

GZ. RV/0127-W/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 9., 18. und 19. Bezirk und Klosterneuburg in Wien betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1991 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Der Einkommensteuerbescheid 1991 ist am 18.9.1992 im Wesentlichen erklärungsgemäß ergangen. Dieser Bescheid wurde sodann mehrfach gemäß § 295 Abs. 1 BAO geändert, und zwar zuletzt am 29.4.2003.

Diese Änderung basiert auf einem vom Finanzamt für den 2. und 20. Bezirk erlassenen Bescheid über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften nach § 188 BAO vom 19.2.2003.

Gegen diesen Bescheid brachte der Bw. mit folgender Begründung Berufung ein:

"Dem E-Steuerbescheid für das Jahr 1991 vom 18.9.1992 folgten am 6.7.1994 und zuletzt am 25.7.1994 ein geänderter Bescheid gemäß § 295 BAO. Erst mehr als 8 Jahre später erfolgte der nun beeinspruchte Bescheid vom 29.4.2003. Gemäß § 207 BAO ist somit bereits Verjährung eingetreten."

Das Finanzamt wies mittels Berufungsvorentscheidung vom 15. Juli 2003 die Berufung als unbegründet ab; begründend wurde ausgeführt, die Verjährungsfrist von fünf Jahren sei noch nicht abgelaufen, da bei der Fa. K., von der Betriebsprüfung des Finanzamtes für den 2. und 20. Bezirk am 1.7.1998 eine abgabenbehördliche Prüfung (auch das Jahr 1991 betreffend) begonnen und damit eine Amtshandlung mit Unterbrechungswirkung im Sinne des § 209 Abs. 1 BAO gesetzt worden sei. Verwiesen wurde hierbei auf Ritz, Bundesabgabenordnung², Rz 9 und 13ff zu § 209. Der Erstbescheid betreffend Einkommensteuer 1991 datierte vom 16.3.1994, der bis zur Abänderung gemäß § 295 Abs. 1 BAO letztgültige Einkommensteuerbescheid 1991 vom 19.6.1996 (Datum der Berufungsentscheidung). Durch diese unterbrechungswirksame Amtshandlung habe die Verjährungsfrist von fünf Jahren Ende 1998 gemäß § 209 Abs. 1 letzter Satz BAO erneut zu laufen begonnen, diese habe daher am 31.12.2003 geendet. Somit sei die Erlassung des gemäß § 295 Abs. 1 BAO abgeänderten Einkommensteuerbescheides am 1.4.2003 vor Ablauf der Verjährungsfrist erfolgt.

Im Vorlageantrag vom 13.8.2003 wurde dagegen eingewandt, die von der Finanzbehörde angeführte Unterbrechungshandlung im Jahr 1998, nämlich die durchgeföhrte Betriebsprüfung bei der Firma K. könne für den Bw. nicht gelten, da er von dieser Betriebsprüfung, von deren Ergebnis sein Bescheid abgeleitet worden sei, keinerlei Mitteilung erhalten habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist in der Regel – von nicht hier interessierenden Ausnahmen abgesehen – fünf Jahre.

Nach § 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.

Gemäß § 295 ist ein Bescheid, der von einem Feststellungsbescheid abzuleiten ist, ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, im Fall der nachträglichen Abänderung, Aufhebung oder Erlassung des Feststellungsbescheides von Amts wegen durch einen neuen Bescheid zu ersetzen oder, wenn die Voraussetzungen für die Erlassung des abgeleiteten Bescheides nicht mehr vorliegen, aufzuheben.

Es entspricht ständiger Lehre und Rechtsprechung, dass abgabenbehördliche Prüfungen die Verjährung unterbrechende Wirkung haben (vgl. für viele: VwGH 28.2.1995, 95/14/0021). Weiters unterbrechen auch abgabenbehördliche Prüfungen, deren Gegenstand Feststellungsbescheide sind, die Verjährung der von den Feststellungsbescheiden jeweils abgeleiteten Abgaben (vgl. Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³, § 209 Anm 5 sowie E 67).

Bei Einkommensteuerbescheiden handelt es sich um von Bescheiden über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften nach § 188 BAO abgeleitete Bescheide.

Der Bw. vertritt nunmehr die Ansicht, dass auf Grund des Umstandes, dass ihm der Beginn der abgabenbehördlichen Prüfung, der unstrittigerweise mit 1.7.1998 datiert, deswegen nicht geeignet gewesen sei, die Verjährung zu unterbrechen, weil dieser Umstand dem Bw. nicht zur Kenntnis gebracht worden sei.

Dem ist insbesondere das Erkenntnis des VwGH vom 24.2.1999, 98/13/0235, entgegen zu halten, aus dem sich ergibt, dass es unerheblich ist, ob die im Beginn einer Betriebsprüfung zu erblickende Amtshandlung dem Abgabepflichtigen überhaupt oder in welcher Eigenschaft bekannt geworden ist.

Die Auffassung, dass eine nach außen erkennbare Amtshandlung gegenüber einem bereits feststehenden Abgabepflichtigen nur dann verjährungsunterbrechend wirke, wenn sie für diesen erkennbar gewesen sei, findet im Gesetz keine Stütze (vgl. auch Ritz , BAO-Kommentar², § 209 Tz 4).

Der unabhängige Finanzsenat sieht keinen Grund, von dieser Rechtsmeinung des Verwaltungsgerichtshofes abzuweichen.

Da somit die Verjährung mit 1.7.1998 unterbrochen wurde, begann sie mit Ablauf des Kalenderjahres 1998 erneut zu laufen.

Wie das Finanzamt richtig erkannt hat, wäre die Verjährung somit – wenn keine weiteren Unterbrechungshandlungen vorliegen – erst per 31.12.2003 eingetreten.

Da der ändernde Bescheid allerdings vor diesem Termin erlassen worden ist, haftet ihm keinerlei Rechtswidrigkeit an.

Wien, 26. Jänner 2004