

Hintere Zollamtsstraße 2b
1030 Wien
www.bfg.gv.at
DVR: 2108837

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Ewald Rabensteiner in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Consultatio Wirtschaftsprüfungs GmbH & Co KG, Karl-Waldbrunner-Platz 1, 1210 Wien gegen die Bescheide des FA Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 08.02.2013, betreffend Einkommensteuer 2004 und 2005, StNr.: yyy/zzzz zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Verwaltungsgeschehen:

Die angefochtenen Bescheide gem § 295 Abs. 1 BAO wurden am 8.2.2013 auf Grund der bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes XXXX vom 21.9.2012 zu Steuernummer xxx/yyyy erlassen.

In der frist- und formgerechten Beschwerde wird eingewendet, die angefochtenen Bescheide hätten auf Grund eingetretener Bemessungsverjährung nicht ergehen dürfen.

Eine Verlängerung der Verjährungsfrist durch nach außen wirksame und einwandfrei nach außen erkennbare Amtshandlungen ist nicht ersichtlich.

Im Feststellungsverfahren können Bescheide ohne Rücksicht auf Verjährung erlassen werden.

Eine eingetretene Bemessungsverjährung ist in den abgeleiteten Einkommensteuerbescheiden von Amts wegen zu prüfen. Die Ausführungen betreffend Abgabenverkürzung sind nicht nachvollziehbar.

Darüber hinaus wurden sämtliche den geänderten Abgabenfestsetzungen zu Grunde liegenden ursprünglichen Feststellungsbescheide durchgehend als gesetzwidrige Nichtbescheide qualifiziert, die entgegen den Ausführungen in den Bescheidbegründungen schon mangels gesetzlicher Zustellung keine verjährungsverlängernde Wirkung entfalten konnten.

Gegen die Feststellungsbescheide wurden umfangreiche Berufungen eingebracht.

Sachverhalt:

Es wurden folgende Bescheide erlassen:

Einkommensteuer 2004:

1.7.2005 Erstbescheid

3.2.2010 gem. § 295 BAO geänderter Bescheid

3.8.2011 gem. § 299 BAO Bescheid aufgehoben

21.9.2012 Feststellungsbescheid zu StNr.: zz-xxx/yyyy

8.2.2013 gem. § 295 BAO geänderter (angefochtener) Bescheid.

Einkommensteuer 2005:

30.9.2007 Erstbescheid

3.2.2010 gem. § 295 BAO geänderter Bescheid

3.8.2011 gem. § 299 BAO Bescheid aufgehoben

21.9.2012 Feststellungsbescheid zu StNr.: zz-xxx/yyyy

8.2.2013 gem. § 295 BAO geänderter (angefochtener) Bescheid.

Rechtslage:

Die maßgeblichen Bestimmungen betreffend Verjährung lauten:

§ 207 Abs. 2 BAO:

Die Verjährungsfrist beträgt bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24a des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre. Das Recht, einen Verspätungszuschlag, Anspruchszinsen, Säumniszuschläge oder Abgabenerhöhungen festzusetzen, verjährt gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe.

§ 208 Abs. 1 BAO:

Die Verjährung beginnt

a) in den Fällen des § 307 Abs. 2 mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, soweit nicht im Absatz 2 ein anderer Zeitpunkt bestimmt wird.

§ 209 BAO:

(1) Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr. 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. Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3 FinStrG, § 32 Abs. 2 VStG) gelten als solche Amtshandlungen.

(2) ...

(3) Das Recht auf Festsetzung einer Abgabe verjährt spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches (§ 4). In den Fällen eines Erwerbes von Todes wegen oder einer Zweckzuwendung von Todes wegen verjährt das Recht auf Festsetzung der Erbschafts- und Schenkungssteuer jedoch spätestens zehn Jahre nach dem Zeitpunkt der Anzeige.

(4) ...

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zielt das Verfahren zur Feststellung nach § 188 BAO 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 Regelung des § 188 BAO wird somit ein Teil der Verfahren, die im Rahmen der Festsetzung

der Einkommensteuer der Beteiligten durchzuführen wäre, in einem einheitlichen Sonderverfahren zusammengezogen. Die im Bescheid nach § 188 BAO enthaltenen Feststellungen sind gem. § 192 BAO den Einkommensteuerbescheiden der Beteiligten zu Grunde 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 auf die Geltendmachung von bestimmten Einkommensteueransprüchen gerichtet sind, bilden auch solche, innerhalb der Verjährungsfrist gesetzten entsprechenden Handlungen Unterbrechungshandlungen hinsichtlich der Einkommensteuer. Hiebei ist es unerheblich, ob diese Handlungen dem einkommensteuerpflichtigen Mitgesellschafter bekannt geworden sind. Dies ist auch konsequent, als dass Einkommensteuerpflichtige, die z.B. Eizelunternehmer sind, im Ergebnis gegenüber Steuerpflichtigen, die lediglich "beteiligt" und vergleichsweise nicht "direkt" in vorgeschaltete Grundlagenverfahren involviert sind, betreffend Verjährungsfristen sonst regelmäßig benachteiligt wären (vgl. VwGH vom 22.11.2001, 98/15/0056, 24.2.1999, 98/13/0235 und 28.2.1995, 95/14/0021).

Es ist weder erforderlich, dass der Amtshandlung eine zutreffende Rechtsansicht zu Grunde liegt, noch dass die behördlichen Schritte zum Beweisthema etwas beizutragen vermögen. Auch nicht notwendige bzw. gesetzwidrige Verwaltungsakte haben verjährungsfristverlängernde Wirkung (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung-Kommentar, § 209 Rz 8 und die dort zitierte, umfangreiche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes).

Auch später aufgehobenen Bescheide haben verjährungsverlängernde Wirkung (vg. Ritz, § 209 Rz 10 und die dort zitierte Rechtsprechung).

Erwägungen:

Da die Verjährungsfrist 5 Jahre beträgt, wäre ohne Verlängerungshandlungen die Verjährung betreffend Einkommensteuer 2004 mit Ablauf des Jahres 2009 und betreffend Einkommensteuer 2005 mit Ablauf des Jahres 2010 eingetreten.

Während des Laufes der Verjährungsfrist wurden die Erstbescheide erlassen, was zur Verlängerung der Verjährungsfrist betreffend Einkommensteuer 2004 bis zum Ablauf des Jahres 2010 und betreffend Einkommensteuer 2005 bis zum Ablauf des Jahres 2011 führt.

Am 3.2.2010 und somit während des Laufes der Verjährungsfrist wurden betreffend Einkommensteuer 2004 und 2005 gem. § 295 Abs. 1 BAO geänderte Einkommensteuerbescheide erlassen. Die Verjährungsfrist wurde somit um ein weiteres Jahr verlängert und hätte ohne weitere Verlängerungshandlungen mit Ablauf des Jahres 2011 geendet.

Mit (damals noch) Berufungsvorentscheidung (BVE) vom 3.8.2011 wurden die Bescheide vom 3.2.2010 aufgehoben. Dies stellt eine weitere Verlängerungshandlung dar, sodass die Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres 2012 geendet hätte.

Am 21.9.2012 wurden zur Steuernummer xxx/yyyy des Finanzamtes XXXX Feststellungsbescheide erlassen. Dies stellt eine weitere Verlängerungshandlung dar, sodass die Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres 2013 geendet hätte.

Da die absolute Verjährungsfrist 10 Jahre ab Entstehung des Abgabenanspruches beträgt, wäre die absolute Verjährung betreffend Einkommensteuer 2004 mit Ablauf des Jahres 2014 und betreffend Einkommensteuer 2005 mit Ablauf des Jahres 2015 eingetreten.

Die angefochtenen Bescheide vom 8.2.2013 wurden somit innerhalb der Verjährungsfrist erlassen.

Da Verlängerungshandlungen hinsichtlich der "regulären" Verjährungsfrist vorliegen, muss auf die Frage, ob die Verjährungsfrist bei Abgabenhinterziehung zur Anwendung gelangt, nicht mehr eingegangen werden.

Es war daher die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision:

Da hinsichtlich der Rechtsfrage, ob Maßnahmen gem. § 209 Abs. 1 BAO im Feststellungsverfahren die Verjährungsfrist hinsichtlich der Einkommensteuer der Beteiligten verlängert, Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofe vorliegt, ist die Revision an den Verwaltungsgerichtshof unzulässig.

Wien, am 4. Juli 2014