



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden Mödling betreffend Einkommensteuer 2003 und 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 17. Juni 2004 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer 2003 erstmals in der Höhe von € -23.934,66 fest; die Einkommensteuer 2004 wurde mit Bescheid vom 16. Juni 2005 in der Höhe von € -28.645,33 festgesetzt.

Mit Bescheid vom 3. Februar 2005 änderte das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 gemäß § 295 BAO ab und setzte die Einkommensteuer 2003 in der Höhe von € -24.981,74 fest. Die Änderung gemäß § 295 BAO erfolgte auf Grund der bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes 4/5/10 zur Steuernummer 123 vom 21. Jänner 2005.

Mit Bescheid vom 16. Februar 2006 änderte das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 gemäß § 295 BAO ab und setzte die Einkommensteuer 2004 in der Höhe von € -33.359,40 fest. Die Änderung gemäß § 295 BAO erfolgte auf Grund der bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes 4/5/10 zur Steuernummer 123 vom 5. Jänner 2006.

Mit Bescheiden vom 26. Jänner 2010 änderte das Finanzamt einerseits den Einkommensteuerbescheid 2003 vom 3. Februar 2005 gemäß § 295 BAO ab und setzte die

Einkommensteuer 2003 in der Höhe von € 6.342,89 fest; andererseits änderte es den Einkommensteuerbescheid 2004 vom 16. Februar 2006 gemäß § 295 BAO ab und setzte die Einkommensteuer 2004 in der Höhe von € -18.096,24 fest. Die Änderungen gemäß § 295 BAO erfolgten auf Grund der bescheidmäßigen Feststellung des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt zur Steuernummer 456 vom 11. November 2009.

Mit Aufhebungsbescheiden gemäß § 299 Abs. 1 BAO vom 14. Juli 2011 hob das Finanzamt die Einkommensteuerbescheide 2003 und 2004 vom 26. Jänner auf.

Mit Bescheiden vom 23. Dezember 2011 änderte das Finanzamt zum einen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 vom 3. Februar 2005 gemäß § 295 BAO ab und setzte die Einkommensteuer 2003 (statt bisher in der Höhe von € -24.981,74) in der Höhe von € 6.342,89 fest. Die Änderung gemäß § 295 BAO erfolgte auf Grund der bescheidmäßigen Feststellung des Finanzamtes Neunkirchen Wiener Neustadt zur Steuernummer 456 vom 13. Dezember 2012.

Zum anderen änderte das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 vom 16. Februar 2006 gemäß § 295 BAO ab und setzte und die Einkommensteuer 2004 (statt bisher in der Höhe von € -33.359,40) in der Höhe von € -2.460,54 fest. Begründend wurde dazu ausgeführt, dass die Änderungen auf Grund der bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes 4/5/10 zur Steuernummer 789 vom 13. Dezember 2010 sowie der bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes Neunkirchen Wiener Neustadt zur Steuernummer 456 vom 13. Dezember 2011 erfolgt seien.

In der gegen die gemäß § 295 BAO abgeänderten Bescheide betreffend Einkommensteuer 2003 und 2004 vom 23. Dezember 2011 rechtzeitig eingebrachten Berufung wendete der Bw. Verjährung ein. Gemäß § 7 BAO betrage die Frist für eine Festsetzungsverjährung 5 Jahre, welche gemäß § 209 BAO regelmäßig um ein Jahr verlängert werde. Nur wenn noch im letzten Jahr der Verjährung nach außen erkennbare Amtshandlungen gesetzt würden, verlängere sich die Verjährung jeweils um ein Jahr. Die Einkommensteuer 2001 sei daher im Jahr 2007 verjährt, die Einkommensteuer 2002 im Jahr 2008, die Einkommensteuer 2003 im Jahr 2009, die Einkommensteuer 2004 im Jahr 2010 und die Einkommensteuer 2005 im Jahr 2011. Wenn einmal Verjährung eingetreten sei, könne das Recht, eine Abgabe festzusetzen, nicht mehr wieder auflieben, auch nicht durch nach außen erkennbare Amtshandlungen.

Des Weiteren werde bestritten, dass die Verjährungsbestimmungen für hinterzogene Abgaben anzuwenden sei. Zum Zeitpunkt bis 2006 könne nicht nachgewiesen werden, dass Hinterziehungen stattgefunden hätten, auch ein Betrug könne aus den Aussagen oder

Handlungen des Geschäftsführers für diese Zeit nicht abgeleitet werden. Selbst wenn Hinterziehungen vor 2006 vom Finanzamt nachgewiesen werden könnten, seien Abgaben der Jahre bis inklusive 2002 noch von der siebenjährigen Frist erfasst und daher ab 2010 jedenfalls verjährt.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 17. Februar 2012 wies das Finanzamt die Berufungen als unbegründet ab.

Mit Eingabe vom 21. März 2012 beantragte der Bw. die Vorlage seiner Berufungen an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist bei Verbrauchsteuern, bei den festgesetzten Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtsgesetzes 1953 und § 24 des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist sieben Jahre. Das Recht, einen Verspätungszuschlag, Anspruchsziens oder Abgabenerhöhungen festzusetzen, verjährt gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe.

Daraus ergibt sich, dass die Bemessungsverjährung für die Einkommensteuer fünf Jahre beträgt. Aus § 208 Abs. 1 lit. a BAO ergibt sich, dass die Verjährung mit Ablauf des Jahres beginnt, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist.

§ 209 Abs. 1 BAO regelt die Verlängerung der Verjährungsfrist: "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 um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist."

Der Abgabenanspruch entsteht, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft (§ 4 Abs. 1 BAO). Der Abgabenanspruch entsteht insbesondere bei der Einkommensteuer und bei der Körperschaftssteuer für die zu veranlagende Abgabe mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird, soweit nicht der Abgabenanspruch nach Z 1 schon früher entstanden ist, oder wenn die Abgabepflicht im Lauf eines Veranlagungszeitraumes erlischt, mit dem Zeitpunkt des Erlöschens der Abgabepflicht (§ 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO).

Aufgrund des Abgabeninformationssystem der Finanzverwaltung und der Daten im Einkommensteuerakt des Bw. wird nachstehender Sachverhalt als erwiesen angenommen:

1) Zeitraum 2003:

- 07.06.2004: Erlassung des Einkommensteuerbescheides 2003 (Erstbescheid)
- 03.02.2005: automatische Bescheidänderung § 295 (1) BAO
- 14.12.2009: Feststellungsbescheid 2003 des Finanzamtes Neunkirchen zur StNr. 456
- 26.01.2010: § 295 (1) BAO zu Bescheid vom 03.02.2005
- 18.05.2010: Berufungsvorentscheidung zur Berufung vom 16.02.2010
- 14.07.2011: § 299 BAO Aufhebung Bescheid vom 26.01.2010
- 23.12.2011: automatische Bescheidänderung gemäß § 295 (1) BAO

Die Bemessungsverjährung für die Einkommensteuer 2003 begann am 31. Dezember 2003 und hätte grundsätzlich am 31. Dezember 2008 geendet. Die Erlassung des Erstbescheides am 7. Juni 2004 und die Erlassung des gemäß § 295 BAO geänderten Bescheides am 3. Februar 2005 stellen Amtshandlungen während der Verjährungsfrist dar. Deshalb verlängerte sich die Verjährungsfrist - unabhängig davon, wie häufig Amtshandlungen innerhalb der Verjährungsfrist und in welchem Jahr der Verjährungsfrist unternommen wurden - um **ein** Jahr (vgl. § 209 Abs. 1 erster Satz BAO). Sie endete daher am 31. Dezember 2009.

Die Verlängerung gemäß § 209 Abs. 1 zweiter Satz BAO jeweils um ein weiteres Jahr setzt voraus, dass in jenem Jahr, in dem die nach dem ersten Satz um ein Jahr verlängerte Verjährungsfrist endet, eine Amtshandlung im Sinne des § 209 Abs. 1 BAO erfolgt. Weitere Verlängerungen jeweils um ein Jahr setzen voraus, dass jeweils im (weiteren) verlängerten Jahr die betreffende Amtshandlung vorgenommen wird (vgl. *Ritz, Bundesabgabenordnung Kommentar, 3. Auflage, Tz 1 zu § 209*).

Im gegenständlichen Fall endete nun die nach dem ersten Satz um ein Jahr verlängerte Verjährungsfrist – wie bereits oben ausgeführt - am 31. Dezember 2009. Im Verlängerungsjahr 2009 kam es durch den, dem Einkommensteuerbescheid zugrunde liegenden Feststellungsbescheid 2003 zur Steuernummer 456 vom 14. Dezember 2009, zu einer Verlängerungshandlung gemäß § 209 Abs. 1 zweiter Satz BAO, welche die Verjährungsfrist um ein weiteres Jahr (bis zum 31. Dezember 2010) verlängert.

Der den Einkommensteuerbescheid 2003 gemäß § 295 BAO abändernde Bescheid vom 26. Jänner 2010 sowie die Berufungsvorentscheidung vom 18. Mai 2010 stellen weitere Verlängerungshandlungen dar, sodass sich letztlich die Verjährungsfrist bis zum 31. Dezember 2011 verlängerte.

Der berufungsgegenständliche Bescheid gemäß § 295 BAO betreffend Einkommensteuer 2003 wurde am 23. Dezember 2011 erlassen und liegt somit innerhalb der Verjährungsfrist.

2) Zeitraum 2004:

- 16.06.2005: Erlassung des Einkommensteuerbescheides 2004 (Erstbescheid)
- 16.02.2006: automatische Bescheidänderung § 295 (1) BAO
- 26.01.2010: § 295 (1) BAO zu Bescheid vom 16.02.2006
- 18.05.2010: Berufungsvorentscheidung zur Berufung vom 16.02.2010
- 14.07.2011: § 299 BAO Aufhebung Bescheid vom 26.01.2010
- 23.12.2011: automatische Bescheidänderung gemäß § 295 (1) BAO

Die Bemessungsverjährung für die Einkommensteuer 2004 begann am 31. Dezember 2004 und hätte grundsätzlich am 31. Dezember 2009 geendet. Die Erlassung des Erstbescheides am 16. Juni 2005 stellt eine Amtshandlung während der Verjährungsfrist dar. Deshalb verlängerte sich die Verjährungsfrist um **ein** Jahr (vgl. § 209 Abs. 1 erster Satz BAO). Sie endete daher am 31. Dezember 2010.

Wie bereits ausgeführt, setzt die Verlängerung gemäß § 209 Abs. 1 zweiter Satz BAO um jeweils ein weiteres Jahr voraus, dass in jenem Jahr, in dem die nach dem ersten Satz um ein Jahr verlängerte Verjährungsfrist endet, eine Amtshandlung im Sinne des § 209 Abs. 1 BAO erfolgt. Weitere Verlängerungen jeweils um ein Jahr setzen voraus, dass jeweils im (weiteren) verlängerten Jahr die betreffende Amtshandlung vorgenommen. Die Rechtsordnung erfordert eine "geschlossene Kette" von jährlichen Verlängerungshandlungen, die an den Ablauf der Verjährungsfrist anschließen.

Im gegenständlichen Fall kam es im Verlängerungsjahr 2010 durch den gemäß § 295 BAO abgeänderten Bescheid betreffend Einkommensteuer 2004 vom 26. Jänner 2010 zu einer Verlängerungshandlung gemäß § 209 Abs. 1 zweiter Satz BAO, welche die Verjährungsfrist um ein weiteres Jahr (bis zum 31. Dezember 2011) verlängert.

Der berufungsgegenständliche Bescheid gemäß § 295 BAO betreffend Einkommensteuer 2004 wurde am 23. Dezember 2011 erlassen und liegt somit innerhalb der Verjährungsfrist.

Aus den dargelegten Gründen kann dem Einwand des Bw. betreffend Verjährung der berufungsgegenständlichen Abgaben (Einkommensteuer 2003 und Einkommensteuer 2004) nicht gefolgt werden.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 3. Juli 2012