

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Rudolf Wanke über die Beschwerde der Marlies und des Hermann W*****, *****Adresse****, vertreten durch Mag. Lederer und Partner, 7551 Stegersbach, Kirchengasse 14, vom 23. 3. 2011, gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart, 7400 Oberwart, Prinz Eugen-Straße 3, vom 23. 2. 2011 betreffend Feststellung der im Jahr 2004 erzielten Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft gemäß § 188 Bundesabgabenordnung (BAO), Steuernummer 38*****, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) eine Revision nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Angefochtener Bescheid

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 23. 2. 2011 stellte das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart gegenüber den Berufungswerbern (Bw) und späteren Beschwerdeführerin (Bf) Marlies und Hermann W***** die im Kalenderjahr 2004 erzielten Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft gemäß § 188 BAO mit 26.235,41 Euro fest, wobei auf Marlies W***** ein Anteil von 13.117,70 Euro und auf Hermann W***** ein Anteil von 13.117,71 Euro entfiel.

Außenprüfung

Die Veranlagung erfolgte - so die Bescheidbegründung - "unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind."

Der gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung erstattete Bericht vom 23. 2. 2011 führt unter anderem aus:

Tz. 1 Selbstanzeige

*Zu Prüfungsbeginn (9.12.2010) wurde vom steuerlichen Vertreter (Mag. L *****) Selbstanzeige gem. § 29 FinStrG erstattet.*

Tz. 2 Teilpauschalierung 2004 - 2009

Aufgrund der Aktenlage wird der Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft bei der gegenständlichen GesbR betreffend der Jahre 2004- 2009 mittels Teilpauschalierung ermittelt.

Tz. 3 Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft

*Betreffend der gegenständlichen W***** Hermann und Marlies GesbR wurde bisher nur für das Jahr 2009 eine Steuererklärung eingereicht, obwohl lt. Aktenlage bereits ab 2004 Steuerpflicht besteht.*

*Einkünfte aus L +F wurden bisher lediglich bei W***** Hermann (St. Nr. 38*****7, BV 06) erklärt und zwar bis zum Jahre 2004 vollpauschaliert bzw. für die Jahre 2005 - 2008 teilpauschaliert.*

Aufgrund der Aktenlage (Einheitswert Eigenbesitz und Zupachtungen > 65.500,- €) ist der Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft bei der gegenständlichen GesbR betreffend der Jahre 2004- 2009 mittels Teilpauschalierung zu ermitteln.

Der sich aufgrund des Wechsels der Gewinnermittlungsart von der Vollpauschalierung zur Teilpauschalierung ergebenden Übergangsverlust in Höhe von insgesamt 12.985,- € ist beginnend ab dem Jahre 2004 zu jeweils 1/7 (= 1.855,- €) absetzbar.

Die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft sind in der Beilage (E1) dargestellt (Detailunterlagen wurden dem steuerlichen Vertreter im Zuge der Bp. vorgelegt).

Das Jahr 2004 (Verjährungsproblematik) ist in der Tz. 4 dargestellt.

Tz. 4 Veranlagung 2004

Auf die beiliegende Begründung (Beilage E2 und E3) wird verwiesen.

Schlussbesprechung

Die Schlussbesprechung hat am 10.02.2011 stattgefunden.

Beigeschlossen waren folgende Erläuterungen:

(1. betrifft nicht den Beschwerdezeitraum)

2. Erläuterungen zu Tz. 4 (Veranlagung 2004):

Sachverhalt:

Im Zuge der Schlussbesprechung (11.2.2011) wurde vom steuerlichen Vertreter eingewendet, dass das Jahr 2004 verjährt ist und somit nicht in die Niederschrift zur Schlussbesprechung aufzunehmen ist.

Begründet wurde dies damit, dass

- *keine Prüfung gem. § 99 FinStrG vorliegt*
- *die gegenständliche GesbR (W***** Hermann und Marlies) betreffend der Jahre 2004 - 2008 nicht veranlagt ist (die diesbezüglichen Steuererklärungen wurde erst im Jahre 2010 eingereicht)*
- *und das Finanzamt vor dem Jahre 2010 keine Handlungen nach außen gesetzt hat.*

*Lt. Aktenlage wurde mit Schreiben v. 25.6.2009 der Sozialversicherungsanstalt der Bauern das h. o. Finanzamt ersucht, die Einkommensteuererklärungen einschließlich der zugehörigen Beilagen (Komb 26) betreffend W***** Hermann und W***** Marlies zu übermitteln um über die Höhe der zu berücksichtigenden Einnahmen aus landwirtschaftlichen Nebentätigkeiten bzw. der daraus resultierenden Beitragsgrundlagen zu entscheiden.*

Das h. o. Finanzamt hat lt. aktenkundigem E-Mail v. 8.7.2009 die SV der Bauern telefonisch (7.7.2009) um Übermittlung von Daten ersucht.

*Übermittelt wurden am 8.7.2009 betreffend W***** Hermann und W***** Marlies der Einheitswert des Betriebes, eine jahrgangsweise Aufstellung aus Idw. Nebentätigkeit (Direktvermarktung von Rindfleisch für die Jahre 2003- 2008), sowie die AMA Daten über Abgänge von Rindern.*

*Lt. eingeschriebenem Brief (RSa) vom 16.11.2009 wurden an W***** Hermann für die Jahre 2004 - 2009 Steuererklärungen (E1, E1 c und Komb 26) versendet.*

*Anfang 2010 wurden vom steuerlichen Vertreter nur die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft von W***** Hermann für die Jahre 2004 - 2008 dem h. o. Finanzamt übermittelt.*

Rechtliche Würdigung:

Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207 BAO) 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 (§ 209 BAO).

Die Amtshandlung muss nach außen wirksam und einwandfrei nach außen erkennbar sein (VwGH 10.6.1991, 90/15/0115; 14.11.1996, 92/16/0217; 30.10.2003, 99/15/0098).

Als Amtshandlung kommt auch ein Telefongespräch in Betracht (vgl VwGH 30.9.1998, 94/13/0012).

Gegen den Abgabenschuldner selbst muss die Amtshandlung nicht gerichtet sein (zB Anfrage an Auskunftsperson in fremder Sache, VwGH 10.6.1991, 90/15/0115).

Die behördlichen Schritte müssen der schließlich als Abgabenschuldner in Anspruch genommenen Person nicht zur Kenntnis gelangt sein (VwGH 23.6.1992, 92/14/0036; 30.10.2003, 99/15/0098; 7.7.2004, 2004/13/0080), damit ihnen Verlängerungswirkung zukommt (in der nach Maßgabe des § 93 Abs 3 1 it a erforderlichen Bescheidbegründung sind sie jedoch darzustellen).

Aus dem o. a. Sachverhalt wurden somit im Jahre 2009 nach außen erkennbare Amtshandlungen gesetzt (Abverlangen von Unterlagen seitens des h. o. Finanzamtes von der SV der Bauern im Jahre 2009).

Weiters wurde im Jahre 2009 W***** Hermann unter anderem das Formular Komb 26 zugesendet.

Hierbei handelt es sich um eine Beilage zur Einkommensteuer- bzw. Feststellungserklärung über die Einkünfte aus Nebenerwerb, Be- und/oder Verarbeitung, Almausschank, Mostbuschenschenk im Rahmen der Land- und Forstwirtschaft

Aufgrund dieser Erklärung hätten die gemeinsamen Einkünfte von W***** Hermann und Marlies bekanntgegeben werden müssen.

Zusammenfassend wird festgestellt, dass das Jahr 2004 nicht der Verjährung unterliegt.

Ergänzend zur Niederschrift v. 10.2.2011 werden die Besteuerungsgrundlagen betreffend W***** Hermann und Marlies für das Jahr 2004 wie folgt dargestellt:

Einkünfte L+F It, Bp.:

| | <u>2004</u> |
|----------------------------------|-------------------|
| Förderungen | 45.189,21 € |
| Milchverkauf | 61.074,73 € |
| Rinderverkauf | 32.317,61 € |
| Erlöse Lagerhaus (Ackerbau) | 24.710,35 € |
| EV | <u>1.600,00 €</u> |
| Summe Einnahmen | 164.891,90 € |
| Teilpauschalierung (30%) | 49.467,57 € |
| zuzüglich Direktvermarktung | <u>2.136,00 €</u> |
| Summe Einnahmen | 51.603,57 € |
| | |
| Pachtzahlungen | 12.647,20 € |
| Zahlungen SV Bauern | 10.119,58 € |
| Zinsen | 46,38 € |
| Ausgedinge | 700,00 € |
| abzüglich Übergangsverlust (1/7) | <u>1.855,00 €</u> |
| Summe Ausgaben | 25.368,16 € |
| | |
| Einkünfte aus L+F | |
| davon W Hermann (50%) | 26.235,41 € |
| davon W Marlies (50%) | 13.117,71 € |

Berufung

Gegen den Einkünftefeststellungsbescheid für das Jahr 2004 vom 23. 2. 2011 wurde durch die steuerliche Vertretung mittels FinanzOnline am 24.3.2011 Berufung erhoben:

*Die Erstellung des og. Bescheides erfolgte als Ergebnis einer Betriebsprüfung für die Jahre 2004 bis 2009. Der Prüfungsauftrag für diese BP wurde per 25.10.2010 ausgestellt. Prüfungsbeginn und Bestätigung durch den Steuerberater erfolgten am 9.12.2010. Es gibt somit keine nach außen erkennbare Handlung des Finanzamtes vor dem Jahr 2010 zur Geltendmachung des Abgabenanspruches für 2004 gegenüber der GesbR W***** Hermann und Marlies. Da keine Verlängerung der Frist infolge einer Abgabenhinterziehung vorliegt, beträgt die Verjährungsfrist für Abgaben des Jahres 2004 gemäß § 207 BAO fünf Jahre. Diese Frist ist per 31.12.2009 abgelaufen. Infolge des Eintritts der Verjährung wird daher die ersetzbare Aufhebung des Bescheides vom 23.2.2011 über die Feststellung der Einkünfte für das Jahr 2004 und aller davon abgeleiteter Bescheide beantragt.*

Berufungsvorentscheidung

Mit Berufungsvorentscheidung vom 31. 3. 2011 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab:

*Ihre Berufung gegen obgenannten Bescheid richtet sich gegen die Feststellung der Einkünfte mit der Begründung, es sei mangels nach außen erkennbarer Handlung gegenüber der GesbR W***** Hermann und Marlies zur Geltendmachung des Abgabenanspruches für 2004 bereits Verjährung eingetreten. Infolgedessen werde die ersetzbare Aufhebung des Feststellungsbescheides 2004 beantragt.*

Dazu ist seitens des Finanzamtes festzustellen:

*Durch ein Schreiben der der Sozialversicherungsanstalt der Bauern vom 25.06.2009 wurde das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart ersucht, die Einkommensteuererklärungen samt zugehörigen Beilagen betreffend W***** Hermann und Marlies, zwecks Entscheidung der daraus resultierenden Beitragsgrundlagen zur Sozialversicherung, zu übermitteln. Das zuständige Finanzamt erbat sich im Gegenzug von der Sozialversicherung der Bauern am 07.07.2009 die Übermittlung korrespondierender Daten und erhielt am 08.07.2009 den Einheitswert des Betriebes, die AMA Daten über den Abgang von Rindern, sowie eine Aufstellung aus landwirtschaftlicher Tätigkeit in Form der Direktvermarktung von Rindfleisch für die Jahre 2003-2008.*

*Es wurden sodann seitens des Finanzamtes mittels eingeschriebenem Brief vom 16.11.2009 die Steuererklärungen 2004-2009 samt Beilagen zu Handen Herrn W***** Hermann versendet.*

Darunter befand sich auch die Beilage Komb 26 aufgrund welcher, wenn vorhanden, gemeinsame Einkünfte im Rahmen des landwirtschaftlichen Nebenerwerbes zu erklären sind.

Dieser Sachverhalt war unter Berücksichtigung der Berufungseinwendung der Verjährung für 2004 folgend rechtlich zu würdigen:

Die Bemessungsverjährung für die Einkommensteuer des Jahres 2004 wäre nach Maßgabe der Bestimmung des § 207 Abs 2 in Verbindung mit § 208 Abs 1 lit a BAO mit Ablauf des 31.12.2009 eingetreten wenn die Verjährungsfrist nicht verlängert worden wäre.

Gem. § 209 Abs 1 BAO wird die Verjährung durch jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, verlängert.

Verjährungsverlängernd wirken nach ständiger Rechtsprechung nach außen in Erscheinung tretende Amtshandlungen im Sinne von im Außenbereich wahrnehmbaren, behördlichen Maßnahmen, die auf die Geltendmachung eines Abgabenanspruches oder die Feststellung von Abgabepflichtigen zumindest im Ergebnis ausgerichtet sind.

Gegenständlich wurde durch das Abverlangen von Daten zur Feststellung der Steuerbemessungsgrundlagen von der Sozialversicherung der Bauern im Jahre 2009 eine entsprechende, nach außen wirkende Amtshandlung gesetzt .

Wie der Verwaltungsgerichtshof ständig ausführt, kommt es hierbei nicht darauf an, ob diese behördlichen Schritte den als Abgabenschuldner in Anspruch genommenen Personen zur Kenntnis gelangen.

Dem Einwand der Berufung kommt somit keine Berechtigung zu, zumal auch durch das Versenden der Einkommensteuerbeilage Komb 26 die Voraussetzung für eine Verlängerungshandlung im Sinne § 209 Abs 1 BAO erfüllt wurde.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Vorlageantrag

Hiergegen richtet sich der durch die steuerliche Vertretung über FinanzOnline am 2. 5. 2011 eingebauchte Vorlageantrag:

*In der BVE vom 31.3.2011 wird argumentiert, dass eine Verlängerung der Verjährungsfrist eingetreten wäre, da das Finanzamt bereits im Jahr 2009 Daten des Betriebes insbesonders den Einheitswert erhalten hat und außerdem die Beilage Komb 26 an Herrn W***** Hermann übermittelt hat.*

*Dem ist entgegenzuhalten, dass gerade durch die Übermittlung des Einheitswertes auch dem Finanzamt die Tatsache bekannt sein musste, dass der landwirtschaftliche Betrieb auf W***** Hermann und Marlies (bzw. W***** Hermann u. Mitbes.) lautet, es sich also um*

eine Personengesellschaft handelt. Daher hätte auch die Aufforderung zur Einreichung der Steuererklärungen an die Gesellschaft erfolgen müssen, um eine Verlängerung der Verjährungsfrist zu erwirken.

*Nichts destotrotz erfolgte die Aufforderung nur an Herrn W***** Hermann. Allein die Beilage eines unadressierten Formulares ohne konkrete Nennung des Abgabepflichtigen kann nicht als eindeutig bestimmte, nach außen erkennbare Handlung gegenüber der GesbR gesehen werden.*

Es wird daher beantragt, den Feststellungsbescheid für das Jahr 2004 infolge Eintritts der Verjährung ersatzlos aufzuheben.

Vorlage

Mit Bericht vom 23. 5. 2011 legte das Finanzamt die Berufung dem damaligen Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor und bemerkte:

Bestritten wird die behördliche Meinung, dass durch Maßnahmen zur Feststellung der Steuerbemessungsgrundlagen bei der Sozialversicherung der Bauern im Jahre 2009, sowie durch Versenden einer Beilage Komb 26, die Voraussetzung einer Verlängerungshandlung zur Verjährung vorliege.

Zuständigkeit des Bundesfinanzgerichts

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. 12. 2013 bei dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. 1. 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Aktenvorlage

Über Anforderung vom 1. 9. 2014 übermittelte das Finanzamt am 3. 9. 2014 den Gewinnfeststellungsakt ohne weitere Aktenübersendungen anzukündigen. Der Akt besteht aus den nachstehend angeführten Aktenteilen. Weitere Aktenteile enthält der vorgelegte Finanzamtsakt nicht.

Ergänzung der Aktenvorlage

Mit Beschluss vom 10. 9. 2014 trug das Bundesfinanzgericht den Parteien auf:

I. Der belangten Behörde wird unter Hinweis auf die Säumnisfolgen des § 266 Abs. 4 BAO aufgetragen, innerhalb von zwei Wochen ab Zustellung dieses Beschlusses dem Bundesfinanzgericht die Akten samt Aktenverzeichnis vollständig vorzulegen.

Insbesondere mögen vorgelegt werden:

- 1. das E-Mail vom 8. 7. 2009, wonach die Sozialversicherungsanstalt der Bauern telefonisch (7. 7. 2009) um Übermittlung von Daten ersucht wurde,*
- 2. die Antwort der Sozialversicherungsanstalt der Bauern vom 8. 7. 2009 W***** Hermann und W***** Marlies (Einheitswert des Betriebes, jahrgangsweise Aufstellung aus Idw. Nebentätigkeit betreffend Direktvermarktung von Rindfleisch für die Jahre 2003- 2008, AMA-Daten über Abgängen von Rindern);*
- 3. eingeschriebener Brief (RSa) vom 16. 11. 2009, wonach an W***** Hermann für die Jahre 2004 - 2009 Steuererklärungen (E1, E1 c und Komb 26) versendet wurden.*

*II. Den Beschwerdeführern wird gemäß § 2a BAO i. V. m. § 138 Abs. 1 BAO aufgetragen, innerhalb von zwei Wochen ab Zustellung dieses Beschlusses dem Bundesfinanzgericht mitzuteilen, ob das Vorbringen des Finanzamtes, nämlich dass am 8. 7. 2009 die Sozialversicherungsanstalt der Bauern um Übermittlung von Daten ersucht wurde, und dass an Hermann W***** am 16. 11. 2009 Steuererklärungen (E1, E1 c und Komb 26) für die Jahre 2004 bis 2009 vom Finanzamt übermittelt wurden, bestritten wird.*

Das Gericht führte hierzu aus:

Über Anforderung vom 1. 9. 2014 übermittelte das Finanzamt am 3. 9. 2014 dem Bundesfinanzgericht den Gewinnfeststellungsakt.

Der Akt besteht aus folgenden Aktenteilen:

- 1. Dauerbelege*
 - a. Bericht vom 23. 2. 2011 über das Ergebnis der Außenprüfung betreffend Gewinnfeststellung 2004 bis 2009*
 - b. Niederschrift vom 10. 2. 2011 über die Schlussbesprechung anlässlich der Außenprüfung*
 - c. Grunddatenauskunft vom 5. 5. 2010*
 - d. Wiederaufnahmebescheid sowie Einheitswertfeststellungsbescheid zum 1. 1. 2008 und Grundsteuermessbescheid zum 1. 1. 2008 vom 12. 6. 2008*
 - e. Einheitswertfeststellungsbescheid zum 1. 1. 2003 und Grundsteuermessbescheid zum 1. 1. 2003 vom 25. 10. 2007*
 - f. E-Mail des steuerlichen Vertreters vom 8. 3. 2010 an den Außenprüfer betreffend Pachtflächen für die Jahre 2004 bis 2008*
 - g. E-Mail des Außenprüfers vom "03/09/10 2:15" an einen Mitarbeiter der Sozialversicherungsanstalt der Bauern ("... Betreffend Überprüfung der bewirtschafteten Flächen wird höflich um Bekanntgabe der gemeldeten Flächen (in ha.) des landwirtschaftlichen Betriebes "W***** Hermann u. Marlies" ersucht, und zwar 2003 event. auch 2002 ...")*

h. Schreiben der Sozialversicherungsanstalt der Bauern vom 9. 3. 2010 betreffend der Beitragsbemessung zugrunde gelegte Einheitswerte zwischen 1. 1. 2002 und 1. 1. 2003 (jeweils Eigengrund und Pachtgrund)

2. Jahresfahne 2004

- a. Einkünftefeststellungsbescheid 2004 vom 23. 2. 2011
- b. Mitteilung über die gesonderte Feststellung 2004 für Hermann W***** vom 23. 2. 2011
- c. Berufung vom 24. 3. 2011
- d. Bericht vom 23. 2. 2011 über das Ergebnis der Außenprüfung betreffend Gewinnfeststellung 2004 bis 2009
- e. Ausdruck aus dem RIS vom 29. 3. 2011 betreffend VwGH 22. 4. 1992, 91/14/0009
- f. Ausdruck aus dem RIS vom 29. 3. 2011 betreffend VwGH 24. 2. 1999, 98/13/0235
- g. Ausdruck aus dem RIS vom 29. 3. 2011 betreffend VwGH 7. 7. 2004, 2004/13/0080
- h. Zweitschrift der Berufungsvorentscheidung vom 31. 3. 2011
- i. Zustellnachweis zu 2. 8.
- j. Vorlageantrag vom 2. 5. 2011

3. Jahresfahne 2005

- a. Einkünftefeststellungsbescheid 2005 vom 23. 2. 2011
- b. Mitteilung über die gesonderte Feststellung 2005 für Hermann W***** vom 23. 2. 2011

4. Jahresfahne 2008

- a. Ausdruck aus dem Abgabeninformationssystem der Finanzverwaltung vom 2. 3. 2011 betreffend E 2008 mit handschriftlichen Anmerkungen betreffend einen Anruf eines Mitarbeiters des BMF betreffend 2004 bis 2008.

Weitere Aktenteile enthält der vorgelegte Finanzamtsakt nicht.

Insbesondere enthält der vorgelegte Finanzamtsakt jene Aktenteile nicht, auf die sich das Finanzamt im angefochtenen Bescheid und in der Berufungsvorentscheidung beruft, nämlich

1. das E-Mail vom 8. 7. 2009, wonach die Sozialversicherungsanstalt der Bauern telefonisch (7. 7. 2009) um Übermittlung von Daten ersucht wurde,
2. die Antwort der Sozialversicherungsanstalt der Bauern vom 8. 7. 2009 W***** Hermann und W***** Marlies (Einheitswert des Betriebes, jahrgangsweise Aufstellung aus Idw. Nebentätigkeit betreffend Direktvermarktung von Rindfleisch für die Jahre 2003- 2008, AMA-Daten über Abgängen von Rindern);
3. eingeschriebener Brief (RSa) vom 16. 11. 2009, wonach an W***** Hermann für die Jahre 2004 - 2009 Steuererklärungen (E1, E1 c und Komb 26) versendet wurden.

§ 2a BAO lautet:

§ 2a. Die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes gelten sinngemäß im Verfahren vor den Verwaltungsgerichten, soweit sie im Verfahren der belangten Abgabenbehörde gelten. In solchen Verfahren ist das Verwaltungsgerichtsverfahrensgesetz (VwGVG) nicht anzuwenden. § 54 VwGVG gilt jedoch sinngemäß für das Verfahren der Verwaltungsgerichte der Länder.

§ 138 BAO lautet:

§ 138. (1) Auf Verlangen der Abgabenbehörde haben die Abgabepflichtigen und die diesen im § 140 gleichgestellten Personen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

(2) Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden sind auf Verlangen zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, soweit sie für den Inhalt der Anbringen von Bedeutung sind.

§ 266 BAO lautet:

§ 266. (1) Die Abgabenbehörde hat, soweit nicht anderes angeordnet ist, gleichzeitig mit der Vorlage der Bescheidbeschwerde die Akten (samt Aktenverzeichnis) vorzulegen. Die Abgabenbehörde hat den Parteien (§ 78) eine Ausfertigung des Aktenverzeichnisses zu übermitteln.

(2) Mit Zustimmung des Verwaltungsgerichtes darf die Übermittlung der Beschwerde (§ 265) und die Aktenvorlage (Abs. 1) in Form von Ablichtungen erfolgen.

(3) Soweit Akten oder Beweismittel nur auf Datenträgern vorliegen, sind auf Verlangen des Verwaltungsgerichtes ohne Hilfsmittel lesbare, dauerhafte Wiedergaben von der Abgabenbehörde bzw. von der Partei (§ 78) beizubringen.

(4) Soweit die Abgabenbehörde die Vorlage von Akten (Abs. 1 bzw. bezüglich Maßnahmenbeschwerden oder Säumnisbeschwerden auf Verlangen des Verwaltungsgerichtes) unterlässt, kann das Verwaltungsgericht nach erfolgloser Aufforderung unter Setzung einer angemessenen Nachfrist auf Grund der Behauptungen des Beschwerdeführers erkennen.

Das Finanzamt war daher zur vollständigen Aktenvorlage aufzufordern.

Unter einem waren die Beschwerdeführer aufzufordern mitzuteilen, ob das Vorbringen des Finanzamtes, nämlich dass am 8. 7. 2009 die Sozialversicherungsanstalt der Bauern um Übermittlung von Daten ersucht wurde, und dass an Hermann W***** am 16. 11. 2009 Steuererklärungen (E1, E1 c und Komb 26) für die Jahre 2004 bis 2009 vom Finanzamt übermittelt wurden, bestritten wird...

Arbeitsbogen

Am 11.9.2014 langte ein Ausdruck des Arbeitsbogens der Außenprüfung ein. Diesem lässt sich folgende Korrespondenz mit der Sozialversicherungsanstalt der Bauern im Jahr 2009 entnehmen:

Am 25.6.2009 richtete die Sozialversicherungsanstalt der Bauern ein Rechtshilfeersuchen gemäß § 182 Bauern-Sozialversicherungsgesetz (BSVG) in Verbindung mit § 360

Allgemeines Sozialversicherungsgesetz (ASVG) und § 7 Abs. 2 Datenschutzgesetz (DSG) an das Finanzamt betreffend Hermann W***** und Marlies W*****.

Mehrfach ausgedruckt ist ferner folgendes E-Mail:

*Von: "G***** Stefan" <Stefan.G*****@svb.at>*

*An: <helmut.B*****@bmf.gv.at>*

Datum: 07/08/09 8:30

Betreff: Telefonisches ERsuchen vom 07.07.2009

*Anlagen: W*****_AMA.pdf*

*Sehr geehrter Herr B*****!*

Wie telefonisch besprochen beiliegend die gewünschten Daten des Idw. Betriebes

*W***** Hermann, geb. ..., SVNR ...*

*W***** Marlies, geb. ..., SVNR ...*

******Adresse******

Einheitswert des Betriebes:

Eigengrund: 27.910,00

Pachtgrund: 8.600,00 3/3

Pachtgrund: 33.186,93 2/3

Jährliche Brutto-Einnahmen aus Idw. Nebentätigkeit (Direktvermarktung von Rindfleisch):

2003: EURO 7.120,00

2004: EURO 7.050,00

2005: EURO 5.880,00

2006: EURO 5.410,00

2007: EURO 5.940,00

2008: EURO 3.200,00

Beilage: AMA Daten über Abgänge von Rindern

Mit freundlichen Grüßen

*Stefan G******

Sozialversicherungsanstalt der Bauern

....

Ein Aktenvermerk über das Telefonat vom 7. 7. 2009 selbst besteht nicht, dieses lässt sich aber aus dem Text der E-Mail vom 8. 7. 2009 ableiten.

Äußerungen der Parteien

Am 15. 9. 2014 wurde ein Zustellnachweis betreffend Steuererklärungen vom Finanzamt übermittelt, wonach Hermann W***** am 17. 11. 2009 folgende Steuererklärungen für die Jahre 2004 bis 2008 übernommen hat:

- E 1 (Einkommensteuererklärung)
- E 1 c (Beilage zur Einkommensteuererklärung E 1 für Einzelunternehmer bzw. EinzelunternehmerInnen mit pauschalierten Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft)
- Komb 26 (Beilage zur Einkommensteuer- bzw. Feststellungserklärung über die Einkünfte aus Mostbuschenschank, Nebenerwerb, Be- und/oder Verarbeitung im Rahmen der Land- und Forstwirtschaft).

Mit E-Mail vom 19. 9. 2014 teilte das Finanzamt mit, dass die Steuererklärungen an Hermann W***** im Jahr 2009 ohne Begleitschreiben versendet wurden.

Die steuerliche Vertretung gab mit Schreiben vom 26. 9. 2014, zur Post gegeben am 29. 9. 2014 bekannt:

*... Es wird nicht bestritten, dass an Herrn Hermann W***** im November 2009 Steuererklärungen übermittelt wurden. Wie im Vorlageantrag vom 2.5.2011 bereits ausgeführt, kann diese Handlung nur die Verjährung für Hermann W***** unterbrechen, nicht aber für die Personengesellschaft Marlies und Hermann W*****.*

Zur Korrespondenz zwischen SVA der Bauern und Finanzamt kann keine Aussage gemacht werden...

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Unstrittig ist, dass Hermann und Marlies W***** im Jahr 2004 eine Land- und Forstwirtschaft in der Rechtsform einer Gesellschaft nach bürgerlichem Recht betrieben und für dieses Jahr erst im Jahr 2010 Steuererklärungen eingereicht haben.

Ebenso unstrittig ist, dass die Sozialversicherungsanstalt der Bauern am 7. 7. 2009 telefonisch und am 8. 7. 2009 mit E-Mail um Übermittlung von Daten betreffend diese Land- und Forstwirtschaft ersucht wurde, und Hermann W***** am 16. 11. 2009 vom Finanzamt zur Einreichung von Steuererklärungen unter Beifügung der Formulare E1, E1 c und Komb 26 für die Jahre 2004 bis 2009 aufgefordert wurde.

Zuvor wurden Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft von Hermann W***** als Einzelunternehmer (St. Nr. 38*****7) erklärt und zwar bis zum Jahre 2004 vollpauschaliert, für die Jahre 2005 - 2008 teilpauschaliert.

Am 7. 7. 2009 ersuchte ein Organ des Finanzamtes telefonisch bei der Sozialversicherungsanstalt der Bauern um Bekanntgabe bestimmter Daten betreffend den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb oder die land- und forstwirtschaftlichen Betriebe von Hermann und Marlies W*****, und zwar betreffend Umfang des Eigengrunds und Pachtgrunds sowie der erklärten Einnahmen aus Nebentätigkeit.

Am 9. 12. 2010 begann eine Außenprüfung bei Hermann und Marlies W***** (Prüfungsauftrag vom 25. 10. 2010), die mit der Ausfertigung von Einkünftefeststellungsbescheiden für die Jahre 2004 bis 2009 am 23. 2. 2011 abgeschlossen wurde.

Weitere Amtshandlungen in Bezug auf die Einkünftefeststellung für das Jahr 2004 wurden vom Finanzamt bis zur Erlassung des angefochtenen Bescheides nicht gesetzt.

Am 15. 9. 2014 sandte das Finanzamt Hermann W***** Steuererklärungen für die Jahre 2004 bis 2008 (E 1, Einkommensteuererklärung; E 1 c, Beilage zur Einkommensteuererklärung E 1 für Einzelunternehmer bzw. EinzelunternehmerInnen mit pauschalierten Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft; Komb 26, Beilage zur Einkommensteuer- bzw. Feststellungserklärung über die Einkünfte aus Mostbuschenschank, Nebenerwerb, Be- und/oder Verarbeitung im Rahmen der Land- und Forstwirtschaft) zu, die dieser am am 17. 11. 2009 übernommen.

Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus der Aktenlage und aus dem Vorbringen der Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens. Der Inhalt des Telefonats vom 7. 7. 2009 ergibt sich aus der E-Mail vom 8. 7. 2009, die Zusendung von Steuererklärungen aus der Vorlage des Zustellnachweises durch das Finanzamt. Dies wurde von den Bf auch nicht bestritten.

Rechtsgrundlagen

§ 188 BAO lautet:

§ 188. (1) Festgestellt werden die Einkünfte (der Gewinn oder der Überschuß der Einnahmen über die Werbungskosten)

- a) aus Land- und Forstwirtschaft,*
- b) aus Gewerbebetrieb,*
- c) aus selbständiger Arbeit,*

d) aus Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens,

wenn an den Einkünften derselben Einkunftsart mehrere Personen beteiligt sind.

(2) (Anm.: aufgehoben durch BGBl. I Nr. 144/2001)

(3) Gegenstand der Feststellung gemäß Abs. 1 ist auch die Verteilung des festgestellten Betrages auf die Teilhaber.

(4) Die Vorschriften des Abs. 1 finden keine Anwendung, wenn

a) das unbewegliche Vermögen (Abs. 1 lit. a und d) nicht im Inland gelegen ist,

b) in den Fällen des Abs. 1 lit. b und lit. c die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit weder ihre Geschäftsleitung, noch ihren Sitz, noch eine Betriebsstätte im Inland hat.

c) im Falle des Abs. 1 lit. d hinsichtlich aller Grundstücksanteile Wohnungseigentum besteht, sofern die Feststellung nur allgemeine Teile der Liegenschaft (§ 2 Abs. 4 Wohnungseigentumsgesetz 2002) betreffen würde, oder

d) sich der alleinige Zweck bei einer nach bürgerlichem Recht nicht rechtsfähigen Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit auf die Erfüllung eines einzigen Werkvertrages oder Werklieferungsvertrages beschränkt.

(5) Werden in einem Dokument, das Form und Inhalt eines Feststellungsbescheides hat, gemeinschaftliche Einkünfte auch Personen oder Personenvereinigungen (Personengemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit zugerechnet, die nicht oder nicht mehr rechtlich existent sind (insbesondere infolge Todes, Beendigung der Gesellschaft, Gesamtrechtsnachfolge) oder die nicht oder nicht mehr handlungsfähig sind (zB infolge Sachwalterbestellung), so gilt dies als Feststellung (Abs. 1) und steht der Wirksamkeit als Feststellungsbescheid nicht entgegen. Ein solcher Bescheid wirkt lediglich gegenüber den Übrigen, denen im Spruch des Bescheides Einkünfte zugerechnet bzw. nicht zugerechnet werden.

§§ 207 - 209a BAO lauten:

E. Verjährung.

§ 207. (1) Das Recht, eine Abgabe festzusetzen, unterliegt nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.

(2) 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.

(3) Das Recht zur Verhängung von Zwangs-, Ordnungs- und Mutwillensstrafen sowie zur Anforderung von Kostenersätzen im Abgabenverfahren verjährt in einem Jahr.

(4) Das Recht, den Ersatz zu Unrecht geleisteter oder die Rückzahlung zu Unrecht bezogener Beihilfen zu fordern, sowie das Recht auf Rückforderung zu Unrecht zuerkannter Erstattungen, Vergütungen oder Abgeltungen von Abgaben verjährt in fünf Jahren. Abs. 2 zweiter Satz gilt sinngemäß.

(5) Abs. 2 zweiter Satz gilt sinngemäß für Abgaben, deren vorsätzliche Verkürzung nicht in den Anwendungsbereich des Finanzstrafgesetzes fällt.

§ 208. (1) Die Verjährung beginnt

a) in den Fällen des § 207 Abs. 2 mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, soweit nicht im Abs. 2 ein anderer Zeitpunkt bestimmt wird;

b) in den Fällen des § 207 Abs. 3 mit dem Ablauf des Jahres, in dem die Voraussetzung für die Verhängung der genannten Strafen oder für die Anforderung der Kostenersätze entstanden ist;

c) in den Fällen des § 207 Abs. 4 mit dem Ablauf des Jahres, in dem die rückzufordernden Beihilfen, Erstattungen, Vergütungen oder Abgeltungen geleistet wurden;

d) in den Fällen des § 200 mit dem Ablauf des Jahres, in dem die Ungewißheit beseitigt wurde;

e) in den Fällen des Eintritts eines rückwirkenden Ereignisses im Sinn des § 295a mit Ablauf des Jahres, in dem das Ereignis eingetreten ist.

f) (Anm.: aufgehoben durch BGBI. I Nr. 112/2012)

(2) Bei der Erbschafts- und Schenkungssteuer unterliegenden Erwerben von Todes wegen oder Zweckzuwendungen von Todes wegen beginnt die Verjährung frühestens mit Ablauf des Jahres, in dem die Abgabenbehörde vom Erwerb oder von der Zweckzuwendung Kenntnis erlangt.

§ 209. (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) Die Verjährung ist gehemmt, solange die Geltendmachung des Anspruches innerhalb der letzten sechs Monate der Verjährungsfrist wegen höherer Gewalt nicht möglich ist.

(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) Abweichend von Abs. 3 verjährt das Recht, eine gemäß § 200 Abs. 1 vorläufige Abgabenfestsetzung wegen der Beseitigung einer Ungewissheit im Sinn des § 200 Abs. 1 durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen, spätestens fünfzehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches.

§ 209a. (1) Einer Abgabenfestsetzung, die in einer Beschwerdevorentscheidung oder in einem Erkenntnis zu erfolgen hat, steht der Eintritt der Verjährung nicht entgegen.

(2) Hängt eine Abgabenfestsetzung unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Beschwerde oder eines in Abgabenvorschriften vorgesehenen Antrages (§ 85) ab, so steht der Abgabenfestsetzung der Eintritt der Verjährung nicht entgegen, wenn die Beschwerde oder der Antrag vor diesem Zeitpunkt, wenn ein Antrag auf Aufhebung gemäß § 299 Abs. 1 vor Ablauf der Jahresfrist des § 302 Abs. 1 oder wenn ein Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens rechtzeitig im Sinn des § 304 eingebracht wurde.

(3) Sofern nicht Abs. 1 oder 2 anzuwenden ist, darf in einem an die Stelle eines früheren Bescheides tretenden Abgabenbescheid, soweit für einen Teil der festzusetzenden Abgabe bereits Verjährung eingetreten ist, vom früheren Bescheid nicht abgewichen werden.

(4) Abgabenerklärungen gelten als Anträge im Sinn des Abs. 2, wenn die nach Eintritt der Verjährung vorzunehmende Abgabenfestsetzung zu einer Gutschrift führen würde.

(5) Soweit die Verjährung der Festsetzung einer Abgabe in einem Erkenntnis (§ 279) nicht entgegenstehen würde, steht sie auch nicht der Abgabenfestsetzung in dem Bescheid der Abgabenbehörde entgegen, der den gemäß § 278 oder § 300 aufgehobenen Bescheid ersetzt, wenn dieser Bescheid binnen einem Jahr ab Bekanntgabe (§ 97) des aufhebenden Beschlusses bzw. innerhalb der Frist des § 300 Abs. 1 lit. b ergeht.

Beschwerdevorbringen

Die Bf erblicken die Rechtswidrigkeit (Art. 132 Abs. 1 Z 1 B-VG) des angefochtenen Einkünftefeststellungsbescheides für das Jahr 2004 darin, dass dessen Erlassung der Eintritt der Verjährung entgegenstehe.

Damit zeigen die Bf keine Rechtswidrigkeit dieses Bescheides auf.

Keine Verjährung in Bezug auf Feststellungsbescheide

§§ 207 ff BAO betreffen die Abgabenfestsetzung. Neben der Feststellungsverjährung (§§ 207 ff BAO) kennt die BAO nur noch die Einbehebungsverjährung (§ 238 BAO).

Die BAO enthält kein Verbot, der Festsetzung (Einhebung) vorangehende abgabenrechtliche Schritte zu unternehmen. Feststellungsbescheide können daher ohne Bedachtnahme auf Verjährungsfristen erlassen werden (vgl. *Fischerlehner*, Abgabenverfahren § 270 Anm 1; *Ritz*, BAO⁵ § 207 Rz 8, beide m. w. N.).

Dies entspricht auch der ständigen Rechtsprechung (vgl. VwGH 27. 3. 1996, 92/13/0299; VwGH 25. 9. 2001, 95/14/0098; VwGH 17. 12. 2003, 99/13/0131; VwGH 11. 11. 2008, 2006/13/0187).

Die Frage der Verjährung ist erst anlässlich der Abgabenfestsetzung zu prüfen (vgl. *Fischerlehner*, Abgabenverfahren § 270 Anm 1; VwGH 22. 2. 2007, 2006/14/0018).

Andere Einwendungen gegen den angefochtenen Bescheid wurden nicht vorgebracht.

Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet und ist gemäß § 279 BAO abzuweisen.

Unbeschadet der gegenständlichen rechtlichen Beurteilung war das Finanzamt zur vollständigen Aktenvorlage aufzufordern gewesen, damit sich das Gericht ein umfassendes Bild über den gegenständlichen Fall verschaffen kann.

Einkommensteuerverfahren

Für die Einkommensteuerverfahren der Gesellschafter ist zu bemerken, dass die bloße Zusendung von Steuererklärungsformularen für die Jahre 2004 bis 2008 E 1 (Einkommensteuererklärung), E 1 c (Beilage zur Einkommensteuererklärung E 1 für Einzelunternehmer bzw. EinzelunternehmerInnen mit pauschalierten Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft) und Komb 26 (Beilage zur Einkommensteuer- bzw. Feststellungserklärung über die Einkünfte aus Mostbuschenschank, Nebenerwerb, Be- und/oder Verarbeitung im Rahmen der Land- und Forstwirtschaft), nicht aber etwa einer Einkünffefeststellungserklärung unter Bezugnahme auf die Gesellschaft, an einen Gesellschafter, nämlich Hermann W******, keine nach außen erkennbare Amtshandlung zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 209 Abs. 1 BAO) in Bezug auf die zweite Gesellschafterin Marlies W***** ist.

Dem Finanzamt ist zwar beizupflichten, dass auf Grund dieser Erklärung "die gemeinsamen Einkünfte von W***** Hermann und Marlies bekanntgegeben" hätten werden müssen. Da das Formular Komb 26 aber sowohl für Einkünfte von Einzelunternehmern als auch für solche von Mitunternehmerschaften verwendet werden kann und Hermann W***** ohne Hinweis auf die GesBR übermittelt wurde, ist damit allein keine Unterbrechungshandlung in Bezug auf Marlies W***** gesetzt worden.

Anders verhält es sich mit der Anfrage des Finanzamts bei der Sozialversicherungsanstalt der Bauern am 7. 7. 2009. Diese Anfrage bezog sich auf bestimmte Betriebsdaten ausdrücklich sowohl in Bezug auf Hermann W***** und auf Marlies W*****. Hier handelt es sich um eine nach außen erkennbare Amtshandlung zur Geltendmachung des

Abgabenanspruches sowohl hinsichtlich Hermann W***** als auch hinsichtlich Marlies W*****.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausführt hat (vgl. VwGH 7. 7. 2004, 2004/13/0080; VwGH 24. 2. 1999, 98/13/0235; VwGH 22. 4. 1992, 91/14/0009; VwGH 22. 10. 1962, 2339/61; VwGH 28. 3. 1985, 84/16/0087; VwGH 29. 11. 1988, 86/14/0134), unterbricht jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches von der Behörde unternommene, nach außen erkennbare Handlung die Verjährung. Es ist dazu nicht erforderlich, dass diese behördlichen Schritte der als Abgabenschuldner in Anspruch genommenen Person zur Kenntnis gelangt sind. Dass die behördlichen Schritte zum Beweisthema tatsächlich etwas beizutragen vermögen, ist für ihre Unterbrechungswirkung nicht erforderlich, weil eine solche auch nicht notwendige Verwaltungsakte entfalten (vgl. VwGH 7. 7. 2004, 2004/13/0080).

Ob Verjährung hinsichtlich der Veranlagung 2004 eingetreten ist, wird das Finanzamt in den Einkommensteuerverfahren der Gesellschafter zu beurteilen haben.

Nichtzulassung der Revision

Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) eine Revision nicht zulässig, da es sich keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung handelt, diese vielmehr in der dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eindeutig geklärt ist.

Wien, am 6. Oktober 2014