



GZ. RV/0957-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 23. Bezirk in Wien betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1991 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit 8.7.1992 wurde seitens des Finanzamtes der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1991 an den Bw. erlassen. Mit 27.1.1993 erfolgte eine bescheidmäßige Änderung gemäß § 295 BAO. Mit 21.3.2003 wurde seitens des Finanzamt neuerlich ein gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderter Bescheid betreffend Einkommensteuer 1991 erlassen und an den Bw. zugestellt. In der Begründung wird seitens der Finanzamtes darauf hingewiesen, dass die Änderung gemäß § 295 BAO aufgrund der bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes für den 2. und 20. Bezirk zur Steuernummer X vom Februar 2003 erfolgte.

Mit Schreiben vom 7.4.2003 wurde seitens des Bw. das Rechtsmittel der Berufung gegen den geänderten Einkommensteuerbescheid 1991 unter Hinweis auf die 5 jährige Verjährungsfrist erhoben. Der Bw. weist darauf hin, dass er seinerzeit weder einen vorläufigen Bescheid für 1991 erhalten habe, noch je in den letzten 12 Jahren, sowie insbesondere in der von der BAO vorgesehen Frist bis 1996 keinerlei Mitteilung über eine Änderung bzw. Neufestsetzung erhalten habe. Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 30. April 2003 als unbegründet abgewiesen. Mit Schreiben vom 26. Mai 2003 beantragte die Bw. die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 207 Abs. 1 BAO unterliegt nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen das Recht, eine Abgabe festzusetzen, der Verjährung. Nach Abs. 2 der gegenständlichen Gesetzesstelle 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. Bei hinterzogenen Abgaben beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre. Das Recht, einen Verspätungszuschlag, Anspruchszinsen oder Abgabenerhöhungen festzusetzen, verjährt gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe. Nach § 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, soweit nicht im Abs. 2 ein anderer Zeitpunkt bestimmt wird.

Gemäß § 209 Abs. 1 BAO wird die Verjährung durch jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen. Nach Abs. 2 dieser Gesetzesstelle ist die Verjährung gehemmt, solange die Geltendmachung des Anspruches innerhalb der letzten sechs Monate der Verjährungsfrist wegen höherer Gewalt nicht möglich ist. Das Recht auf Festsetzung einer Abgabe verjährt nach Abs 3 der gegenständlichen Gesetzesbestimmung spätestens fünfzehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches.

Gemäß § 188 Abs. 1 BAO werden einheitlich und gesondert festgestellt die Einkünfte (der Gewinn oder der Überschuß der Einnahmen über die Werbungskosten) a) aus Land- und Forstwirtschaft, b) aus Gewerbebetrieb, c) aus selbständiger Arbeit, d) aus Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens, wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt

sind. Nach Abs. 3 ist Gegenstand der Feststellung gemäß Abs. 1 auch die Verteilung des festgestellten Betrages auf die Teilhaber.

Die bis zur Unterbrechung verstrichene Zeit bleibt in der Folge unberücksichtigt, die Verjährungsfrist beginnt neu zu laufen (ohne Einrechnung des bereits verstrichenen Teiles der Bemessungsverjährungsfrist). Die Verjährungsfrist unterbrechen z.B. Vorhalte, Anfragen, Aufforderung zur Vorlage von Unterlagen, Erlassung von erstinstanzlichen Bescheiden, Berufungsvorentscheidungen, vorläufige Bescheide, später aufgehobenen Bescheide, Feststellungsbescheide sowie abgabenbehördliche Prüfungen.

Der Bw. ist an der Y und Mitgesellschafter beteiligt. Der vorläufige Bescheid vom Juli 1994 über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften betreffend das Jahr 1991 der Y und Mitgesellschafter wurde unter Hinweis auf das im Jahr 1995 und 1996 erfolgte Betriebsprüfungsverfahren (Prüfungsauftrag 1995) bei der Y und Mitgesellschafter mit im April 1996 für endgültig erklärt. Die Y und Mitgesellschafter (und somit der Bw.) hat sich weiters als unecht stille Gesellschafterin u.a. an der Z GmbH beteiligt. Im Zuge eines dortigen Betriebsprüfungsverfahrens (Prüfungsauftrag 1998) wurde der zugehörige Feststellungsbescheid für das Jahr 1991 im Mai 1999 aufgehoben und die stille Beteiligung nicht anerkannt, womit sich Änderungen beim steuerlichen Ergebnis der Y und Mitgesellschafter ergaben. Die Y und Mitgesellschafter reichte eine mit 24.7.2002 datierte, berichtigte Steuererklärung betreffend der Einkünfte aus Personengesellschaften für 1991 und nach Anfrage des Finanzamtes vom Juli 2002 eine weitere Gesellschafterliste mit geänderten Gewinnzuteilungen ein, worauf nach erfolgter Bescheiderlassung vom Februar 2003 nunmehr auch jener an den Bw. erlassene mit 21.3.2003 datierte, gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderte Bescheid betreffend die Einkommensteuer 1991 beruht.

Das Verfahren zur Feststellung nach § 188 BAO zielt auf die Geltendmachung des Einkommensteueranspruches gegenüber den Beteiligten ab. Der Zweck der Feststellung nach § 188 BAO liegt darin, die Grundlagen für die Besteuerung in einer Weise zu ermitteln, die ein gleichartiges Ergebnis für alle Beteiligten gewährleistet und die Durchführung von Parallelverfahren der einzelnen Finanzämter der Beteiligten über die nach § 188 BAO festzustellenden Besteuerungsgrundlagen vermeidet. Durch die Regelungen des § 188 BAO wird somit **ein Teil der Verfahren, die im Rahmen der Festsetzung der Einkommensteuer der Beteiligten durchzuführen wären, in einem einheitlichen Sonderverfahren zusammengezogen**. Die im Bescheid nach § 188 BAO enthaltenen Feststellungen sind gemäß § 192 BAO den Einkommensteuerbescheiden der Beteiligten zugrunde zu legen. Für Gewinnfeststellungsbescheide hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausgesprochen, dass sie hinsichtlich der Einkommensteuer der Beteiligten

Unterbrechungshandlungen im Sinne des § 209 Abs. 1 BAO darstellen. Da nicht nur Bescheide betreffend Feststellung von Einkünften, sondern bereits entsprechende Prüfungsaufträge und Prüfungshandlungen auf die Geltendmachung von bestimmten Einkommensteueransprüchen gerichtet sind, bilden auch solche innerhalb der Verjährungsfrist gesetzten entsprechenden Handlungen Unterbrechungshandlungen hinsichtlich der Einkommensteuer. Hierbei ist es unerheblich, ob diese Handlungen dem Bw., in seiner Eigenschaft als einkommensteuerpflichtiger Mitgesellschafter bekannt geworden sind (vgl. u.a. VwGH vom 28. Februar 1995, ZI. 95/14/0021, VwGH vom 24.2.1999, ZI. 98/13/0235). Dies ist insofern auch konsequent, als dass Einkommensteuerpflichtige die z.B. Einzelunternehmer sind, im Ergebnis gegenüber Steuerpflichtigen (die lediglich "beteiligt" und vergleichsweise nicht "direkt" in vorgeschaltete Grundlagenverfahren involviert sind) betreffend der Verjährungsfristen sonst regelmäßig benachteiligt wären.

Nachdem durch Handlungen und Bescheide der Finanzämter laufend Unterbrechungshandlungen für die abgeleitete Einkommensteuer des Bw. ausgelöst wurden und die Verjährungsfrist jeweils neu zu laufen begonnen hat, liegt keine Verjährung vor. Die isolierte Betrachtungsweise der Verjährung durch den Bw., reduziert lediglich auf "sein" Einkommensteuerverfahren, entspricht nicht der Lehre und Rechtsprechung.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 30. Dezember 2003