



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Wien

Außenstelle Wien
Senat 12

GZ. RV/1571-W/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. , Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Wien,CG., vertreten durch steuerl.Verteiler., Wien , SVG. , vom 20. Mai 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 8/16/17, vertreten durch Mag. Ingeborg Fröhlich, vom 7. April 2005 betreffend die Wiederaufnahme hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuer 1995 und 1996 und Umsatz- und Einkommensteuer 1995 und 1996 sowie Verspätungszuschlag betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1995 und Verspätungszuschlag betreffend Einkommensteuer 1996, entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuer 1995 und 1996, der Umsatz- und Einkommensteuer 1995 und 1996 sowie den Verspätungszuschlag betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1995 und Verspätungszuschlag betreffend Einkommensteuer 1995 und 1996 ergingen am 14.9.1999.

Am 30.6.2003 ersuchte der Bw. per Telefax um **Wiederaufnahme** des Verfahrens hinsichtlich dieser beiden Jahre.

Beiliegend würden die Abgabenerklärungen und die Bilanzen des Jahres 1996 übermittelt. Die Umsatzsteuererklärungen würden Ende Juli 2003 nachgereicht. Da die Frist für einen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens bereits abgelaufen sei, rege er eine amtswegige Wiederaufnahme des Jahres 1996 an. Die wesentlichen Umstände im Sinne des § 303a Abs. 1

lit a und b BAO lägen vor. Es seien jedoch noch bei einigen, nicht ins Gewicht fallenden Positionen Rechtsfragen zu klären, die diesbezüglichen Angaben würden Ende Juli 2003 nachgereicht werden.

Er müsse diese Frage persönlich lösen, könne aber wegen einer dringenden Sondercausa, (Bundesratsitzung) keine Sekunde für anderes aufwenden.

Am 3.12.2003 übermittelte der Bw. eine **Anregung der amtswegigen Wiederaufnahme** des Abgabeverfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO bezüglich der Jahre 1995 bis 1997 dem Finanzamt und führte aus, dass die seinerzeitigen Bescheide aufgrund von Schätzungen erlassen worden seien. Die Bescheide seien wegen des anhängigen Konkurses weder vom Bw. noch vom Masseverwalter bekämpft worden. Nunmehr sei es aber gelungen das richtige Zahlenwerk zu ermitteln. Da die Frist gem. § 303 Abs. 2 BAO schon verstrichen sei, ersuche er um amtswegige Wiederaufnahme und verweise auf den Erlass des BMF Nr 20/41 vom 8.1.1997, welcher dem Grundsatz der Rechtsrichtigkeit gegenüber jenem der Rechtsbeständigkeit den Vorrang einräume.

Er ersuche um Nachsicht, dass er die Unterlagen erst jetzt vorlegen könne, was insbesondere einerseits auf den Mitte 1997 verhängten Konkurs, verbunden mit einer nahezu vollständigen Auflösung der Kanzlei, sowie die seinerzeitige Beschlagnahme der Unterlagen durch das Gericht und die damit verbundene Neuordnung dieser Belege sowie deren Bearbeitung und weiters auch durch die schwere psychische Erkrankung des Abgabepflichtigen verbunden gewesen sei.

Mit gleichem Schreiben übermittelte der Bw. die Steuererklärungen und die Bilanz.

Aufgrund dieser Anträge wurde am 25.11.2004 dem Bw. ein **Nachschauftrag** ausgehändigt und die Nachschau in der Folge auch durchgeführt.

Aufgrund der Vorlage der **Bestätigung über den Krankheitsverlauf** von der "Klinischen Abteilung für allgemeine Psychiatrie" des AKH Wien entschloss sich das Finanzamt die angeregte amtswegige Wiederaufnahme betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer für die Jahre 1995 und 1996 durchzuführen und erließ die **Bescheide** betreffend die Wiederaufnahme mit Datum 7.4.2005.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer für die Jahre 1995 und 1996 sowie die Bescheide betreffend Verspätungszuschlag betreffend die Jahre 1995 und 1996 wurden mit gleichem Datum erklärungsgemäß erlassen.

Am 12.5.2005 brachte der steuerliche Vertreter des Bw. ein Fristverlängerungsansuchen und am 20.5.2005 die **Berufung** ein, beantragte die ersatzlose Aufhebung der angefochtenen Bescheide und führte begründend aus:

Die Bescheide betreffend die Jahre 1995 und 1996 seien am 14.9.1999 erlassen worden. Die nunmehrigen Bescheide stammten vom 7.4.2005. Unter Bedachtnahme auf § 207 Abs. 2 iVm § 209 Abs. 1 BAO sei Verjährung eingetreten. „Bemerkt wird, dass dies trotz der auch betreffend die Bescheide des Jahres 1997 bereits am 8.10.1999 erfolgten Erteilung der „Vorbescheide“ hinsichtlich des Jahres 1997 deshalb nicht der Fall sei, weil diesbezüglich aufgrund des Nachschauauftrages vom 25.11.2004 und der auf seiner Grundlage an diesem Tag begonnen abgabenbehördlichen Nachschau gem. § 144 Abs. 1 BAO eine die Verjährungsfrist unterbrechende, nach außen erkennbare Amtshandlung zur Geltendmachung des Abgabenanspruchs von der Behörde unternommen worden ist.“

Auch habe sich die Anregung bzw. Antragstellung betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens lediglich auf die Jahre ab 1997 und bezogen (vgl. den diesbezüglichen ersten Schriftsatz vom 15.3.2004). Dies deshalb weil die Gesellschaft des steuerlichen Vertreters erst Anfang 2004 die Beratung und Vertretung des Dr.N. in dieser Angelegenheit - im Zusammenhang mit dem gegen ihn vom dortigen Finanzamt in Aussicht gestellten Konkursverfahren (vgl. das diesbezügliche „Anlassschreiben“ der Einbringungsstelle des dortigen Finanzamtes vom 28.11.2004) – übernommen habe. Zu diesem Zeitpunkt seien jedoch nach Auskunft des Bw. – den gesetzlichen Bestimmungen entsprechend – sämtliche Belegmaterialien für die Jahre bis einschließlich 1996 bereits skartiert gewesen (zumal der Bw. durch das Drohen eines Zwangsversteigerungsverfahrens hinsichtlich des vom Bw. bewohnten Hauses bemüht gewesen sei, den künftigen „Räumungsaufwand“ möglichst zu minimieren). Daher habe sich der damalige Wiederaufnahmeantrag nicht auch auf die Jahre 1995 und 1996 bezogen. „Wir sind also zum gegenwärtigen Zeitpunkt in keiner Weise in der Lage zu überprüfen, ob die für die Jahre 1995 und 1996 vom dortigen Finanzamt vorgenommenen Veranlagungen – die teils zu Gunsten, teils zu Lasten des o.a. Abgabepflichtigen gehen – in gesetzeskonformer Art und Weise erfolgt sind. Daher muss mangels Überprüfbarkeit der erteilten Bescheide und des Nicht-mehr-Bestehens einer Aufbewahrungspflicht hinsichtlich derjenigen Belege, die für eine derartige Überprüfung erforderlich wären, um Verständnis gebeten werden, dass für diese die Verjährungseinrede erhoben wird.“

Nach **Vorlage** der Berufung an den unabhängigen Finanzsenat brachte der steuerliche Vertreter hinsichtlich der Ansicht des Finanzamtes, dass keine Verjährung vorliege, weil ein Nachschauauftrag vom 25.11.2004 ausgestellt worden sei und im Jahr 2004 noch eine Nachschau durchgeführt worden sei (im Schreiben vom 8.9.2005) vor, dass es richtig sei, dass ein Vertreter der Abgabenbehörde in seinen Kanzleiräumlichkeiten erschienen sei und den Nachschauauftrag übergeben habe. Anlässlich des Beginns der Nachschau sei auch der damalige Gruppenleiter der Betriebsprüfungsabteilung anwesend gewesen. Beide Organe

hätten jedoch angegeben, dass sich die Nachschau auf die Jahre 1997 bis 2000 beziehe. Es sei auch ausschließlich Belegmaterial des Jahres 1997 verlangt worden.

Zum Beweis diene die Mitschrift vom M.M. betreffend die Besprechung und die Vernehmung der Zeugen W.N. und M.M. .

Eine durch den UFS durchgeführte Befragung der Betriebsprüfungsorgane zeitigte das Ergebnis, dass auch im Finanzamt keinerlei Hinweise betreffend die Überprüfung der Jahre 1995 und 1996 vorhanden seien. Es sei zwar auch in die Belege der berufsgegenständlichen Jahre Einsicht genommen worden, aber nur zur Überprüfung der Abgaben des Jahres 1997.

Über die Berufung wurde erwogen

Wie in der Sachverhaltsdarstellung festgehalten, hat der Bw. am 30.6.2003 einen Antrag "per Telefax voraus" gestellt und, unter Anfügung der Unterlagen, die Wiederaufnahme für die Abgabenbescheide der Jahre 1995 und 1996 von Amts wegen begehrt.

Im Schreiben vom 3.12.2003 regte er (nochmals) die amtswegige Wiederaufnahme des Abgabeverfahrens bezüglich der Jahre 1995 bis 1997 an.

Am 25.11.2004 händigten die Organe des Finanzamts dem steuerlichen Vertreter des Bw. einen Nachschauauftrag aus. Dieser enthält keinerlei Hinweis auf welche Abgaben er sich bezieht bzw. welcher Veranlagungszeitraum den Gegenstand der Nachschau bildete.

§ 304 BAO normiert: Nach Eintritt der Verjährung ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens ausgeschlossen, sofern ihr nicht ein

- a) innerhalb des Zeitraumes, bis zu dessen Ablauf die Wiederaufnahme von Amts wegen unter der Annahme einer Verjährungsfrist (§§ 207 bis 209 Abs. 2) von 10 (sieben) Jahren zulässig wäre, oder
- b) vor dem Ablauf einer Frist von fünf Jahren nach Eintritt der Rechtskraft des das Verfahren abschließenden Bescheides

eingebrachter Antrag gemäß § 303 Abs. 1 zugrunde liegt.

Die am 14.9.1999 erlassenen Erstbescheide stellen eine taugliche Unterbrechungshandlung dar, die einen Neubeginn des Fristenlaufs für die Verjährung bewirken. Das Ende der Verjährungsfrist ist somit, sofern keine weitere Unterbrechungshandlung gesetzt wird, der 31.12.2004.

§ 238 Abs. 2 (idF BGBI 1969/134) BAO normiert:

Die Verjährung fälliger Abgaben wird durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung, durch Vollstreckungsmaßnahmen, durch Bewilligung einer Zahlungserleichterung oder durch Erlassung eines Haftungsbescheides unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Gem. **§ 209a Abs. 2 BAO** ist eine Abgabenfestsetzung die unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung eines Antrags abhängt auch nach Eintritt der Verjährung zulässig, unter der Voraussetzung, dass der Antrag (§ 85 BAO) vor diesem Zeitpunkt gestellt worden ist. Diesbezüglich ist jedoch auszuführen, dass es sich bei der Anregung einer amtswegen Wiederaufnahme jedoch um keinen Antrag nach § 85 BAO handelt, der gemäß der ständigen Rechtsprechung des VwGH eine taugliche Unterbrechungshandlung ist, weshalb dieser Anregung auch keine Unterbrechungswirkung (Verlängerungswirkung) zukam.

Die Nachschau vom 25.11.2004 erfolgte zwar nach altem Recht innerhalb der Verjährungsfrist, war jedoch, wie aus obzitierter Gesetzesnormierung ersichtlich, mangels Determination (fehlender Zeitraum, fehlende Abgabenarten) nicht als Unterbrechungshandlung geeignet, mit der Folge, dass der Anspruch auf Abgabenfestsetzung mit Ablauf des Jahres 2004 Verjährung eintrat.

Die im Jahre 2005 erfolgten Amtshandlungen waren einerseits nicht geeignet Unterbrechungswirkungen hervorzurufen, das sie sich auf das Jahr 2007 bezogen, andererseits wären sie – auch wenn sie der Durchsetzung des Abgabenanspruchs der Jahre 1995 und 1996 gedient hätten - außerhalb der Verjährungsfrist erfolgt.

Die angefochtenen Bescheide wurden am 7.4.2005 und somit außerhalb der Verjährungsfrist, die von Amts wegen zu beachten gewesen wäre, erlassen. Die Bescheide werden daher aufgehoben.

Hinsichtlich der beantragten Zeugenvernehmung wird festgehalten, dass, da die Ermittlungen des UFS ergaben, dass die Vorbringen des Bw. den tatsächlichen Gegebenheiten entsprachen, deren Vernehmung nicht mehr tunlich erschien.

Wien, am 10. August 2006