



GZ. RV/2313-W/07  
GZ. RV/2315-W/07  
GZ. RV/2316-W/07

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, gegen die Bescheide des Finanzamtes betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1995, 1997 und 1998 entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw) wendet u.a. ein, dass im Zeitpunkt der Erlassung der angefochtenen Bescheide bereits Verjährung eingetreten gewesen sei. Dazu wird aus den Veranlagungsakten folgender Sachverhalt festgestellt:

Der Bw reichte am 17. Mai 1996 die Einkommensteuererklärung für das Jahr 1995, am 19. Mai 1998 die Einkommensteuererklärung für das Jahr 1997 und am 18. Mai 1999 die Einkommensteuererklärung für das Jahr 1998 beim Finanzamt ein. Am 6. August 1999 erging an den Bw ein u.a. die Einkommensteuer der Streitjahre betreffendes Ergänzungsersuchen des Finanzamtes, am 18. Jänner 2000 ein die Frist für die Beantwortung des Ergänzungsersuchens verlängernder Bescheid. Durch Aktenvermerk dokumentiert ist, dass der Bw im Dezember 2005 anlässlich einer persönlichen Vorsprache beim Finanzamt zur Abgabe einer Stellungnahme bezüglich einer Aufstellung der Werbungskosten ersucht wurde. Ferner ergibt sich aus einem Schreiben des Bw vom 22. März 2006, dass er anlässlich einer Vorsprache im März 2006 um Vorlage von Unterlagen betreffend u.a. Funktionsgebühren für

das Jahr 1998 ersucht wurde. Mit den Bescheiden vom 25. April 2006 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für die Jahre 1995, 1997 und 1998 fest.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 207 Abs. 1 BAO unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, der Verjährung. Bei der Einkommensteuer beträgt die Verjährungsfrist fünf Jahre (§ 207 Abs. 2 BAO). Gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO beginnt die Verjährung in den Fällen des § 207 Abs. 2 BAO mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist.

Gemäß § 209 Abs. 1 BAO in der auf die vom Verjährungseinwand betroffenen Einkommensteuerbescheide (die Bescheide datieren vom 25. April 2006) bereits anzuwendenden Fassung durch das AbgÄG 2004 (BGBl I 2004/180) verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr, wenn innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) von der Abgabenbehörde nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) 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 (§ 209 Abs. 1 zweiter Satz BAO).

Gemäß § 209 Abs. 3 BAO in der seit 1. Jänner 2005 anzuwendenden Fassung durch das SteuerreformG 2005 (BGBl I 2004/57) verjährt das Recht auf Festsetzung einer Abgabe spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches (§ 4).

Der Abgabenanspruch entsteht bei der Einkommensteuer für die zu veranlagende Abgabe mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird (§ 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO).

Die verlängerungsrelevanten Amtshandlungen sind mit denselben Worten umschrieben wie bisher die Unterbrechungshandlungen. Judikatur und Literatur zu unterbrechenden Amtshandlungen sind daher gleichermaßen für die zur Verlängerung der Verjährungsfrist relevanten Amtshandlungen heranziehbar (Ritz, Bundesabgabenordnung<sup>3</sup>, § 209 Tz 1).

Eine Amtshandlung muss, soll sie zu einer Verlängerung der Verjährungsfrist führen, aus dem Bereich der Behörde heraustreten, nach außen erkennbar werden und aus den Akten nachweisbar sein (vgl. VwGH 30.10.2003, 99/15/0098). Als aktenmäßiger Nachweis kommt beispielsweise ein Aktenvermerk in Betracht (VwGH 19.3.2003, 2002/16/0130; Stoll, BAO Kommentar II, 2189 Abs. 3).

Für den Streitfall folgt daraus zunächst, dass hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 1995 die absolute Verjährungsfrist Ende des Jahres 2005 abgelaufen ist, somit das Recht, den

Abgabenanspruch geltend zu machen, bei Erlassung des Einkommensteuerbescheides im Jahr 2006 bereits erloschen war.

Hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 1997 und 1998 haben das Ergänzungsersuchen vom August 1999 bzw. der eine Fristverlängerung für dessen Beantwortung gewährende Bescheid vom Jänner 2000 die Verjährungsfrist um ein Jahr, somit für die Einkommensteuer 1997 bis Ende 2003 und für die Einkommensteuer 1998 bis Ende 2004, verlängert. Da in den Jahren 2003 bzw. 2004 keine weiteren Verlängerungshandlungen gesetzt wurden, ist mit Ablauf dieser Jahre auch hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 1997 und 1998 das Recht, den Abgabenanspruch geltend zu machen, erloschen.

Unter dem Gesichtspunkt der Bestimmung des § 209a Abs. 2 BAO ist weiters zu prüfen, ob trotz eingetretener Verjährung eine Abgabenfestsetzung nicht im Hinblick auf die vom Bw vor Verjährungseintritt eingereichten Einkommensteuererklärungen zulässig ist.

Gemäß § 209a Abs. 2 BAO steht der Eintritt der Verjährung der Abgabenfestsetzung dann nicht entgegen, wenn die Abgabenfestsetzung unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung oder eines in Abgabenvorschriften vorgesehenen Antrages (§ 85) abhängt und der Antrag vor diesem Zeitpunkt eingebracht wurde.

Der zweite Tatbestand des § 209a Abs. 2 BAO erfasst Fälle, in denen eine Abgabenfestsetzung von der Erledigung eines in Abgabenvorschriften vorgesehenen Antrages abhängig ist und der Antrag vor Verjährung des anknüpfenden Abgabenanspruches eingebracht wurde. Ist nun die Erledigung dieses Antrages für die Abgabenfestsetzung präjudiziell, so steht die Verjährung dem nachfolgenden Abgabenbescheid nicht entgegen, gleichgültig ob die voranzugehende grundlegende Erledigung vor oder nach Ablauf der Verjährung der Abgabe ergeht (VwGH 4.3.1999, 98/16/0253). Nach dem klaren Wortlaut des § 209a Abs. 2 BAO setzt die Anwendung des darin umschriebenen Tatbestandes u.a. voraus, dass zwischen der Erledigung eines in Abgabenvorschriften vorgesehenen Antrages und einer Abgabenfestsetzung insofern ein Zusammenhang besteht, als eine Abgabenfestsetzung von einer Maßnahme der ersteren Art „abhängt“ (Ellinger-Iro-Kramer-Sutter-Urtz, BAO, § 209a E 5.).

In diesem Sinne hatten die vom Bw, der wegen seiner neben nichtselbständigen Einkünften bezogenen Sonstigen Einkünfte der Steuererklärungspflicht gemäß § 42 EStG unterlag, für die Streitjahre pflichtgemäß eingereichten Einkommensteuererklärungen nicht den Charakter von Anträgen, deren Erledigung für die Festsetzung der Einkommensteuer präjudiziell gewesen wäre. Ein Anlass, diese Pflichteingaben in verfassungskonformer Auslegung als Anträge im Sinne des § 209a Abs. 2 BAO zu beurteilen (vgl. Ritz, BAO Kommentar<sup>3</sup>, § 209a Tz 7), besteht schon deshalb nicht, weil die auf den Einkommensteuererklärungen des Bw beruhenden

Abgabenfestsetzungen durchwegs zu Abgabennachforderungen führten. Daran ändert auch der auf den Erklärungsformularen enthaltene Vordruck „Die Abgabe der Erklärung gilt als Antrag auf Veranlagung“ nichts, zumal ein Antrag auf Veranlagung nur für den Fall, dass eine solche nicht von Amts wegen zu erfolgen hat, unterstellt werden könnte, und überdies der ausdrückliche Verjährungseinwand in den Berufungen dagegen spricht, dass das Begehren des Bw auf die Durchführung einer Veranlagung gerichtet wäre.

Da somit ein Anwendungsfall des § 209a Abs. 2 BAO nicht vorliegt, steht der Festsetzung von Einkommensteuer für die Streitjahre der Eintritt der Verjährung entgegen. Die mit den Bescheiden vom 25. April 2006 erfolgten Festsetzungen von Einkommensteuer für die Jahre 1995, 1997 und 1998 waren wegen Eintrittes der Bemessungsverjährung unzulässig, weshalb diese Bescheide ersatzlos aufzuheben waren (vgl. Ritz, a.a.O., § 289 Tz 34).

Wien, am 4. Jänner 2008