

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch V als Vorsitzende und die weiteren Senatsmitglieder R als Berichterstatter, L1 (Arbeiterkammer Steiermark) und L2 (Landeskammer für Land- und Forstwirtschaft Steiermark) in der Beschwerdesache Bf., L, vertreten durch THT Treuhand Team Graz Wirtschaftstreuhand und Steuerberatung GmbH, Conrad von Hötzendorf-Straße 68, 8010 Graz, gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 27. April 2011, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003 (Änderung gemäß § 295 Abs. 1 BAO zu Bescheid vom 27. März 2008), vertreten durch Mag. Robert Mössler, im Beisein der Schriftführerin S, in der Sitzung am 26. November 2015 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe:

Das Finanzamt hat im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2003 die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit 316.063,92 € zum Ansatz gebracht und diese Änderung gemäß § 295 BAO mit den bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes Graz-Umgebung zu Steuernummer 000/0000 vom 8. April 2011 begründet.

In der dagegen erhobenen Beschwerde hat der Beschwerdeführer (Bf.) den Antrag auf ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Bescheides gestellt, da dieser außerhalb der Verjährungsfrist gemäß § 209 Abs. 1 BAO erlassen worden sei.

Denn nach § 207 Abs. 2 BAO verjähre das Recht, die Einkommensteuer festzusetzen, nach fünf Jahren. Somit ende die Festsetzungsverjährungsfrist für die Einkommensteuer des Jahres 2003 grundsätzlich am 31. Dezember 2008.

Wenn innerhalb der Verjährungsfrist nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen

von der Abgabenbehörde unternommen werden würden, verlängere sich die Verjährungsfrist um ein Jahr.

Da die Festsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 2003 am 24. Februar 2005 erfolgt sei, verlängere sich somit die Verjährungsfrist um ein Jahr bis zum 31. Dezember 2009.

Die Verjährungsfrist verlängere sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden würden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert sei.

Die Verlängerung der Verjährungsfrist um ein Jahr nach § 209 Abs. 1 erster Satz BAO erfolge unabhängig davon, ob eine oder mehrere Amtshandlungen in der Verjährungsfrist unternommen werden, sowie in welchem Jahr der Verjährungsfrist die Amtshandlungen erfolgt seien.

Die Verlängerung gemäß § 209 Abs. 1 zweiter Satz BAO (jeweils um ein weiteres Jahr) setze voraus, dass in jenem Jahr, in dem die nach dem ersten Satz um ein Jahr verlängerte Verjährungsfrist ende, eine Amtshandlung im Sinne des § 209 Abs. 1 BAO erfolgt sei.

Somit müsste eine Amtshandlung, wie oben dargestellt, im letzten Jahr der Verjährungsfrist, also im Jahr 2009, erfolgt sein.

Dazu sei auszuführen, dass im Jahr 2009 keine wie auch immer gearteten nach außen erkennbaren Amtshandlungen gesetzt worden seien, womit die gesetzliche Voraussetzung für eine Verlängerung um ein weiteres Jahr gemäß § 209 Abs. 1 zweiter Satz BAO nicht gegeben sei und somit die Verjährungsfrist für die Festsetzung der Einkommensteuer 2003 mit 31. Dezember 2009 geendet habe.

Erst mit Zugehen des Prüfungsauftrages am 10. Februar 2010, in dem der Beginn der Prüfung zu StNr 000/0000 kundgemacht worden sei, seien nach außen hin erkennbare Amtshandlungen gesetzt worden. Dies sei aber für die Festsetzung der Einkommensteuer 2003 jedenfalls zu spät erfolgt, da die Verjährungsfrist bereits am 31. Dezember 2009 abgelaufen sei.

Es sei daher der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2003 vom 27. April 2011 ersatzlos aufzuheben und der Bescheid vom 27. März 2008 wiederum in Rechtskraft zu setzen.

Die abweisende Beschwerdevorentscheidung hat das Finanzamt im Wesentlichen folgendermaßen begründet:

Wenn gemäß § 209 Abs. 1 BAO innerhalb von fünf Jahren (ende für das Jahr 2003 mit 31. Dezember 2009) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabensanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde unternommen werden würden, verlängere sich die Verjährungsfrist um ein Jahr. Die Amtshandlung müsse nach außen wirksam und einwandfrei nach außen erkennbar sein. Schriftliche Erledigungen verlängerten die Verjährungsfrist nur dann, wenn sie ihren Empfänger erreicht hätten, diesem somit zugestellt worden seien.

Gegen den Abgabenschuldner selbst müsse die Amtshandlung nicht gerichtet sein. Die behördlichen Schritte müssten der schließlich als Abgabenschuldner in Anspruch genommenen Person nicht zur Kenntnis gelangt sein. Seit dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28.2.1995, 95/14/0021, gelte in nunmehr ständiger Rechtsprechung, dass Grundlagenbescheide (§ 188), die eindeutig auf die Geltendmachung von bestimmten Abgabenansprüchen gerichtet seien, für die Verjährung dieser Abgaben (zB Einkommensteuer der Beteiligten) auch dann bedeutsam seien, wenn sie nicht von dem für die Abgabenerhebung örtlich zuständigen Finanzamt erlassen worden seien. Dies gelte auch für auf Erlassung solcher Feststellungsbescheide gerichtete Amtshandlungen, wie zB Außenprüfungen gemäß § 147 BAO. Auch prophylaktische Amtshandlungen (wie zB Zusendung einer Abgabenerklärung oder Ankündigung einer Außenprüfung) würden die Verjährungsfrist verlängern.

Der Bf. sei Mitunternehmer der X GmbH & Co KG mit der Steuernummer 69-111/1111. Für diese Personengesellschaft sei dem zustellungsbevollmächtigten steuerlichen Vertreter, der THT Treuhand Team Graz Wirtschaftstreuhand und Steuerberatung GmbH, am 17. Dezember 2009 eine Verständigung über eine beabsichtigte Außenprüfung gemäß § 147 BAO für die Jahre 2003 bis 2007 zugestellt und am 22. Dezember 2009 nachweislich übernommen worden (Übernahmebestätigung Rückschein). Somit sei eine verlängerungsrelevante Amtshandlung gesetzt worden, die die Verjährungsfrist um ein Jahr bis 31. Dezember 2010 verlängert habe.

Die Verjährungsfrist verlängere sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden würden, bis dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert sei. Im Jahr 2010 seien mehrere Amtshandlungen (Prüfungsauftrag vom 1. Februar 2010, Außenprüfung, Schlussbesprechung ...) erfolgt, sodass die Verjährungsfrist mit 31. Dezember 2011 enden würde.

Im Vorlageantrag hat der Bf. Nachstehendes ausgeführt:

Die Rechtsansicht des Finanzamtes, wonach jede Verständigung über eine beabsichtigte Außenprüfung bereits als verlängerungsrelevante Amtshandlung anzusehen wäre, sei gesetzwidrig.

Das vom Finanzamt angesprochene Schriftstück habe folgenden Inhalt:

"Verständigung

17.12.2009

Sehr geehrte Steuerzahlerin!

Sehr geehrter Steuerzahler!

Das Finanzamt beabsichtigt, bei Ihnen eine Außenprüfung gemäß § 147 Abs. 1 Bundesabgabenordnung vorzunehmen.

Voraussichtlicher Prüfungsbeginn: 25.01.2010 Unterpremstätten, 9.00 Uhr

Prüfungszeitraum (von-bis): 2003-2007

Folgende Abgaben werden geprüft:

Umsatzsteuer, Einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung

Prüfer/in

N"

Der Verwaltungsgerichtshof habe im Erkenntnis vom 6.7.2006, 2006/15/0046, ausgeführt, dass nach ständiger Rechtsprechung zur Bestimmung des § 209 Abs. 1 BAO unter anderem abgabenbehördliche Prüfungen, auch wenn ein Prüfungsauftrag nicht vorliege, unterbrechende Wirkung hätten. Die bloße Ankündigung einer Unterbrechungshandlung genüge allerdings noch nicht.

Bei der Abgrenzung der Unterbrechungshandlung von der bloßen Ankündigung einer Unterbrechungshandlung, insbesondere einer abgabenbehördlichen Prüfung, komme es demnach entscheidend darauf an, ob dem Schritt der Abgabenbehörde - über den bloßen Selbstzweck der angestrebten Unterbrechung der Verjährungsfrist hinausgehend - eine Funktion im Hinblick auf die Geltendmachung des Steueranspruchs zukomme.

Dem diesem Verwaltungsgerichtshofers Erkenntnis zu Grunde liegenden Sachverhalt liege ein Schreiben der Behörde zu Grunde, das im Wesentlichen folgenden Inhaltes sei:

"Gemäß § 115 LAO ist beabsichtigt, eine Überprüfung der für die Betriebsstätte erklärte Kommunalsteuer durchzuführen. Prüfungszeitraum ist 01.01.1994-31.12.1998. Das Prüfungsorgan wird im Laufe des nächsten Jahres mit Ihnen Kontakt aufnehmen. Mit diesem Schreiben ist die Außenprüfung für obigen Zeitraum eingeleitet."

Nach den Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes stelle dieses Schreiben im Sinne der Rechtsprechung eine bloße Ankündigung einer Unterbrechungshandlung dar. Dies anders als im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25.5.2000, 99/16/0379, auf das sich die belangte Behörde gestützt habe.

Mit diesem Schreiben habe die Abgabenbehörde daher - anders als von der Rechtsprechung gefordert - tatsächlich keinen Weg zur Geltendmachung von Abgabenansprüchen mit Hilfe von zur Zweckerreichung dienenden Maßnahmen gesetzt.

Eine Unterbrechungshandlung im Sinne des § 209 Abs. 1 BAO setze voraus, dass die Abgabenbehörde in einer jeden Zweifel ausschließenden Weise etwas zur Feststellung des Steueranspruchs unternimmt.

Dass im streitgegenständlichen Schreiben Abgabenart, Abgabenzeitraum und auch der Name des betroffenen Abgabenschuldners genannt seien, ändere nichts daran, dass mit diesem Schreiben noch kein Schritt zur Geltendmachung des Abgabenanspruchs gesetzt worden sei, sondern solche Schritte erst angekündigt worden seien. Es sei auch nicht zu erkennen, dass die anzuwendende Verfahrensordnung eine Einleitung einer abgabenbehördlichen Prüfung vorsehe und das Schreiben damit bereits als (erster) Teil bzw. Beginn der abgabenbehördlichen Prüfung angesehen werden könnte.

Das dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes 2006/15/0046 zu Grunde liegende Schreiben vom 29. Dezember 1999 sei daher seinem Inhalt nach nicht geeignet, eine im Lauf befindliche Verjährungsfrist zu unterbrechen.

Hingegen habe die Ankündigung in dem richtungsweisenden Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25.5.2000, 99/16/0379, nachstehenden Inhalt aufgewiesen:

"Sehr geehrter (Beschwerdeführer)! Im Jahr 1997 sollte Ihr Betrieb einer Getränkesteuer-Lohnsummensteuer-Kommunalsteuerprüfung unterzogen werden. Aus zeitlichen und organisatorischen Gründen wurde die Prüfung nicht durchgeführt.

Zur Vermeidung eines Prüfungsverfalles für das Jahr 1991/92, müsste im Monat Dezember 1997 noch eine Einschau bzw. Amtshandlung stattfinden. Die Amtshandlung kann ausgesetzt werden, wenn Sie nachstehende Zustimmungserklärung unterzeichnet, bis spätestens 15. Dezember 1997 an die Behörde retournieren."

Der Beschwerdeführer habe sich in der am 15. Dezember 1997 eingegangenen Zustimmungserklärung bereit erklärt, dass diese Prüfung erst im Jahr 1998 statfinde und habe auf die Setzung einer Amtshandlung verzichtet.

Dieses Schreiben sei in seiner Präzision und in seinen Auswirkungen und dem Vorhaben der Behörde eindeutig auf die Ausrichtung und Durchführung einer abgabenbehördlichen Außenprüfung bereits für das Jahr 1997 ausgerichtet.

Hingegen sei das dem Verwaltungsgerichtshoferkennntnis vom 6.7.2006, 2006/15/0046 zu Grunde liegende Schriftstück in seinen Darstellungen, Auswirkungen und Absichten in keinster Weise geeignet, eine Unterbrechungshandlung im Sinne des § 209 Abs. 1 BAO zu setzen, da der entscheidende Schritt (über den bloßen Selbstzweck der angestrebten Unterbrechung der Verjährungsfrist hinausgehend), eine Funktion im Hinblick auf die Geltendmachung des Steueranspruches zu erfüllen, fehlt. Daran ändere auch die Tatsache, dass Abgabenart, Abgabenzeitraum und der Name des betroffenen Abgabepflichtigen genannt seien, nichts.

Auch im vorliegenden Fall und in dem diesbezüglich zu Grunde liegenden Schreiben der Abgabenbehörde - "Verständigung" - sei in seinen Ausprägungen und Ausführungen in keinster Weise eine Amtshandlung zu sehen, die eine Unterbrechungshandlung im Sinne des § 209 Abs. 1 BAO aufweise und geeignet sei, eine Funktion in jeden Zweifel ausschließenden Weise zur Feststellung des Steueranspruches zu übernehmen.

Vielmehr sei wohl der bloße Selbstzweck der angestrebten Unterbrechung der Verjährungsfrist vorliegend, wenn die Abgabenbehörde in einem Schreiben, datiert mit 17. Dezember 2009, zugestellt an den Abgabepflichtigen am 22. Dezember 2009, ankündige, die beabsichtigte Außenprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO im Jahr 2010 beginnen zu wollen.

Schon aus dem Grund, dass die Außenprüfung im Jahr 2010 beginnen sollte, habe wohl die Abgabenbehörde selbst den damit eventuell verbundenen Verfall des Veranlagungsjahres 2009 (gemeint wohl: 2003) in Kauf genommen, ansonsten hätte sie

wohl, ähnlich der belangten Behörde in der Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 25.5.2000, 99/16/0379, eine detaillierte Darstellung ihrer Maßnahmen erklärt und überdies darauf hingewiesen, dass die Amtshandlung im Jahr 2009 ausgesetzt werden könnte, wenn der Abgabepflichtige dieser Aussetzung zustimmen würde, ansonsten die Amtshandlung bzw. der Beginn der Außenprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO noch im Jahr 2009 beginnen bzw. stattfinden hätte müssen; eine entsprechende zeitliche Möglichkeit (wenn auch knapp) wäre jedenfalls zwischen dem 17. und 31. Dezember 2009 vorhanden gewesen. Dass diese nicht vorgenommen worden sei, lasse den Schluss zu, dass die Abgabenbehörde einen eventuellen Verfall des Jahres 2009 (gemeint wohl: 2003) durch den Beginn der Prüfungshandlungen und somit Übermittlung des Prüfungsauftrages (tatsächlich stattgefunden am 10. Februar 2010) erst im Jahr 2010 von sich aus geplant habe. Im Übrigen werde darauf hingewiesen, dass von Seiten des Abgabepflichtigen in keinsten Weise Terminverschiebungen bzw. Termineinwendungen vorgenommen worden seien.

Zu all diesen Ausführungen und Darstellungen sei die "Verständigung" über eine beabsichtigte Außenprüfung gemäß § 147 BAO für die Jahre 2003 bis 2007 nicht geeignet eine Unterbrechungshandlung im Sinne des § 209 Abs. 1 BAO zu setzen. Auch wenn im gegenständlichen Schreiben Abgabenart, Abgabenzeitraum und der Name des betroffenen Abgabenschuldners genannt seien, ändere dies nichts daran, dass mit dem Schreiben noch kein Schritt zur Geltendmachung des Abgabenanspruches gesetzt worden sei, sondern solche Schritte erst angekündigt worden seien. Es sei aus der "Verständigung" auch nicht zu erkennen, dass die anzuwendende Verfahrensordnung eine "Einleitung" einer abgabenbehördlichen Prüfung vorsehe und diese "Verständigung" bereits als (erster) Teil bzw. Beginn der abgabenbehördlichen Prüfung angesehen werden könne.

Da die Festsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 2003 am 24. Februar 2005 erfolgt sei, habe sich die Verjährungsfrist um ein Jahr verlängert und damit sei die Verjährung am 31. Dezember 2009 eingetreten.

Eine weitere Unterbrechungshandlung sei, wie oben ausführlich dargestellt, nicht gesetzt worden, sodass die gesetzliche Verjährungsfrist mit 31. Dezember 2009 eingetreten sei. Damit sei aber der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2003 vom 27. April 2011 rechtswidrig erlassen worden.

In der mündlichen Verhandlung hat die bevollmächtigte Vertreterin des Bf. ergänzend Nachstehendes ausgeführt:

"Der Verwaltungsgerichtshof hat in den beiden richtungsweisenden Erkenntnissen vom 6.7.2006, Zl.: 2006/15/0046 und vom 25.5.2000, Zl.: 99/16/0379, die erforderlichen Formalvoraussetzungen für eine verjährungsfristverlängernde Amtshandlung dargelegt. Nach Ansicht des bevollmächtigten Vertreters handelt es sich im streitgegenständlichen Fall um eine bloße Ankündigung einer Unterbrechungshandlung im Sinne des

Erkenntnisses vom 6.7.2006. Es wird daher der Antrag auf Stattgabe der Beschwerde aufrecht erhalten."

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 209 Abs. 1 BAO verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr, wenn innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen werden. 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.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in dem, vom Bf. zitierten Erkenntnis vom 25. Mai 2000, 99/16/0379, Nachstehendes zu Recht erkannt:

"Gemäß § 156 Abs. 1 TLAO wird die Festsetzungsverjährung durch jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung mit der Wirkung unterbrochen, dass die Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres neu zu laufen beginnt, in dem die Unterbrechung eingetreten ist.

Die Amtshandlung muss, um Unterbrechungswirkung zu haben, nach außen wirksam und einwandfrei nach außen erkennbar sein. Schriftliche Erledigungen unterbrechen die Verjährung nur dann, wenn sie ihren Empfänger erreicht haben, diesem somit zugestellt wurden (vgl. hg. Erkenntnis vom 12.11.1997, 97/16/0217).

Das Schreiben der Abgabenbehörde vom 26. November 1997 war eine solche nach außen erkennbare Amtshandlung, die den Empfänger auch erreicht hat.

Die Unterbrechungswirkung setzt die Geltendmachung eines bestimmten Abgabenanspruches voraus (vgl. hg. Erkenntnis vom 19.2.1998, 97/16/0353). Die bloße Ankündigung, eine zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen dienende Handlung in Hinkunft erst unternehmen zu wollen, unterbricht die Verjährung nicht (vgl. hg. Erkenntnis vom 1.12.1987, 85/16/0111). Die Verjährung wird durch abgabenbehördliche Prüfungen unterbrochen (vgl. hg. Erkenntnis vom 3.7.1996, 93/13/0040). Die Verjährung wird aber auch unterbrochen, wenn das Verwaltungsziel einer nach außen gerichteten Amtshandlung in der Feststellung des Abgabepflichtigen und in der Geltendmachung eines Anspruches besteht und der Weg zu diesem Ziel mit Hilfe von zur Zweckerreichung dienenden Verwaltungsmaßnahmen beschritten wird. Amtshandlungen, die objektiv geeignet sind, die Verjährung zu unterbrechen, wirken bereits mit ihrem Beginn auf die Verjährung und unterbrechen die Verjährungsfrist, zB schon die Ankündigung einer abgabenbehördlichen Prüfung oder die Vorweisung des Prüfungsauftrages (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, Band II, 2188). Die

Ankündigung einer Buch- und Betriebsprüfung unterbricht die Verjährungsfrist auch dann, wenn die Prüfung (zB auf Wunsch des Abgabepflichtigen) sodann verschoben wird (vgl. die bei Ritz, BAO-Kommentar, Rz 17 zu § 209 wiedergegebenen Belegstellen).

Im Beschwerdefall beabsichtigte die Behörde, auch den Zeitraum 1992 einer Getränkesteuerprüfung zu unterziehen, und teilte dies dem Beschwerdeführer ausdrücklich mit. Auch der Beginn der Prüfungsmaßnahme wurde mit Dezember 1997 festgelegt. Allerdings wurde gleichzeitig auch angeboten, dass der Prüfungstermin auf Wunsch verschoben werden könne. Mit dieser Ankündigung einer konkreten Prüfung über einen bestimmten Prüfungszeitraum zu einem bestimmten Prüfungstermin hat die Behörde den Weg zur Geltendmachung eines konkreten Abgabeananspruches beschritten. Eine solche über eine bloße Ankündigung hinausgehende Amtshandlung ist daher verjährungsunterbrechend, selbst wenn sie - wie im Beschwerdefall - auf Wunsch des Abgabepflichtigen auf einen späteren Zeitpunkt verschoben wurde."

Strittig ist im vorliegenden Fall ausschließlich die Frage, ob der mit 17. Dezember 2009 datierten, der bevollmächtigten Vertreterin der X GmbH & Co KG am 22. Dezember 2009 nachweislich zugestellten "Verständigung" im Hinblick auf die Festsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 2003 verjährungsfristverlängernde Wirkung iSd § 209 Abs. 1 BAO zukommt.

Dieses Schreiben weist nachstehenden Inhalt auf:

"Finanzamt Graz-Umgebung

DVR-Nr.: 0009695

ABNr.: 122083/09

Adolf-Kolping-G. 7

BV-22

8018 Graz

Steuernummer: 69-111/1111

Verständigung

17.12.2009

X GesmbH u CO KG

z.Hd. THT Treuh Team Graz Wth u Stb GmbH

Münzgrabenstr 36

8010 Graz

Sehr geehrte Steuerzahlerin!

Sehr geehrter Steuerzahler!

Das Finanzamt beabsichtigt, bei Ihnen eine
Außenprüfung gem. § 147 Abs. 1 Bundesabgabenordnung
vorzunehmen.

Voraussichtlicher Prüfungsbeginn: 25.01.2010 Unterpremstätten, 9.00 Uhr
Prüfungszeitraum (von-bis): 2003 - 2007

Folgende Abgaben werden geprüft:
Umsatzsteuer, Einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung

Prüfer/in

N

Finanzamt Graz-Umgebung

Tel.Nr.: 0316/881-0000

Fax.Nr.:0316/881-5195

EMail: xxxxxxxx@bmf.gv.at

Wir ersuchen Sie, einen geeigneten Arbeitsraum zur Verfügung zu stellen und die Buchhaltung und die steuerlichen Aufzeichnungen (einschließlich der Belege und Korrespondenz, Protokolle über die Jahresabschlüsse) für den Prüfungszeitraum bereitzuhalten.

Buchhaltungsdaten bitte in Form einer Textdatei bereithalten bzw. übermitteln.
Bitte um tel. Rücksprache bezüglich der Terminbestätigung (0664/0000000)."

Unter Bedachtnahme auf die vorhin zitierte Rechtsprechung konnte der Beschwerde aus nachstehenden Erwägungen kein Erfolg beschieden sein:

Mit dieser "Verständigung" hat das Finanzamt in Entsprechung des § 148 Abs. 5 BAO, wonach Außenprüfungen dem Abgabepflichtigen oder seinem Bevollmächtigten tunlichst eine Woche vorher anzukündigen sind, sofern hiedurch der Prüfungszweck nicht vereitelt wird, den Termin für den Beginn der Außenprüfung bei der X GmbH & Co KG, an der der Bf. als Gesellschafter beteiligt ist, deren bevollmächtigten Vertreterin nachweislich (lt. Rückschein am 22. Dezember 2009 übernommen) bekannt gegeben. Dieses Schreiben zielte somit darauf ab, dem Abgabepflichtigen unter Angabe des Ortes einen konkreten Termin bezüglich des Beginnes einer Außenprüfung hinsichtlich der Umsatzsteuer und der einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung für die Jahre 2003 bis 2007 bekannt zu geben. Damit hat das Finanzamt den Weg zur Geltendmachung eines konkreten Abgabenanspruches beschritten. Eine solche über eine bloße Ankündigung hinausgehende Amtshandlung wirkt daher verjährungsfristverlängernd im Sinne der eingangs zitierten Bestimmung (vgl. nochmals das eingangs zitierte, einschlägige Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes). In diesem Schreiben wurde auch ersucht, einen geeigneten Arbeitsraum für die Prüferin zur Verfügung zu stellen und die Buchhaltungsunterlagen bereitzuhalten, um damit zu gewährleisten, dass die

durchzuführenden Prüfungshandlungen ohne unnötige Verzögerung gesetzt werden können.

An dieser Beurteilung vermag auch die Argumentation des Bf. im Vorlageantrag, wonach die Abstandnahme von einem Prüfungsbeginn im Jahr 2009 den Schluss zulasse, dass "die Abgabenbehörde einen eventuellen Verfall des Jahres 2009 (gemeint wohl: 2003) durch den Beginn der Prüfungshandlungen und somit Übermittlung des Prüfungsauftrages erst im Jahr 2010 von sich aus geplant hat", nichts zu ändern. Auf Grund der Zustellung der Verständigung am 22. Dezember 2009 wären unter Einhaltung der Frist des § 148 Abs. 5 BAO für einen Prüfungsbeginn im Jahr 2009 lediglich Dienstag der 29., Mittwoch der 30. und Donnerstag der 31. Dezember 2009 zur Verfügung gestanden. Da der in Rede stehenden "Verständigung" vom 17. Dezember 2009 auf Grund der obigen Ausführungen jedenfalls eine verjährungsfristverlängernde Wirkung zukommt, erübrigt sich eine konkrete Auseinandersetzung mit der Problematik eines Prüfungsbeginnes wenige Tage vor dem Jahreswechsel. In diesen letzten Tagen vor dem Jahresende sind regelmäßig sowohl auf der Seite der Abgabenbehörde als auch auf der Seite der Abgabepflichtigen bzw. der bevollmächtigten Vertreter diverse Jahresabschlussarbeiten durchzuführen, sodass eine tatsächliche Aufnahme der Prüfungshandlungen in diesen Tagen wohl grundsätzlich nicht in Frage kommt.

Da demnach die strittige, der bevollmächtigten Vertreterin des Bf. nachweislich am 22. Dezember 2009 zugestellte "Verständigung" vom 17. Dezember 2009, betreffend den Beginn einer konkreten Außenprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO zu einem bestimmten Zeitpunkt an einem bestimmten Ort ua. über die einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung als rechtswirksame, die Verjährungsfrist verlängernde Amtshandlung im Sinne des § 209 Abs. 1 BAO zu qualifizieren ist, ist der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2003 vom 27. April 2011 innerhalb der Verjährungsfrist - diese endet unter der Voraussetzung der Anerkennung der Verständigung als eine, die Verjährungsfrist verlängernde Amtshandlung, unbestritten am 31. Dezember 2011 - erlassen worden.

An dieser Beurteilung vermögen auch die Ausführungen der bevollmächtigten Vertreterin des Bf. in der mündlichen Verhandlung nichts zu ändern, da sich diese auf den bloßen Verweis auf zwei Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes beschränken.

Zulässigkeit einer 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. In der vorliegenden Beschwerde werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Da die Entscheidung bezüglich der Qualifikation der strittigen Verständigung von der Durchführung einer

konkreten Außenprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO als eine, die Verjährungsfrist verlängernde Amtshandlung im Sinne des § 209 Abs. 1 BAO auf der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. insbesondere VwGH 25.5.2000, 99/16/0379) beruht, ist die Revision nicht zulässig.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 26. November 2015