

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf, Adr_1, vertreten durch Stb, Adr_2, gegen die Bescheide der belangten Behörde FA vom 23.02.2017, betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2010 beschlossen:

Die Bescheide werden gem. § 278 BAO ersatzlos aufgehoben.

Das Beschwerdeverfahren wird eingestellt.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt/Verfahrensgang

Die Einkommen- und Umsatzsteuererklärung 2010 für den am tt.mm.2010 verstorbenen Bf wurden elektronisch am 08.09.2011 eingereicht.

Am 14.10.2011 führte das Finanzamt eine Grundbuchsabfrage mit gleichzeitiger Abfrage der Abhandlungsprotokolle beim Erben C durch.

Mit an "Bf", zH des steuerlichen Vertreters, gerichtetem Schreiben vom 23.12.2016 forderte das Finanzamt einen vollständigen Jahresabschluss für das Jahr 2010 an. Ein Zustellnachweis betreffend dieses Schreiben existiert nicht.

Mit Mail vom 04.01.2017 wies der Steuerberater auf die seiner Meinung nach für das Jahr 2010 eingetretene Festsetzungsverjährung hin. Das Finanzamt teilte ihm mit, dass die Grundbuchsabfrage vom 14.10.2011 und das Ergänzungsersuchen vom 23.12.2016 als Verlängerungshandlungen iSd § 209 BAO anzusehen seien und die Verjährung nicht eingetreten sei.

Die erklärungskonforme Veranlagung von Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2010 erfolgte mit Bescheiden vom 23.02.2017.

Im Rechtsmittelverfahren wurde die ersatzlose Aufhebung der Bescheide vom 23.02.2017 wegen eingetretener Verjährung beantragt. Es wurde einerseits in Abrede gestellt, dass es sich bei der Grundbuchsabfrage vom 14.10.2011 um eine taugliche Verlängerungshandlung handle, wodurch die Verjährung für Einkommensteuer

und Umsatzsteuer 2010 bereits mit 31.12.2015 eingetreten sei, und andererseits eingewendet, dass das Ergänzungsersuchen vom 23.12.2016 erst im Zeitraum vom 02.01. bis 04.01.2017 im "Finanzamtspostfach" der Steuerberatungskanzlei hinterlegt worden sei, was mangels Zustellvollmacht keine wirksame Zustellung darstelle. Erst am 04.01.2017 sei es dem Steuerberater aus diesen Gründen möglich gewesen, eine Erbin von dem Schreiben zu informieren.

In der abweisenden Beschwerdeentscheidung stellte sich das Finanzamt auf den Standpunkt, mit der erwähnten Grundbuchsabfrage und dem Ergänzungsersuchen taugliche Verlängerungshandlungen vorgenommen zu haben. Das Ergänzungsersuchen sei auf dem Postweg in der Woche 27.12. - 30.12.2016, und somit vor Ablauf der Verjährungsfrist, zugestellt worden.

Das Finanzamt richtete im September 2018 einen Vorhalt an den steuerlichen Vertreter, mit welchem dieser aufgefordert wurde nachzuweisen, dass das Ergänzungsersuchen vom 23.12.2016 erst zwischen dem 2. und dem 4. Jänner 2017 bei ihm eingelangt sei.

Der steuerliche Vertreter wies darauf hin, über kein Posteingangsbuch zu verfügen, in dem allerdings ein nicht erhaltenes Schriftstück ohnehin nicht vermerkt sein könne. Er hielt dem Finanzamt neuerlich vor, dass das Ergänzungsersuchen nicht postalisch versendet worden sei.

Im Vorlagebericht nahm das Finanzamt zur Frage der Verjährung dahingehend Stellung, dass die Grundbuchsabfrage vom 14.10.2011 zu dem Zweck der Feststellung einer Ansprechperson in Hinblick auf eine mögliche Abgabenschuld im Abgabenverfahren durchgeführt worden sei. Auch seien im Zuge der Abfrage die Abhandlungsprotokolle und der Einantwortungsbeschluss abgefragt worden. Es handle sich bei einer nachweislich dokumentierten Grundbuchsabfrage um eine nach außen erkennbare Amtshandlung, die im gegenständlichen Sachverhalt auf die Geltendmachung eines Abgabenanspruches gerichtet gewesen sei und daher eine verjährungsfristverlängernde Handlung darstelle. Das Ergänzungsersuchen vom 23.12.2016 sei im Postweg versendet und dem steuerlichen Vertreter zugestellt worden. Die Zustellung *müsste* (Zitat!) in der Woche vom 27.12. bis 30.12.2016, somit noch vor Ablauf der Verjährungsfrist, erfolgt sein. Auch wenn die Amtshandlung nicht unmittelbar an den Abgabenschuldner selbst gerichtet sei, gelte sie als Verlängerungshandlung.

Am 7. November 2018 forderte das Bundesfinanzgericht das Finanzamt unter Hinweis auf die im Zweifel notwendige Feststellung des Zustellzeitpunktes auf, den Zugang des Ergänzungsersuchens vor Ablauf der Verjährungsfrist, somit noch im Jahr 2016, nachzuweisen.

In seiner Stellungnahme führte das Finanzamt aus, dass der gegenständliche Vorhalt händisch erstellt und in das Postfach gelegt worden sei, welches für mit der Post zu versendende Schriftstücke bestimmt ist. Es könne jedoch kein Nachweis über die tatsächliche Zustellung im Jahr 2016 erbracht werden.

Mit Schreiben vom 14. November 2018 replizierte der steuerliche Vertreter auf den Vorlagebericht. Er vertrat darin weiterhin die Ansicht, die angebliche Grundbuchsabfrage sei keine taugliche Verlängerungshandlung. Weder sei dadurch der Abgabepflichtige festgestellt worden, noch handle es sich um eine taugliche Maßnahme zur Geltendmachung eines Abgabenanspruches. Sollte sie tatsächlich durchgeführt worden sein, so seien mögliche Informationen daraus nicht verarbeitet worden (Adressierung von Buchungsmitteilungen noch am 29.05.2018 an "Bf_zH_FA"). Die Behauptung, man habe am 23.12.2016 ein Ergänzungsersuchen an das Steuerberatungsbüro postalisch verschickt, sei unwahr.

Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem vorgelegten Akteninhalt und der Stellungnahme des Finanzamtes infolge des Vorhaltes des BFG.

Im vorliegenden Fall behauptet das Finanzamt, der Vorhalt, welcher die maßgebliche Verlängerungshandlung im Jahr 2016 darstellte, sei am 23.12.2016 mit der Post versendet worden. Mag auch diese Behauptung grundsätzlich glaubhaft sein - es handelt sich immerhin um ein Schriftstück, dessen rechtzeitiger Zustellung erhebliche Bedeutung zukam -, so hat das Finanzamt dennoch die Konsequenz eines fehlenden Zustellnachweises zu tragen:

Grundsätzlich gilt im Fall einer Zustellung ohne Zustellnachweis gem. § 26 ZustG die Zustellung als am dritten Werktag nach der Übergabe an das Zustellorgan bewirkt, jedoch steht dieser Annahme das Beschwerdevorbringen entgegen, das Schriftstück sei erst am 4. Jänner 2017 dem "Finanzamtspostfach" der Kanzlei des steuerlichen Vertreters entnommen worden. Eine postalische Zustellung zu irgendeinem Zeitpunkt streitet der steuerliche Vertreter vehement ab.

In diesem Fall wäre es der Behörde von Amts wegen oblegen, die Tatsache, hier vor allem aber den Zeitpunkt der Zustellung festzustellen. Dies wurde hier unterlassen. Der 23.12.2016 war ein Freitag; für den Fall der Übergabe an den Zustelldienst am selben Tag wäre der dritte Werktag danach der 29.12.2016 gewesen, für den Fall der Übergabe an den Zustelldienst am Dienstag, 27.12.2016 könnte die Zustellung gem. § 26 Abs. 2 ZustG als am 30.12.2016 bewirkt gelten.

Diese Vermutung wird allerdings durch den ausdrücklichen Widerspruch des steuerlichen Vertreters widerlegt. Da die Behauptung des steuerlichen Vertreters, den Vorhalt erst nach dem 31.12.2016 erhalten zu haben (auf welchem Weg auch immer), nicht als offenkundig falsch anzusehen ist (*Ritz*, BAO⁶, § 26 ZustG, Tz 3), muss die Behörde diese Behauptung gegen sich gelten lassen, zumal ihr der Nachweis der rechtzeitigen Zustellung nicht möglich ist.

Rechtslage

Gemäß § 207 Abs. 2 BAO verjährt das Recht der Abgabenbehörde zur Festsetzung von Einkommensteuer und Umsatzsteuer nach fünf Jahren.

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.

Wurde die Zustellung ohne Zustellnachweis angeordnet, wird das Dokument gemäß § 26 Abs. 1 ZustG zugestellt, indem es in die für die Abgabestelle bestimmte Abgabeeinrichtung (§ 17 Abs. 2) eingelegt oder an der Abgabestelle zurückgelassen wird.

Gemäß Abs. 2 leg. cit. gilt die Zustellung als am dritten Werktag nach der Übergabe an das Zustellorgan bewirkt. Im Zweifel hat die Behörde die Tatsache und den Zeitpunkt der Zustellung von Amts wegen festzustellen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die Verjährungsfrist des § 207 BAO beginnt mit Ablauf des Kalenderjahres zu laufen, in welchem der Abgabenanspruch entstanden ist. Dies ist für die Einkommensteuer 2010 gem. § 4 Abs. 2 lit.a Z. 2 BAO bzw. für die Umsatzsteuer 2010 gem. § 19 Abs. 2 UStG jeweils der 31.12.2010. Ohne Durchführung der Veranlagungen oder andere Verlängerungshandlungen iSd § 209 BAO wäre die Verjährung daher am 31.12.2015 eingetreten.

Zur Grundbuchsabfrage vom 14.10.2011:

Unter den vorgelegten Aktenteilen befindet sich eine Grundbuchsabfrage zum Grundstück L, mit Abfragedatum 14.10.2011. Daraus ersichtlich sind jeweils als Hälfteigentümer C, geb. ****1991, und H, geb. ****1994. Als Rechtstitel angeführt ist die Einantwortungsurkunde vom 28.07.2011 mit der Dokumentennummer xxx.

Es steht somit zweifelsfrei fest, dass das Finanzamt die Grundbuchsabfrage im Jahr 2011 durchgeführt hat.

Voraussetzungen für die Anerkennung einer Amtshandlung als Verlängerungshandlung iSd § 209 BAO sind die Erkennbarkeit nach außen und der auf Geltendmachung eines Abgabenanspruches oder Feststellung eines Abgabepflichtigen gerichtete Zweck.

Was die Erkennbarkeit nach außen betrifft, so bedeutet dies - für die Grundbuchsabfrage! - nicht, dass die Handlung dem Abgabepflichtigen gegenüber erfolgen oder diesem auch nur zur Kenntnis gelangen muss (*Ritz*, BAO⁶, § 209 Tz 4 mwN). Sie muss jedoch die Sphäre der Behörde verlassen haben, was bei einer Anfrage an eine andere Behörde, hier das Bezirksgericht X, zutrifft. Es spielt dabei keine Rolle, dass es sich lediglich um eine elektronische Abfrage handelte.

Die Grundbuchsabfrage ergab, dass betreffend das oben bezeichnete Grundstück C_u_H als Erben eingantwortet worden waren. Einantwortungsbeschluss und Abhandlungsprotokolle sind im Fall einer solchen Abfrage über einen Link einsehbar. Im Fall einer "Verlassenschaft nach" als Abgabepflichtigem stellt eine Grundbuchsabfrage somit eine taugliche Verlängerungshandlung dar, da über sie - wie oben dargestellt - die Erben und daher nunmehrigen Abgabepflichtigen feststellbar sind.

Aufgrund der tauglichen Verlängerungshandlung 2011 konnte die Festsetzungsverjährung somit frühestens mit 31.12.2016 eintreten. Die Zulässigkeit der 2017 durchgeführten Veranlagung setzt folglich eine Verlängerungshandlung im Verlauf des Jahres 2016 voraus.

Zum Ergänzungersuchen vom 23.12.2016:

Eine schriftliche Erledigung der Abgabenbehörde wirkt nur dann verjährungsfristverlängernd, wenn sie ihren Empfänger tatsächlich erreicht, diesem also zugestellt wird (*Ritz*, BAO⁶, § 209 Tz 2 mwN). Im Fall einer Zustellung ohne Zustellnachweis trifft die Behörde die Beweislast für die Zustellung (*Ritz*, BAO⁶, § 26 ZustG, Tz 3), zumal der steuerliche Vertreter gegenständlich glaubhaft den Erhalt des Schreibens vor dem 31.12.2016 abstreitet.

Wie oben dargestellt, konnte die Behörde den notwendigen Beweis der rechtzeitigen Zustellung nicht erbringen.

In diesem Fall wurde im Jahr 2016 keine Verlängerungshandlung vorgenommen, weshalb die Festsetzungsverjährung gem. § 207 Abs. 2 iVm § 209 Abs. 1 BAO mit dem 31.12.2016 eingetreten ist.

Die nach Eintritt der Festsetzungsverjährung erlassenen Bescheide waren daher ersatzlos aufzuheben.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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. Der Eintritt der Verjährung wurde gegenständlich auch vom Finanzamt eingeräumt; eine grundsätzliche Rechtsfrage liegt somit nicht vor.

Innsbruck, am 30. November 2018

