 entschieden, dass der Einkommensteuerbescheid vom 13. Oktober 2004 wieder in Rechtswirksamkeit trete und begründete die Entscheidung wie folgt:

„Folgender unstrittiger Sachverhalt ist aus den Finanzamtsakten ersichtlich:

NN war im Streitjahr 2000 als Mitunternehmer unter anderem an der damaligen A KG beteiligt.

- Am 10. August 2001 erging betreffend diese Mitunternehmerschaft ein Feststellungsbescheid gem. §188 BAO. Hinsichtlich Einkommensteuer (ESt) 2000 erging der Erstbescheid an NN 28. November 2002.

- Am 13. Jänner 2003 erging ein neuerlicher ESt 2000 Bescheid gem. § 295 Abs. 1 BAO weil das Finanzamt (FA) Mödling am 7. Jänner 2003 einen geänderten Feststellungsbescheid zu StNr. MMM/MMMM erlassen hatte.

- Dieser Bescheid wurde mit Bescheid vom 24. Februar 2003 gem. § 295 Abs. 1 BAO abgeändert weil das FA Melk zu StNr. 000/0000 (nunmehr StNr. 999/9999 beim FA Amstetten, Melk, Scheibbs) am 17. Februar 2003 nach Durchführung einer Betriebsprüfung bei der damaligen A KG einen geänderten Feststellungsbescheid erlassen hatte. Nach Ansicht der Bp. war auf eine erfolgte Einbringung Art III des UmgStG nicht anzuwenden.

- Der Bescheid vom 24. Februar 2003 wurde mit Bescheid vom 13. Oktober 2004 gem. [§ 295 Abs. 1 BAO](#) abgeändert weil das FA Melk zu StNr. 000/0000 (nunmehr StNr. 999/9999 beim FA Amstetten, Melk, Scheibbs) am 25. Februar 2003 einen geänderten Feststellungsbescheid erlassen hatte. Die gegen diesen ESt-Bescheid 2000 vom 13. Oktober 2004 eingebrachte Berufung vom 5. November 2004 wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 22. November 2004 abgewiesen. Die Berufung gegen den Feststellungsbescheid vom 25. Februar 2003 wurde mit Berufungsentscheidung vom 7. September 2006 als gegen einen Nichtbescheid gerichtet als unzulässig zurückgewiesen.

- In der Folge erließ das FA Amstetten, Melk, Scheibbs zu StNr. 999/9999 am 28. September 2006 einen neuerlichen Feststellungsbescheid für 2000. Daher wurde mit Bescheid vom 16. Oktober 2006 der ESt-Bescheid 2000 für NN vom 13. Oktober 2004 gem. [§ 295 Abs. 1](#) abgeändert. Die Berufung gegen den Feststellungsbescheid vom 28. September 2006 wurde mit Berufungsentscheidung vom 7. August 2009 als gegen einen Nichtbescheid gerichtet als unzulässig zurückgewiesen.

- Am 6. November 2009 beantragte NN die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. [§ 303 Abs. 1 lit. b BAO](#) mit der oben dargestellten Begründung.

- Am 29. Dezember 2009 erließ das FA Amstetten, Melk, Scheibbs zu StNr. 999/9999 einen neuerlichen Feststellungsbescheid für 2000, gegen welchen 2010 neuerlich Berufung erhoben wurde.

- Am 25. Juni 2010 erließ das FA Waldviertel zwei Bescheide nämlich den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß [§ 303 Abs. 1 lit. b BAO](#) sowie einen neuerlichen ESt-Bescheid 2000 in welchem der Feststellungsbescheid des FA Amstetten, Melk, Scheibbs zu StNr. 999/9999 vom 29. Dezember 2009 Berücksichtigung fand.

Eine Berufung gegen den Wiederaufnahmbescheid wurde nicht eingebraucht. Der Wiederaufnahmbescheid erwuchs daher in Rechtskraft.

Mit Berufung vom 16. Juli 2010 wurde ausdrücklich Berufung gegen den neuen Einkommensteuerbescheid 2000 vom 24.6.2010, Verlassenschaft nach NN erhoben.

Der oben dargestellte entscheidungsrelevante Sachverhalt ist unstrittig und ergibt sich aus den dem UFS vorgelegten Akten des Finanzamts.

Das Recht eine Einkommensteuer festzusetzen endet nach fünf Jahren ([§ 207 Abs. 2 BAO](#)). Diese Verjährungsfrist beginnt mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist ([§ 208 Abs. 1 BAO](#)). Das Recht auf Festsetzung verjährt normalerweise spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches ([§ 209 Abs. 3 BAO](#)), die für die veranlagte Einkommensteuer mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird, eintritt ([§ 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO](#)).

Gemäß [§ 209 Abs. 1 BAO](#) verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr, wenn innerhalb dieser Frist von der Abgabenbehörde eine nach außen erkennbare Amtshandlung zur Geltendmachung des Abgabenanspruchs unternommen wird. Da zwischen 1. Jänner 2001 und 31. Dezember 2005 durch die oben dargestellten Bescheidänderungen derartige Amtshandlungen gesetzt worden waren, verlängerte sich die Verjährungsfrist für die ESt 2000 bis zum 31. Dezember 2006.

Gemäß [§ 209 Abs. 1 BAO](#) verlängert sich die Verjährungsfrist jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist. Durch die Erlassung des Bescheides vom 16. Oktober 2006 verlängerte sich daher die Verjährungsfrist bis 31. Dezember 2007. Im Jahr 2007 wurde aber von keinem FA eine neuerliche Verlängerungshandlung gesetzt, weshalb mit Ablauf des Kalenderjahres 2007 die Bemessungsverjährung für die Einkommensteuer des mittlerweile am 17. Februar 2010 verstorbenen NN eingetreten ist.

Ausnahmsweise ist die Festsetzung jedoch auch noch nach Ablauf dieser Fristen zulässig. Gem. [§ 209 Abs. 2 BAO](#) steht der Eintritt der Verjährung einer Abgabenfestsetzung nicht

entgegen, wenn die Abgabenfestsetzung unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung oder eines in Abgabenvorschriften vorgesehenen Antrages ([§ 85 BAO](#)) abhängt und die Berufung oder der Antrag vor diesem Zeitpunkt (nämlich Eintritt der Verjährung) eingebracht wurde.

Eine Abgabenfestsetzung hängt von der Erledigung einer Berufung iSd [§ 209 Abs. 2 BAO](#) beispielsweise ab, wenn die Berufung gegen einen Grundlagenbescheid (zB Feststellungsbescheid gem. [§ 188 BAO](#)) gerichtet ist (Stoll, [BAO](#), 2208; VwGH 2.9.2009, 2008/15/0216). Wird sie vor Eintritt der Verjährung (der "abgeleiteten" Abgabe) eingebracht, so steht der Umstand, dass sie erst nach Verjährungseintritt meritorisch erledigt wird, der Anpassung "abgeleiteter" Abgabenbescheide nicht entgegen (Ritz, [BAO](#), § 209a Tz 6).

In diesem Zusammenhang ist die Berufung gegen den Feststellungsbescheid vom 29. Dezember 2009 bedeutsam. Grundsätzlich würde diese Berufung gegen den Feststellungsbescheid, welcher der Grundlagenbescheid zum abgeleiteten Einkommensteuerbescheid ist, den Eintritt der Verjährung verhindern. Voraussetzung ist jedoch, dass diese Berufung vor Eintritt der Bemessungsverjährung des "abgeleiteten" Bescheides erhoben wurde. Da jedoch der Feststellungsbescheid für 2000 des FA Amstetten, Melk, Scheibbs zu 999/9999 nach dem 31. Dezember 2007 (Eintritt der Festsetzungsverjährung siehe oben) nämlich am 29. Dezember 2009 ergangen ist, wurde die dagegen eingebrachte Berufung - trotz der mittelbaren Abhängigkeit des ESt-Bescheides - jedenfalls nach Ablauf der Verjährungsfrist erhoben, weshalb [§ 209 Abs. 2 BAO](#) hier nicht zur Anwendung gelangen kann.

Der Umstand, dass der Wiederaufnahmebescheid in Rechtskraft erwachsen war, weil die Berufung sich ausdrücklich nur gegen den Sachbescheid richtete, führt dazu, dass durch die Wiederaufnahme der Bescheid vom 16. Oktober 2006 aus dem Rechtsbestand beseitigt wurde. Da der mit der Wiederaufnahme erlassene Einkommensteuerbescheid wegen Eintritt der Verjährung aufzuheben ist, führt dieser Umstand dazu, dass der letzte Sachbescheid vor dem durch die Wiederaufnahme beseitigten Bescheid, also der Bescheid vom 13. Oktober 2004 - obwohl von einem Nichtbescheid abgeleitet - sich nunmehr wieder im Rechtsbestand befindet."

Die Bemessungsverjährung für die Einkommensteuer 2000 ist demnach mit Ablauf des Kalenderjahres 2007 eingetreten.

[§ 209a Abs. 2 BAO](#) kommt nicht zur Anwendung, da die Berufung gegen den Feststellungsbescheid vom 29. Dezember 2009 erst nach dem Eintritt der Bemessungsverjährung hinsichtlich der Einkommensteuer 2000 eingebracht wurde.

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 ist, wie in der oben zitierten Berufungsentscheidung ausgeführt wurde, unabhängig von einem offenen Berufungsverfahren gegen einen Feststellungsbescheid, nicht mehr abänderbar.

Daraus folgt, dass eben auch einem Antrag auf Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuer 2000 und der mit bisherigen Rechtsmittelverfahren im Zusammenhang mit der Einkommensteuer 2000 angefallenen Aussetzungszinsen und Anspruchszinsen, mangels weiterer Berichtigungsmöglichkeit des Einkommensteuerbescheides 2000 kein Erfolg beschieden sein kann.

Die Berufung gegen den abweisenden Bescheid war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 21. Jänner 2013