



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Referenten R. über die Berufung des Bw., vom 23. August 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch Reinhard Schatzl, vom 9. August 2006 betreffend Einkommensteuer 1997, 1998, 1999 und 2000 entschieden:

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer 1997, 1998, 1999 und 2000 werden abgeändert.

Von der Festsetzung der Einkommensteuer für Einkommensteuer 1997, 1998, 1999 und 2000 wird gemäß § 206 lit. b der Bundesabgabenordnung Abstand genommen.

Entscheidungsgründe

Mit den Bescheiden vom 9. August 2006 wurde die Einkommensteuer für 1997 mit 1.424,39 €, die Einkommensteuer für 1998 mit 0,00 €, die Einkommensteuer für 1999 mit 1.134,28 € und die Einkommensteuer für 2000 mit 791,26 € festgesetzt.

Vom Berufungswerber wurde in der Berufung vom 23. August 2006 gegen diese Bescheide eingewandt, dass das Recht zur Festsetzung der Abgaben nach fünf Jahren verjährt sei und auch keine nach außen erkennbaren Amtshandlungen von der Abgabenbehörde unternommen worden seien, die die Verjährungsfrist verlängert hätten.

Mit den Berufungsentscheidungen vom 21. November 2006 wurde die gegenständliche Berufung abgewiesen und die Einkommensteuer für 1997 mit 2.394,13 €, die

Einkommensteuer für 1999 mit 1.370,90 € und die Einkommensteuer für 2000 mit 864,81 € festgesetzt. In der gesonderten Begründung wurde dazu ausgeführt:

„Da die Betriebsprüfung bei dem Berufungswerber für die Jahre 1997 bis 1999 zwar vor dem 1. 1. 2005 begonnen, aber nicht vor dem 1. 1. 2006 abgeschlossen worden ist, ist die Übergangsregelung des § 323 (16) und (18) BAO nicht anzuwenden.

Anders als bei der Umsatzsteuer ist jedoch aus dem Veranlagungsakt ersichtlich, dass innerhalb der Verjährungsfrist und den einzelnen Jahren, in denen die verlängerte Verjährungsfrist geendet hätte, nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Einkommensteueranspruches von der Abgabenbehörde unternommen worden sind.

Es gibt für die Jahre 1997 bis 2000 Mitteilungen über die einheitliche und gesonderte Feststellung gemäß § 188 BAO für den Berufungswerber Leopold X..

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes verlängern auch Feststellungsbescheide die Verjährungsfrist für jene Ansprüche, die von den Feststellungsbescheiden abgeleitet sind (z.B. VwGH v. 28.2.1995/95/14/0021, VwGH v. 4.7.1995, 95/14/00036).

Die Feststellungsbescheide ergehen an die Personenvereinigung ohne eigene Rechtspersönlichkeit, deren Gesellschaftern gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind, und sind einer vertretungsbefugten Person zuzustellen. Nach der Zustellfiktion des § 101 Abs 3 BAO gilt durch die Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung als vollzogen.

Einkommensteuer 1997:

Die Verjährungsfrist hätte ohne Unterbrechungshandlung 2002 geendet.

Innerhalb dieser Verjährungsfrist sind am 17.6.1999 die Mitteilung über die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte für 1997 der Fa. Y. MöbelhandelsGmbH und Mitges, S-Straße 26, 1060 Wien, FA 05 StNr. xx; weiters am 21.3.2000 die Mitteilung über die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte für 1997 der Z. System Touristik GmbH u. Mitges, H-Straße. 7, 4020 Linz, FA 46 StNr. xxx, eingelangt.

Damit wird die Verjährungsfrist um ein Jahr auf 2003 verlängert.

Durch die Großbetriebsprüfung Linz wurden im Zusammenhang mit der 1999 begonnenen Betriebsprüfung der Firmengruppe, bei der Leopold X. Geschäftsführer war, bereits vor der Ausstellung des Prüfungsauftrages für Leopold X. im Jahr 2003 (für die Jahre 1997 bis 1999) Amtshandlungen gesetzt, die die Prüfung der persönlichen Steuerpflicht des Berufungswerbers zum Gegenstand gehabt haben (der Veranlagungsakt befand sich seit 2000 bei der Großbetriebsprüfung Linz). Außenprüfungen sind die Verjährungsfrist verlängernde Amtshandlungen und haben diese Wirkung auch dann, wenn kein Prüfungsauftrag vorliegt (VwGH v. 18.3.1987, 86/13/0165; VwGH v. 23.5.1991, 89/17/0183). Mit der Ausstellung des Prüfungsauftrages im Verlängerungsjahr 2003 und den weiteren folgenden Prüfungshandlungen sind bis inklusive 2004 nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Einkommensteueranspruches von der Abgabenbehörde unternommen worden, die die Verjährungsfrist auf 2005 verlängert haben.

Am 23.8.2005 erging aufgrund einer Betriebsprüfung bei der A. Leasing GmbH und Mitges, StNr. 46 xxxx- BV 22, ein Bescheid gem. § 188 BAO für die Jahre 1996 bis 2002.

Da diese Amtshandlung in einem Jahr unternommen wurde, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert worden war, verlängerte sich die Verjährungsfrist auf 2006. In diesem Verlängerungsjahr ist der Erstbescheid für 1997 durch das FA Freistadt Rohrbach Urfahr, innerhalb der Frist der absoluten Verjährung von 10 Jahren, ergangen.

Im Zuge der BVE wurden folgende Tangenten berücksichtigt:

I. (FA Linz, xxxxx) ATS 1.013,- (€ 73,62)

A. Leasing (FA Linz, xxxx) ATS -20.371,- (€ -1.480,42).

Dieser Verlust ist ein Wartetastenverlust.

Einkommensteuer 1998:

Die Verjährungsfrist hätte ohne Unterbrechungshandlung 2003 geendet. Unabhängig von den innerhalb dieser Verjährungsfrist eingelangten Mitteilungen über Feststellungsbescheide gem. § 188 BAO (am 8.1.2001 die Mitteilung über die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte für 1997 der Fa. Y. MöbelhandelsGrnbH und Mitges, S-Straße 26, 1060 Wien, FA 05 StNr. xx; weiters am 25.10.2001 die Mitteilung über die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte für 1997 der Z. System Touristik GmbH u. Mitges, H-Straße. 7, 4020 Linz, FA 46 StNr. xxx) sind mit der Ausstellung des Prüfungsauftrages 2003 und den weiteren folgenden Prüfungshandlungen bis inklusive 2004 nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Einkommensteueranspruches von der Abgabenbehörde unternommen worden, die die Verjährungsfrist auf 2005 verlängert haben.

Am 23.8.2005 erging aufgrund einer Betriebsprüfung bei der A. Leasing GmbH und Mitges, StNr. 46 xxxx- BV 22, ein Bescheid gem. § 188 BAO für die Jahre 1996 bis 2002.

Da diese Amtshandlung in einem Jahr unternommen wurde, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert worden war, verlängerte sich die Verjährungsfrist auf 2006. In diesem Verlängerungsjahr ist der Erstbescheid für 1998 durch das FA Freistadt Rohrbach Urfahr, innerhalb der Frist der absoluten Verjährung von 10 Jahren, ergangen.

Im Zuge der BVE wurden folgende Tangenten berücksichtigt:

I. (FA Linz, xxxxx)ATS -1.790,- (€- 130,08)

A. Leasing (FA Linz, xxxx) ATS - 935,- (€ - 67,93).

Dieser Verlust ist ein Wartetastenverlust.

Einkommensteuer 1999:

Die Verjährungsfrist hätte ohne Unterbrechungshandlung 2004 geendet. Unabhängig von den innerhalb dieser Verjährungsfrist eingelangten Mitteilungen über Feststellungsbescheide gem. § 188 BAO sind mit der Ausstellung des Prüfungsauftrages 2003 und den weiteren folgenden Prüfungshandlungen bis inklusive 2004 nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Einkommensteueranspruches von der Abgabenbehörde unternommen worden, die die Verjährungsfrist auf 2005 verlängert haben.

Am 23.8.2005 erging aufgrund einer Betriebsprüfung bei der A. Leasing GmbH und Mitges, StNr. 46 xxxx- BV 22, ein Bescheid gem. § 188 BAO für die Jahre 1996 bis 2002.

Da diese Amtshandlung in einem Jahr unternommen wurde, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert worden war, verlängerte sich die Verjährungsfrist auf 2006. In diesem Verlängerungsjahr ist der Erstbescheid für 1999 durch das FA Freistadt Rohrbach Urfahr, innerhalb der Frist der absoluten Verjährung von 10 Jahren, ergangen.

Im Zuge der BVE wurden folgende Tangenten berücksichtigt:

Z. (FA Linz, xxx) ATS 10.427,- (€ 757,76)

I. (FA Linz, xxxxx) ATS 3.377,- (€ 245,42)

A. Leasing (FA Linz, xxxx) ATS - 7.274,- (€ - 528,62)

Dieser Verlust ist ein Wartetastenverlust.

Einkommensteuer 2000:

Die Verjährungsfrist hätte ohne Unterbrechungshandlung 2005 geendet.

Am 23.8.2005 erging aufgrund einer Betriebsprüfung bei der A. Leasing GmbH und Mitges, StNr. 46 xxxx- BV 22, ein Bescheid gem. § 188 BAO für die Jahre 1996 bis 2002.

Am 1.8.2005 erging aufgrund einer Betriebsprüfung bei der Z. System Touristik GmbH u. Mitges, StNr 46 xxx BV 23 ein Bescheid gem. § 188 BAO für die Jahre 2000 bis 2003.

Da diese Amtshandlungen innerhalb der Verjährungsfrist unternommen wurden, verlängerte sich die Verjährungsfrist auf 2006. In diesem Verlängerungsjahr ist der Erstbescheid für 2000 durch das FA Freistadt Rohrbach Urfahr, innerhalb der Frist der absoluten Verjährung von 10 Jahren, ergangen.

Im Zuge der BVE wurden folgende Tangenten berücksichtigt:

I. (FA Linz, xxxxx) ATS 4.623,- (€ 335,97)

Z. (FA Linz, xxx) ATS - 5.172,- (€ - 375,89)

Dieser Verlust ist ein Wartetastenverlust.

A. Leasing (FA Linz, xxxx)ATS - 2.899,- (€- 210,68)

Dieser Verlust ist ein Wartetastenverlust.

Nach Ansicht des Finanzamts sind die Einkommensteuerbescheide 1997 bis 2000 innerhalb der Verjährungsfrist ergangen, weshalb die Berufung wegen eingetretener Verjährung abzuweisen ist.“

Im Vorlageantrag vom 30. Jänner 2007 wurde beantragt, die angefochtenen Bescheide aufzuheben. Dazu wurde ausgeführt:

Gemäß § 207 (2) BAO verjähre das Recht zur Festsetzung der Abgaben der beeinspruchten Bescheide nach fünf Jahren. Es seien in dieser Zeit auch keinerlei nach außen erkennbare Amtshandlungen von der Abgabenbehörde unternommen worden (§ 209 (1) BAO).

Die in den Berufungsvorentscheidungen, bzw. deren Begründung zitierten VwGH Erkenntnisse 95/14/0021 und 95/14/0036 hätten einen ganz anderen Sachverhalt zum Gegenstand. Es handle sich hierbei ursprünglich um einen vorläufigen Einkommensteuerbescheid gem. § 200 BAO, der also bis zu seiner Abänderung Jahre später nie Rechtskraft erlangt hatte und genau jene Verlustanteile betraf, deren Feststellungsbescheid die Verjährung unterbrochen hatte. Es handle sich also um die Frage der Verjährung der Abänderung eines Bescheides.

Bei den beeinspruchten Einkommensteuerbescheiden 1997 bis 2000 seien zwar die Einkommensteuererklärungen 1997 bis 2000 jeweils rechtzeitig beim Finanzamt eingereicht worden, es sei jedoch jahrelang weder Bearbeitung (Anfragen etc.), Veranlagung noch der Erlass eventuell auch vorläufiger Bescheide erfolgt. Daher handle es sich hierbei um die nicht erfolgte Festsetzung der Erstbescheide der Jahre 1997 bis 2000.

Zwischen dem 04.02.1998 (Veranlagung 1995 und 1996) und dem 14.09.2004 (Veranlagung 2003) hätten keinerlei Veranlagungen oder auch nur Bearbeitungen der dazwischenliegenden

Jahre stattgefunden, obwohl die Einkommensteuererklärung 2003 nicht anders eingereicht worden war, wie die beeinspruchten Jahre 1997 bis 2000. Erst am 09.08.2006 seien die dazwischen liegenden Jahre veranlagt worden.

Auch die Ausstellung des Prüfungsauftrages im Jahre 2003 sei keine Erklärung dafür, warum die eingereichten Einkommensteuererklärungen nicht bearbeitet wurden. Noch dazu sei es üblich, dass vor Beginn der Prüfung die Bescheide der zu prüfenden Jahre ergehen.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Linz, AZ.: 38 S 46/07d, vom 17. August 2007 ist das Konkursverfahren über das Vermögen des Bw. eröffnet worden. Nach Feststellung der Masseunzulänglichkeit (Beschluss vom 10. April 2008) und des Scheiterns eines Zahlungsplanes (Beschluss vom 2. Oktober 2008) wurde mit Beschluss vom 4. Dezember 2008 der Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben. Die Aufhebung des Konkurses ist rechtskräftig (Beschluss vom 29. Dezember 2008). Dem Finanzamt wurde diese Sachlage am 25. August 2009 zur Kenntnis gebracht. Von der Erhebung der wirtschaftlichen Verhältnisse wurde Abstand genommen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Abgabenbehörde kann gemäß § 206 lit. b der Bundesabgabenordnung (BAO) idF des AbgÄG 2003, BGBl I 2003/124 von der Festsetzung von Abgaben ganz oder teilweise Abstand nehmen, soweit im Einzelfall auf Grund der der Abgabenbehörde zur Verfügung stehenden Unterlagen und der durchgeführten Erhebungen mit Bestimmtheit anzunehmen ist, dass der Abgabenanspruch nicht durchsetzbar sein wird.

Wie die Erhebungen des unabhängigen Finanzsenates ergeben haben, ist die zwangsweise Einbringung von Abgabenforderungen derzeit und wahrscheinlich auch in Zukunft nicht möglich (vgl. Konkursverfahren des Landesgerichtes Linz zu AZ.: 38 S 46/07d). Allein die Abweisung eines Konkursantrages über das Vermögen des Bw. mangels kostendeckenden Vermögens und die Aufhebung des Konkurses aus diesem Grund erlauben vorweg schon eine Feststellung der Uneinbringlichkeit (vgl. VwGH 31. 3. 2004, 2003/13/0153; VwGH 22. 10. 2002, 2000/14/0083; VwGH 24. 10. 2000, 95/14/0090 zur Feststellung der Uneinbringlichkeit bei der Vertreterhaftung gemäß § 9 Abs. 1 BAO).

Die Maßnahmen nach § 206 BAO liegen im Ermessen der für die Abgabenfestsetzung zuständigen Abgabenbehörde erster bzw. zweiter Instanz (vgl. hierzu Ritz, BAO³, § 206 Tz.1). Nach § 20 BAO müssen Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem

Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Die maßgebenden Kriterien für die Übung des Ermessens ergeben sich primär aus der Ermessen einräumenden Bestimmung. Angesichts der fehlenden Einbringungsmöglichkeiten war es dem Grundsatz der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit der Verwaltungsführung entsprechend geboten, mit der Abstandnahme von der Festsetzung vorzugehen, da der mit dem Umfang des durchzuführenden Berufungsverfahrens verbundene Verwaltungsaufwand nicht mehr verhältnismäßig ist. Der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung steht dem nicht entgegen. Durch die Abstandnahme von der Abgabensatzung wird der gesetzliche Abgabenspruch als solches nicht "vernichtet", sondern es wird lediglich - wegen Uneinbringlichkeit - auf seine Durchsetzung gegenüber dem Bw. verzichtet (vgl. UFS 2. 4. 2008, RV/0568-G/06; UFS 17. 12. 2008, RV/0816-L/03). Auch der Durchführung eines Finanzstrafverfahrens steht diese Abstandnahme von der Festsetzung nicht entgegen, besteht doch im Finanzstrafverfahren keine Bindung an abgabenrechtliche Bescheide (vgl. VwGH 10.1.1985, 83/16/0179; VwGH 19.2.1987, 85/16/0055; VwGH 15.12.1987, 87/14/0134; VwGH 14. 6. 1988, 88/14/0024; VwGH 26. 5. 1993, 90/13/0155; VwGH 29. 9. 1993, 89/13/0204; VwGH 18. 12. 1997, 97/16/0083, 0084; UFS 20. 4. 2006, FSRV/0041-L/04, FSRV/0047-L/04; UFS 17. 12. 2008, RV/0816-L/03).

Linz, am 25. August 2009