

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch

Sigmund & Sigmund Steuerberater OG, Lange Gasse 74, 1080 Wien, über die Beschwerden vom 01.03.2017 und 02.03.2017 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2005, 2006 und 2009 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2005 und 2006 wird Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Die Beschwerde betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2009 wird als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### I.

Die Einkommensteuerbescheide 2005 und 2006 vom 01.03.2010 ergingen vorläufig (§ 200 Abs. 1 BAO) und wurden folgendermaßen begründet: *"Da der Umfang der Abgabepflicht von den Ergebnissen eines noch nicht beendeten Rechtsmittelverfahrens abhängig ist, erfolgte die Veranlagung gemäß § 200 BAO vorläufig"*.

Der Einkommensteuerbescheid 2009 vom 29.04.2011 erging ebenfalls vorläufig (§ 200 Abs. 1 BAO) und wurde hinsichtlich der Vorläufigkeit nicht begründet.

Alle Bescheide erwuchsen in Rechtskraft.

## II.

Mit den hier angefochtenen Bescheiden vom 02.02.2017 wurden die Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2005, 2006 und 2009 unter Bezugnahme auf die Feststellungen einer abgabenbehördlichen Prüfung wiederaufgenommen.

## III.

Dagegen richten sich die Beschwerden vom 01.03.2017 und 02.03.2017, in welchen - unter Hinweis auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 24.10.2013, 2012/15/0018) - die Bescheidaufhebung wegen Verjährung beantragt wurde.

## IV.

Die (abweisende) Beschwerdevorentscheidung vom 21.07.2017 wurde im Wesentlichen begründet wie folgt: "(...) *Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.2.2012, 2010/15/0164; 29.3.2012, 2009/15/0178; 29.11.2006, 2004/13/0075; 28.3.2001, 98/13/0032) kann ein endgültiger Bescheid auch dann ergehen, wenn die Erlassung des vorläufigen Bescheides erfolgt ist, obwohl eine Ungewissheit nicht bestanden hat und damit die Erlassung des vorläufigen Bescheides zu Unrecht erfolgt sein sollte (...)* Ein vorläufiger Bescheid ist jedenfalls als solcher zu bezeichnen und die Bezeichnung als vorläufig stellt einen Spruchbestandteil dar (zB VwGH 30.7.1992, 89/17/0072; 17.2.2000, 99/16/0090; 28.2.2012, 2010/15/0164). Nach Maßgabe des § 93 Abs. 3 lit. a BAO ist in der Begründung insbesondere anzugeben, welche Ungewissheit für die Vorläufigkeit ausschlaggebend war (zB VwGH 28.2.2012, 2010/15/0164) (...)

*Im vorliegenden Fall haben die vorläufig erlassenen Bescheide für die Jahre 2005 und 2006 eine Begründung enthalten. Diese Begründung ist dem Beschwerdeführer bekannt gewesen, und es wäre ihm offen gestanden, die Bescheide in ihrem Ausspruch der Vorläufigkeit mit Bescheidbeschwerde anzufechten und auf diesem Weg sein Recht auf das Ergehen endgültiger Bescheide geltend zu machen. Im vorliegenden Fall ist es nicht nur so, dass der Beschwerdeführer keine Beschwerde gegen die betreffenden Bescheide eingebracht hat und diese in Rechtskraft erwachsen sind, sondern ist ihm diesbezüglich des Weiteren entgegen zu halten, dass er selbst noch am 14.10.2016 Anträge auf Endgültigkeitserklärung der vorläufigen Bescheide für die Jahre 2005 bis 2009 eingebracht hat mit der Begründung, dass aufgrund der endgültigen Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom 8. September 2016 über die Einkommensteuer 1999 bis 2004 für die Erlassung vorläufiger Einkommensteuerbescheide keine Begründung mehr vorliege und ersucht werde, die Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2009 endgültig festzusetzen. Wird eine Abgabe gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig festgesetzt und erwächst ein derartiger Bescheid in Rechtskraft, ist in der Folge auch für die Frage, mit welchem Zeitpunkt die Verjährung zu laufen beginnt, von einer Ungewissheit im Sinne des § 200 Abs. 1 BAO bei Bescheiderlassung auszugehen. Dies hat zur Folge, dass der Verjährungsbeginn nach der Regelung des § 208 Abs. 1 lit. d BAO bestimmt wird und die Verjährung folglich mit Ablauf des Jahres, in dem die Ungewissheit beseitigt wurde, eintritt. Die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren betreffend die Jahre 2005*

*und 2006 war also zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung am 02.02.2017 infolge der Geltung des § 208 Abs. 1 lit. d noch nicht von der Verjährung umfasst und daher zulässig. Betreffend das Jahr 2009 ist dem Standpunkt des Beschwerdeführers insoweit zu folgen, als dass der vorläufig erlassende Erstbescheid am 29.04.2011 ohne Begründung ergangen ist. In diesem Fall gilt nach VwGH 20.5.2010, 2008/15/0328 (ebenso Dziurdz, ecolex 2010, 397; VwGH 25.11.2010, 2007/15/0061), obwohl keine Ungewissheit vorliegt, zwar § 208 Abs. 1 lit. d, allerdings beginnt die dortige Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres, in dem der vorläufige Bescheid erlassen wurde. Im vorliegenden Fall hat die Verjährungsfrist also mit Ende des Jahres 2011 begonnen. Allerdings verlängert sich die Verjährungsfrist gemäß § 209 Abs. 1 um ein Jahr, wenn innerhalb der Verjährungsfrist nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabeananspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde unternommen werden. Die Außenprüfung wurde im Jahr 2016 (also im letzten Jahr der Verjährungsfrist und vor Eintritt der Festsetzungsverjährung) mit der Ausfertigung und Übergabe des Prüfungsauftrages begonnen. Der dem Abgabepflichtigen bekannt gegebene Prüfungsauftrag bewirkt die Verjährungsfristverlängerung, nicht jedoch bereits seine bloße Ausfertigung (Reeger/Stoll, BAO, § 209 Tz 2; VwGH 14.12.1994, 94/16/0121, 0122; 28.2.2007, 2005/16/0066). Im vorliegenden Fall wurde der Prüfungsauftrag für die Außenprüfung betreffend den Zeitraum 2005 bis 2014 der steuerlichen Vertretung des Beschwerdeführers am 23.08.2016 zur Kenntnis gebracht und von dieser unterschrieben. Es liegt also zweifelsohne eine nach außen wirksame Verlängerungshandlung vor, durch die die Verjährungsfrist um ein Jahr verlängert wurde und daher erst Ende 2017 eingetreten wäre. Infolgedessen wurde der Wiederaufnahmebescheid betreffend das Einkommensteuerverfahren des Jahres 2009 innerhalb der Verjährungsfrist erlassen (...)."*

## **V.**

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 09.08.2017.

## **VI.**

Mit Vorlagebericht vom 16.01.2018 legte die belangte Behörde die Beschwerden zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht vor.

## **VII.**

Mit Schreiben vom 13.11.2018 hielt das Bundesfinanzgericht der belangten Behörde Folgendes vor: "Strittig ist, von welchem Jahr iSd § 208 Abs. 1 lit. d BAO im vorliegenden Fall auszugehen ist, bzw. die Frage der Verjährung. Dazu wird Folgendes bemerkt: Nach herrschender Rechtsauffassung setzt die vorläufige (§ 200 Abs. 1 BAO) Erlassung eines Abgabenbescheides Ungewissheiten im Tatsachenbereich voraus, die derzeit im Ermittlungsverfahren nicht beseitigbar sind (vgl. Ritz, BAO, 6. Aufl., § 200 Tz 1 und 3, mwN). Von derartigen Ungewissheiten im Tatsachenbereich sind Ungewissheiten bei der Lösung einer Rechtsfrage zu unterscheiden (vgl. VwGH 28.10.1993, 93/14/0123). Im vorliegenden Fall wurden die (vorläufigen) Einkommensteuerbescheide für 2005 und 2006 vom 01.03.2010 folgendermaßen begründet: "Da der Umfang der Abgabepflicht von den

*Ergebnissen eines noch nicht beendeten Rechtsmittelverfahrens abhängig ist, erfolgte die Veranlagung gem. § 200 BAO vorläufig". Die belangte Behörde wird vor dem o.a. rechtlichen Hintergrund ersucht darzulegen, welche konkreten Sachverhaltselemente im Ermittlungsverfahren ("Ergebnisse[n] eines noch nicht beendeten Rechtsmittelverfahrens") auf Grund welcher Hindernisse zum Zeitpunkt der o.a. Bescheiderlassungen noch nicht klärbar gewesen wären".*

## **VIII.**

Laut Antwortschreiben der belangten Behörde vom 30.01.2019 seien folgende Ungewissheiten im Tatsachenbereich zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung der vorläufig ergangenen Einkommensteuerbescheide 2005 sowie 2006 vorhanden gewesen: *"Trotz mehrerer Begehungen und einiger Besprechungen mit dem Stpfl. wurden verschiedenste Sachverhalte jeweils anders dargestellt. Es wurde[n] immer wieder neue Aufwendungen abgezogen, die nicht abzugsfähig waren. Es war beispielsweise nicht ersichtlich, wie und wo bestimmte Möbel tatsächlich verwendet wurden, bzw. wie oder wo bestimmt[e] Gartengestaltungselemente bzw. Pflanzengestaltungen verwendet wurden. Die Anschaffung bestimmter Gartenmöbel wäre nicht abzugsfähig, jedoch wurde behauptet, diese würden im Wartebereich verwendet werden. Auch bestimmte Aufwendungen für den Gartenteich wie die Anlage selbst, Filteranlage, Traktor f[ür] die Rasenpflege usw. wurden nicht anerkannt. Da jedoch behauptet wurde, die Patienten würden den Terrassenbereich mitbenützen, was jedoch stark angezweifelt wurde, war es f[ür] uns notwendig, die Einkommensteuer als vorläufig zu veranlagern und dann eine Folgebetriebsprüfung durchzuführen (...)"*.

## **IX.**

In einem Schreiben vom 12.02.2019 legte das Bundesfinanzgericht gegenüber der belangten Behörde ua. dar, dass diese Sachverhaltselemente bzw. Hindernisse iSd des o.a. BFG-Schreibens vom 13.11.2018 nicht aufgezeigt habe. Demnach wäre die Erlassung der Wiederaufnahmsbescheide hinsichtlich Einkommensteuer 2005 und 2006 erst nach Verjährungseintritt erfolgt.

## **X.**

Dazu gab die belangte Behörde keine Stellungnahme mehr ab.

### ***Über die Beschwerden wurde Folgendes erwogen:***

#### **1. Rechtsgrundlagen**

Gemäß § 2a BAO, erster Satz, gelten die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes sinngemäß im Verfahren vor den Verwaltungsgerichten, soweit sie im Verfahren der belangten Abgabenbehörde gelten.

Gemäß § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO entsteht der Abgabensanspruch für die zu veranlagende Abgabe grundsätzlich mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird.

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenvorgahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Gemäß § 200 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist. Die Ersetzung eines vorläufigen durch einen anderen vorläufigen Bescheid ist im Fall der teilweisen Beseitigung der Ungewissheit zulässig.

Gemäß § 200 Abs. 2 BAO ist, wenn die Ungewissheit (Abs. 1) beseitigt ist, die vorläufige Abgabefestsetzung durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen. Gibt die Beseitigung der Ungewissheit zu einer Berichtigung der vorläufigen Festsetzung keinen Anlass, so ist ein Bescheid zu erlassen, der den vorläufigen zum endgültigen Abgabenbescheid erklärt.

Gemäß § 207 Abs. 2 BAO, erster Satz, beträgt die Verjährungsfrist grundsätzlich fünf Jahre.

Gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO beginnt die Verjährung in den Fällen des § 207 Abs. 2 grundsätzlich mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabensanspruch entstanden ist.

Gemäß § 208 Abs. 1 lit. d BAO beginnt die Verjährung in den Fällen des § 200 BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem die Ungewissheit beseitigt wurde.

Gemäß § 209 Abs. 1 BAO verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr, wenn innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207 BAO) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabensanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77 BAO) von der Abgabenbehörde unternommen werden. 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.

Gemäß § 209 Abs. 3 BAO, erster Satz, verjährt das Recht auf Festsetzung einer Abgabe spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabensanspruches (§ 4 BAO).

Gemäß § 209 Abs. 4 BAO verjährt (abweichend von Abs. 3) das Recht, eine gemäß § 200 Abs. 1 vorläufige Abgabefestsetzung wegen der Beseitigung einer Ungewissheit im Sinn des § 200 Abs. 1 durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen, spätestens fünfzehn Jahre nach Entstehung des Abgabensanspruches.

Gemäß § 304 BAO ist nach Eintritt der Verjährung eine Wiederaufnahme des Verfahrens nur zulässig, wenn der Wiederaufnahmsantrag vor Eintritt der Verjährung eingebracht ist.

## **2. Sachverhalt**

## 2.1.

### Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2005 und 2006

In den (in Rechtskraft erwachsenen) Einkommensteuerbescheiden 2005 und 2006 vom 01.03.2010 wurde die vorläufige Bescheiderlassung folgendermaßen begründet: *"Da der Umfang der Abgabepflicht von den Ergebnissen eines noch nicht beendeten Rechtsmittelverfahrens abhängig ist, erfolgte die Veranlagung gem. § 200 BAO vorläufig"*. Das in diesem Zusammenhang erwähnte Rechtsmittelverfahren betraf die Einkommensteuer 1999 bis 2004, wobei es um Fragen der steuerlichen Behandlung einer Investitionsablässe sowie div. Gartenaufwendungen ging (vgl. UFS 10.03.2011, RV/0339-W/07; VwGH 17.06.2015, 2011/13/0048; BFG 08.09.2016, RV/7103392/2015). Mit BFG-Schreiben vom 13.11.2018 wurde die belangte Behörde unter Hinweis auf Ritz, BAO, 6. Aufl., § 200 Tz 1 und 3, mwN, sowie VwGH 28.10.1993, 93/14/0123, ersucht darzulegen, welche konkreten Sachverhaltselemente im Ermittlungsverfahren (*"Ergebnisse[n] eines noch nicht beendeten Rechtsmittelverfahrens"*) auf Grund welcher Hindernisse zum Zeitpunkt der o.a. Bescheiderlassungen noch nicht klärbar gewesen wären. Die belangte Behörde hat jedoch derartige Sachverhaltselemente bzw. Hindernisse bis zuletzt nicht aufgezeigt. - Das Bundesfinanzgericht geht auf Grund der Aktenlage daher davon aus, dass die belangte Behörde die Vorläufigkeit auf eine Ungewissheit bei der Lösung von Rechtsfragen gestützt hat (und eine Ungewissheit iSd § 200 Abs. 1 BAO hier somit gar nicht vorliegt).

Das Bundesfinanzgericht geht auf Grund der Aktenlage weiters davon aus, dass die Abgabenbehörde in der Folge erst im Jahr 2016 nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches gesetzt hat (Außenprüfung - vgl. zB Prüfungsauftrag vom 23.08.2016) (vgl. BFG-Schreiben an die belangte Behörde vom 12.02.2019).

## 2.2.

### Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2009

In dem (in Rechtskraft erwachsenen) Einkommensteuerbescheid 2009 vom 29.04.2011 wurde die vorläufige Bescheiderlassung nicht begründet, diese hängt jedoch offenbar ebenfalls mit dem o.a. Rechtsmittelverfahren zusammen. - Das Bundesfinanzgericht geht auf Grund der Aktenlage daher davon aus, dass die belangte Behörde die Vorläufigkeit auf eine Ungewissheit bei der Lösung von Rechtsfragen gestützt hat (und eine Ungewissheit iSd § 200 Abs. 1 BAO hier somit gar nicht vorliegt) (vgl. Punkt 2.1.).

Das Bundesfinanzgericht geht auf Grund der Aktenlage weiters davon aus, dass die belangte Behörde im Jahr 2016 Verlängerungshandlungen iSd § 209 Abs. 1 BAO gesetzt hat (Außenprüfung - vgl. zB Prüfungsauftrag vom 23.08.2016).

### **3. Rechtliche Würdigung**

#### **3.1.**

#### **Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2005 und 2006**

##### **3.1.1. Bemessungsverjährung**

Der Anwendungsbereich der Bemessungsverjährung ist im § 304 BAO auf Bescheide über die Wiederaufnahme von Verfahren erweitert (vgl. Ritz, BAO, 6. Aufl., § 207 Tz 9).

Die vorläufige (§ 200 Abs. 1 BAO) Erlassung eines Abgabenbescheides setzt Ungewissheiten im Tatsachenbereich voraus, die derzeit im Ermittlungsverfahren nicht beseitigbar sind (vgl. Ritz, BAO, 6. Aufl., § 200 Tz 1 und 3, mwN).

Von derartigen Ungewissheiten im Tatsachenbereich sind Ungewissheiten bei der Lösung einer Rechtsfrage zu unterscheiden (vgl. VwGH 28.10.1993, 93/14/0123).

Werden von Seiten der belangten Behörde Ungewissheiten im Tatsachenbereich, die im maßgeblichen Zeitpunkt der Erlassung der vorläufigen Bescheide bestanden hätten, nicht dargestellt und wird von Seiten der belangten Behörde auch nicht ausgeführt, welche Sachverhaltselemente im Ermittlungsverfahren auf Grund welcher Hindernisse noch nicht klärbar gewesen wären, so rechtfertigt die Ungewissheit, wie die strittigen Rechtsfragen von der Rechtsmittelbehörde und letztlich von den Gerichtshöfen des öffentlichen Rechts gelöst werden würden, eine bloß vorläufige Bescheiderlassung durch die belangte Behörde nicht (vgl. zB VwGH 28.10.1993, 93/14/0123).

Wird eine Abgabe gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig festgesetzt und erwächst ein derartiger Bescheid in Rechtskraft, ist für die Frage, wann die Verjährung nach § 208 Abs. 1 lit. d BAO beginnt, von der Ungewissheit im Sinne des § 200 Abs. 1 BAO zur Zeit der Bescheiderlassung auszugehen. Das hat zur Folge, dass die Verjährung nach § 208 Abs. 1 lit. d BAO keinesfalls vor der Erlassung des vorläufigen Abgabenbescheides beginnen kann (vgl. VwGH 23.06.1998, 98/14/0069).

Somit gilt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes § 208 Abs. 1 lit. d BAO auch im Falle der Erlassung eines vorläufigen Bescheides, obwohl keine Ungewissheit vorliegt, allerdings beginnt die Verjährungsfrist diesfalls mit Ablauf des Jahres, in dem der vorläufige Bescheid erlassen wurde (vgl. VwGH 20.05.2010, 2008/15/0328; Ritz, BAO, 6. Aufl., § 208 Tz 4, mwN).

Im vorliegenden Fall ist laut den o.a. Sachverhaltsfeststellungen davon auszugehen, dass die belangte Behörde die Vorläufigkeit der Bescheiderlassung bloß auf eine Ungewissheit

bei der Lösung von Rechtsfragen gestützt hat und eine Ungewissheit iSd § 200 Abs. 1 BAO hier somit gar nicht vorliegt.

Die Verjährungsfrist hat daher - entsprechend dem oben Gesagten - mit Ablauf des Jahres 2010 (= Jahr der Erlassung der vorläufigen Bescheide) begonnen.

Laut den o.a. Sachverhaltsfeststellungen wurden in der Folge erst im Jahr 2016 nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabeananspruches gesetzt.

Somit ist die Erlassung der hier angefochtenen (Wiederaufnahms-)Bescheide hinsichtlich Einkommensteuer 2005 und 2006 im Jahr 2017 erst **nach** Eintritt der Verjährung erfolgt.

Diese sind daher aufzuheben.

### **3.1.2. Absolute Verjährung**

Die absolute Verjährung ermöglicht eine Abgabefestsetzung nur dann, wenn die nach Maßgabe des § 208 BAO begonnene, nach § 209 Abs. 1 BAO verlängerte bzw. nach § 209 Abs. 2 BAO gehemmte Verjährungsfrist nicht früher geendet hat (vgl. Ritz, BAO, 6. Aufl. § 209 Tz 57).

Die absolute Verjährungsfrist gemäß § 209 Abs. 3 BAO, erster Satz, ist weder verlängerbar noch hemmbar (vgl. Ritz, BAO, 6. Aufl. § 209 Tz 36, mwN).

Im vorliegenden Fall hat sich die belangte Behörde offenbar auf die Sonderbestimmung des § 209 Abs. 4 BAO und die dort vorgesehene fünfzehnjährige Verjährungsfrist bezogen (vgl. Außenprüfungsbericht vom 24.01.2017, Tz 10: *"Es verjährt das Recht, eine gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufige Abgabefestsetzung wegen der Beseitigung einer Ungewissheit im Sinne des § 200 Abs. 1 durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen, spätestens 15 Jahre nach Entstehung des Abgabeananspruches"*).

Dabei hat die belangte Behörde aber offenbar übersehen, dass § 209 Abs. 4 BAO nur für den Ersatz des vorläufigen Bescheides durch einen endgültigen Bescheid (somit nur für den Fall des § 200 Abs. 2 BAO) gilt, nicht jedoch für auf andere Verfahrenstitel gestützte Abänderungen des vorläufigen Bescheides, daher etwa auch nicht für amtswegige Wiederaufnahmen des Verfahrens (vgl. Ritz, BAO, 6. Aufl. § 209 Tz 55, mwN) - wie im vorliegenden Fall.

Da im vorliegenden Fall der Abgabeananspruch bei der Einkommensteuer 2005 mit Ablauf des Kalenderjahres 2005 und bei der Einkommensteuer 2006 mit Ablauf des Kalenderjahres 2006 entstanden ist, die dbzgl. hier angefochtenen (Wiederaufnahms-)Bescheide jedoch erst im Jahr 2017 ergangen sind, ist die Erlassung dieser Bescheide also auch außerhalb der (zehnjährigen) absoluten Verjährungsfrist erfolgt.



### **3.2.**

#### **Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2009**

##### **3.2.1. Bemessungsverjährung**

Um Wiederholungen zu vermeiden, wird auf die unter Punkt 3.1.1. angeführte Judikatur und Literatur verwiesen. - Demnach gilt § 208 Abs. 1 lit. d BAO auch im Falle der Erlassung eines vorläufigen Bescheides, obwohl keine Ungewissheit vorliegt, allerdings beginnt die Verjährungsfrist diesfalls mit Ablauf des Jahres, in dem der vorläufige Bescheid erlassen wurde.

Im vorliegenden Fall ist laut den o.a. Sachverhaltsfeststellungen davon auszugehen, dass die belangte Behörde die Vorläufigkeit der Bescheiderlassung bloß auf eine Ungewissheit bei der Lösung von Rechtsfragen gestützt hat und eine Ungewissheit iSd § 200 Abs. 1 BAO hier somit gar nicht vorliegt.

Die Verjährungsfrist hat daher - entsprechend dem oben Gesagten - mit Ablauf des Jahres 2011 (= Jahr der Erlassung des vorläufigen Bescheides) begonnen.

Laut den o.a. Sachverhaltsfeststellungen wurden im Jahr 2016 sehr wohl Verlängerungshandlungen iSd § 209 Abs. 1 BAO gesetzt.

Somit ist die Erlassung des hier angefochtenen (Wiederaufnahms-)Bescheides hinsichtlich Einkommensteuer 2009 im Jahr 2017 **vor** Eintritt der Verjährung erfolgt.

Im Übrigen wird auch noch darauf hingewiesen, dass im vorliegenden Fall nur die Frage der Verjährung strittig ist, das Vorliegen der tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 303 Abs. 1 BAO (Wiederaufnahme des Verfahrens) und die Gesetzeskonformität einer Ermessensübung iSd § 20 BAO zu Gunsten der Verfahrenswiederaufnahme jedoch unbestritten sind.

Die Beschwerde ist dbzgl. daher als unbegründet abzuweisen.

##### **3.2.2. Absolute Verjährung**

Um Wiederholungen zu vermeiden, wird auf die Ausführungen unter Punkt 3.1.2. und die dortigen Literaturhinweise verwiesen.

Da im vorliegenden Fall der Abgabensanspruch bei der Einkommensteuer 2009 mit Ablauf des Kalenderjahres 2009 entstanden ist, der dbzgl. hier angefochtene

(Wiederaufnahms-)Bescheid jedoch bereits im Jahr 2017 ergangen ist, ist die Erlassung dieses Bescheides also auch innerhalb der (zehnjährigen) absoluten Verjährungsfrist erfolgt.

#### **4. Zulässigkeit einer Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung (insbes. Abweichen der Entscheidung von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, Fehlen einer solchen Rechtsprechung, uneinheitliche Beantwortung der zu lösenden Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes) zukommt.

Graz, am 15. März 2019