



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Johannes Patzak, Rechtsanwalt, 1010 Wien, Johannesgasse 16, vom 5. Juli 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 8. Juni 2010 betreffend Abrechnung ([§ 216 BAO](#)) entschieden:

Die Berufung wird abgewiesen und festgestellt, dass die Verpflichtung zur Zahlung der nachstehenden von der Berufungsentscheidung vom 12. Oktober 1998 umfasst gewesenen Abgaben, deren Abrechnung allerdings lediglich für die Einkommensteuern 1987-1992 und Gewerbesteuern 1986-1993 samt Verspätungszuschlägen beantragt wurde, abzüglich der seither getilgten Abgaben in Höhe von derzeit € 3.706.916,89 nicht erloschen ist:

Entscheidungsgründe

Am 17. Februar 2010 beantragte der Berufungswerber (Bw.) die Ausstellung eines Abrechnungsbescheides nach [§ 216 BAO](#) über die Richtigkeit der Verbuchung betreffend Einkommensteuern 1987-1992, Gewerbesteuern 1986-1993 sowie die entsprechenden Verspätungszuschläge. Diese Steuerfestsetzungsverfahren wären – vorerst – rechtskräftig. Da der Bw., der seine Pflicht, in Österreich Steuern abführen zu müssen, stets – wenngleich auch erfolglos – bestritten hätte, nicht in der Lage wäre, die ihm auferlegte beträchtliche Abgabepflicht zu erfüllen, hätte er seinen steuerlichen Vertreter beauftragt, mit der Abgabenverwaltung Kontakt im Sinne einer Löschung oder Nachsicht aufzunehmen.

In einem derartigen am 16. November 2009 im Finanzamt geführten Gespräch, in welchem der Vertreter ermuntert worden wäre, im Namen des Bw eine Quote gegen Erlass der Restquote anzubieten, hätte sich herausgestellt, dass zwischen Abgabenverwaltung und Abgabepflichtigen Meinungsverschiedenheiten bestünden, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung auf Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen wäre. Diese Meinungsverschiedenheiten hätten sich auf die Interpretation der Entscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz sowie auf den Eintritt der Einhebungsverjährung gegründet. Um seiner Verpflichtung entsprechen zu können, der Abgabenverwaltung eine Quote zur Zahlung gegen Teillöschung anzubieten, wolle der Bw. endgültig Klarheit über seine Abgabenverbindlichkeiten haben.

Mit Abrechnungsbescheid vom 8. Juni 2010 stellte das Finanzamt fest, dass die Verpflichtung zur Zahlung der Einkommensteuer 1987-1992 sowie Gewerbesteuer und Verspätungszuschläge 1986-1993 im Gesamtbetrag von € 3.706.916,89 nicht erloschen wäre. Begründend wurde ausgeführt, dass die Einhebungsverjährung für die genannten Abgaben infolge von Unterbrechungshandlungen gemäß [§ 238 Abs. 2 BAO](#), wie Pfändungsmaßnahmen in den Jahren 1998, 2001 und 2008 sowie die Aufforderung zur Vorlage eines Vermögensverzeichnisses im Jahr 2005, nicht eingetreten wäre.

Dagegen brachte der Bw. am 5. Juli 2010 form- und fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung ein und führte aus, dass das Finanzamt es unterlassen hätte, die Umstände konkret anzuführen, die zur Unterbrechung und damit zum neuerlichen Beginn des Laufes der Verjährungsfrist geführt hätten sollen. Die Behörde hätte ausführen sollen, wann und wodurch Vollstreckungsmaßnahmen im Sinne des [§ 238 Abs. 2 BAO](#) vorgenommen worden wären und ob diese überhaupt eine Wirkung nach außen entfaltet hätten, weil nur auf diese Weise der Pflichtige einerseits und der Unabhängige Finanzsenat andererseits kontrollieren könne, ob es tatsächlich jeweils rechtzeitig zu einem Neubeginn der Laufzeit gekommen wäre. Hätte das Finanzamt diesem Gebot entsprochen, dann wäre hervorgekommen, dass ein Großteil der Abgabenverbindlichkeit von der Einhebungsverjährung betroffen wäre und daher endgültig nicht mehr geschuldet werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Mit Bescheid (Abrechnungsbescheid) ist über die Richtigkeit der Verbuchung der Gebahrung ([§ 213 BAO](#)) sowie darüber, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist, auf Antrag des Abgabepflichtigen ([§ 77 BAO](#)) abzusprechen. Ein solcher Antrag ist nur innerhalb von fünf Jahren nach Ablauf des Jahres, in dem die betreffende Verbuchung erfolgt ist oder erfolgen hätte müssen, zulässig.

Die Abgabenbehörde hat eine Berufung gemäß [§ 273 Abs. 1 lit. a BAO](#) durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig ist.

Ein Antrag auf Erteilung eines Abrechnungsbescheides ist grundsätzlich zurückzuweisen, wenn die Fünfjahresfrist gemäß [§ 216 BAO](#) im Zeitpunkt der Antragstellung bereits abgelaufen ist. Im gegenständlichen Fall wurde mit Berufungsentscheidung der ehemaligen Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 12. Oktober 1998 der Berufung des Bw. gegen die Bescheide vom 27. August 1996 betreffend Einkommensteuern, Gewerbesteuern und Verspätungszuschläge der Jahre 1986 bis 1994 teilweise stattgegeben und die jeweiligen Gutschriften am 9., 12. und 20. November 1998 am Abgabekonto gebucht. Die Frist zur Einbringung eines Antrages auf Erteilung eines Abrechnungsbescheides endete daher hinsichtlich des Einwandes des Bw., dass Meinungsverschiedenheiten zur Interpretation dieser Berufungsentscheidung der zweiten Instanz bestünden, am 31. Dezember 2003. Ein sich lediglich darauf stützender und erst nach diesem Zeitpunkt eingebrachter Antrag wäre daher zurückzuweisen. Auch aus dem vor dem Verwaltungsgerichtshof ausgefochtenen Verfahren lässt sich nichts gewinnen, weil die gegen die angefochtene Berufungsentscheidung erhobene Beschwerde mit Erkenntnis vom 9.11.2004, 99/15/0008, abgewiesen wurde, weshalb diesbezüglich keinerlei Verbuchungen vorzunehmen waren und der erst am 17. Februar 2010 eingebrachte Abrechnungsantrag ohnehin ebenfalls verfristet wäre.

Allerdings gründet sich der Abrechnungsantrag auch auf die Einrede der eingetretenen Einhebungsverjährung. Hierbei ist ein Fristablauf jedoch denkunmöglich, da der Zeitpunkt der Antragstellung und der nicht durchgeführten Ausbuchung von einhebungsverjährten Abgaben zusammenfällt, und zwar selbst dann, wenn die Einhebungsverjährung nach [§ 238 BAO](#) tatsächlich schon vor mehr als fünf Jahren eingetreten wäre (siehe Erkenntnis des Unabhängigen Finanzsenates vom 17.5.2010, RV/1249-W/10).

Dabei war folgender Sachverhalt festzustellen:

Die Feststellungen (Nichtversteuerung von Einnahmen aus dem Papierhandel mit dem Ausland) der auf Grund einer Strafanzeige durchgeführten abgabenbehördlichen Betriebsprüfung fanden ihren Niederschlag in den am 21. und 27. August 1996 erlassenen erstmaligen Abgabenbescheiden für die Einkommensteuern der Jahre 1986-1994 und Gewerbesteuern 1986-1993 samt den dazugehörenden Verspätungszuschlägen:

<i>Abgabe</i>	<i>Jahr</i>	<i>Betrag in ATS</i>
Einkommensteuer	1986	4.782.928,00
Verspätungszuschlag	1986	478.293,00
Gewerbesteuer	1986	1.359.712,00
Verspätungszuschlag	1986	135.971,00

Einkommensteuer	1987	7.495.680,00
Verspätungszuschlag	1987	749.568,00
Gewerbesteuer	1987	2.100.393,00
Verspätungszuschlag	1987	210.039,00
Einkommensteuer	1988	9.762.586,00
Verspätungszuschlag	1988	976.259,00
Gewerbesteuer	1988	2.724.457,00
Verspätungszuschlag	1988	272.446,00
Einkommensteuer	1989	10.712.850,00
Verspätungszuschlag	1989	1.071.285,00
Gewerbesteuer	1989	3.332.120,00
Verspätungszuschlag	1989	333.212,00
Einkommensteuer	1990	6.369.050,00
Verspätungszuschlag	1990	636.905,00
Gewerbesteuer	1990	1.936.775,00
Verspätungszuschlag	1990	193.677,00
Einkommensteuer	1991	2.933.550,00
Verspätungszuschlag	1991	293.355,00
Gewerbesteuer	1991	907.506,00
Verspätungszuschlag	1991	90.751,00
Einkommensteuer	1992	2.285.450,00
Verspätungszuschlag	1992	228.545,00
Gewerbesteuer	1992	714.437,00
Verspätungszuschlag	1992	71.444,00
Einkommensteuer	1993	2.101.400,00
Verspätungszuschlag	1993	210.140,00
Gewerbesteuer	1993	659.610,00
Verspätungszuschlag	1993	65.961,00
Einkommensteuer	1994	2.503.210,00

Mit Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, gebucht am 9., 12., 17. und 20. November 1998 wurde den Berufungen teilweise stattgegeben und die gegenständlichen Abgaben wie folgt herabgesetzt:

<i>Abgabe</i>	<i>Jahr</i>	<i>Betrag in ATS</i>
Einkommensteuer	1986	4.063.604,00
Verspätungszuschlag	1986	406.360,00
Gewerbesteuer	1986	1.160.157,00
Verspätungszuschlag	1986	116.016,00
Einkommensteuer	1987	6.383.586,00
Verspätungszuschlag	1987	638.359,00
Gewerbesteuer	1987	1.793.670,00
Verspätungszuschlag	1987	179.367,00
Einkommensteuer	1988	8.320.094,00
Verspätungszuschlag	1988	832.009,00
Gewerbesteuer	1988	2.326.609,00
Verspätungszuschlag	1988	232.661,00
Einkommensteuer	1989	9.268.950,00
Verspätungszuschlag	1989	926.895,00
Gewerbesteuer	1989	2.887.701,00
Verspätungszuschlag	1989	288.770,00
Einkommensteuer	1990	5.526.500,00
Verspätungszuschlag	1990	552.650,00
Gewerbesteuer	1990	1.685.023,00
Verspätungszuschlag	1990	168.502,00

Einkommensteuer	1991	2.538.650,00
Verspätungszuschlag	1991	253.865,00
Gewerbesteuer	1991	789.865,00
Verspätungszuschlag	1991	78.986,00
Einkommensteuer	1992	1.966.150,00
Verspätungszuschlag	1992	196.615,00
Gewerbesteuer	1992	619.318,00
Verspätungszuschlag	1992	61.932,00
Einkommensteuer	1993	1.805.200,00
Verspätungszuschlag	1993	180.520,00
Gewerbesteuer	1993	571.372,00
Verspätungszuschlag	1993	57.137,00
Einkommensteuer	1994	2.420.610,00

Die Einbringung fälliger Abgaben kann gemäß [§ 231 Abs. 1 BAO](#) ausgesetzt werden, wenn Einbringungsmaßnahmen erfolglos versucht worden sind oder wegen Aussichtslosigkeit zunächst unterlassen werden, aber die Möglichkeit besteht, dass sie zu einem späteren Zeitpunkt zum Erfolg führen können. Das gleiche gilt, wenn der für die Einbringung erforderliche Verwaltungsaufwand außer Verhältnis zu dem einzubringenden Betrag stehen würde.

Wenn die Gründe, die zur Aussetzung der Einbringung geführt haben (Abs. 1), innerhalb der Verjährungsfrist ([§ 238 BAO](#)) wegfallen, ist gemäß Abs. 2 leg. cit. die ausgesetzte Einbringung wieder aufzunehmen.

Derzeit haften (zusätzlich zu noch anderen nicht streitgegenständlichen Abgaben) folgende Beträge aus, die gemäß [§ 231 Abs. 1 BAO](#) vom 14. Juli 2004 bis 12. Jänner 2005 von der Einbringung ausgesetzt waren und seit 8. September 2005 bis dato wieder ausgesetzt sind:

<i>Abgabe</i>	<i>Jahr</i>	<i>Betrag in €</i>
Einkommensteuer	1986	250.147,45
Gewerbesteuer	1986	84.311,90
Verspätungszuschlag	1986	37.962,55
Einkommensteuer	1987	463.913,29
Gewerbesteuer	1987	130.351,08
Verspätungszuschlag	1987	59.426,47
Einkommensteuer	1988	604.644,81
Gewerbesteuer	1988	169.081,27
Verspätungszuschlag	1988	77.372,59
Einkommensteuer	1989	673.600,81
Gewerbesteuer	1989	209.857,42
Verspätungszuschlag	1989	88.345,82
Einkommensteuer	1990	401.626,42
Gewerbesteuer	1990	122.455,40
Verspätungszuschlag	1990	52.408,16
Einkommensteuer	1991	184.490,89
Gewerbesteuer	1991	57.401,73
Verspätungszuschlag	1991	24.189,23
Einkommensteuer	1992	142.885,69
Gewerbesteuer	1992	45.007,59
Verspätungszuschlag	1992	18.789,34
Einkommensteuer	1993	131.189,00
Gewerbesteuer	1993	41.523,22
Verspätungszuschlag	1993	17.271,21

Einkommensteuer	1994	9.771,88
-----------------	------	----------

Das Recht, eine Abgabe festzusetzen, unterliegt gemäß [§ 207 Abs. 1 BAO](#) idF BGBl Nr. 681/1994 nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung. Die Verjährungsfrist beträgt gemäß Abs. 2 leg. cit. bei Verbrauchsteuern drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben und bei Beiträgen fünf Jahre. Bei hinterzogenen Abgaben und Beiträgen beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre. Das Recht, einen Verspätungszuschlag oder Abgabenerhöhungen anzufordern, verjährt gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe.

Da die auf den nichtgemeldeten Einnahmen basierenden Abgaben als hinterzogen anzusehen waren (Verurteilung durch das Landesgericht Wiener Neustadt wegen Steuerhinterziehung gemäß [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) am 29. Jänner 2008 und Bestätigung in zweiter Instanz durch das Oberlandesgericht Wien), betrug die Bemessungsverjährungsfrist gemäß § 207 Abs. 2 zweiter Satz BAO in der zum Bescheiderlassungsdatum 21. bzw. 27. August 1996 gültigen Fassung zehn Jahre. Die Festsetzung der gegenständlichen Abgaben der Jahre 1986-1994 erfolgte daher noch innerhalb der Verjährungsfrist (für 1986 am 31. Dezember 1996 verjährt).

Gemäß [§ 238 Abs. 1 BAO](#) verjährt das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe.

Gemäß [§ 238 Abs. 2 BAO](#) wird die Verjährung fälliger Abgaben durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung, durch Vollstreckungsmaßnahmen, durch Bewilligung einer Zahlungserleichterung oder durch Erlassung eines Bescheides gemäß §§ 201 und 202 leg. cit. unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Nach der Bestimmung des [§ 238 Abs. 1 BAO](#) war daher die Einhebungsverjährung ebenfalls noch nicht eingetreten und begann die fünfjährige Einhebungsverjährungsfrist gemäß [§ 238 Abs. 2 BAO](#) nach Erlassung der diesbezüglichen Bescheide vom 21. und 27. August 1996, die als Unterbrechungshandlungen zu werten waren, neu zu laufen.

Dem Einwand der Bw., dass die haftungsgegenständlichen Abgaben gemäß [§ 238 BAO](#) verjährt wären, ist weiters die Aktenlage entgegenzuhalten, wonach folgende Unterbrechungshandlungen, die die fünfjährige Einhebungsverjährungsfrist jeweils neu in Gang setzten, gesetzt wurden:

<i>Unterbrechungshandlung</i>	<i>Datum</i>	<i>Verjährt am</i>
Sicherstellungsauftrag	09. 01. 1995	31. 12. 2000
Erstbescheide	21. bzw. 27. 08. 1996	31. 12. 2001

Vollstreckungsbescheid	03. 03. 1997	31. 12. 2002
Anfechtungsklage	23. 05. 1997	31. 12. 2002
Sachpfändung	06. 05. 1998	31. 12. 2003
Liegenschaftspfändung	10. 09. 1998	31. 12. 2003
Berufungsentscheidung	12. 10. 1998	31. 12. 2003
Forderungspfändung	15. 06. 1999	31. 12. 2004
Forderungspfändung	30. 06. 1999	31. 12. 2004
Grundbuchsabfrage	13. 07. 2004	31. 12. 2009
Vermögensverzeichnis	11. 03. 2005	31. 12. 2010

Es ist daher festzustellen, dass die Einhebung der gegenständlichen Abgaben in der derzeit aushaftenden Höhe nicht verjährt ist. Allerdings würde die Verjährung zufolge der letzten Unterbrechungshandlung vom 11. März 2005 und der gemäß [§ 231 Abs. 1 BAO](#) am 8. September 2005 verfügten und bis dato andauernden Aussetzung der Einbringung, währenddessen keine Unterbrechungshandlungen gesetzt werden können, bereits am 31. Dezember 2010 eintreten, außer es werde vor diesem Zeitpunkt die Aussetzung der Einbringung beendet und daraufhin weitere Unterbrechungshandlungen gesetzt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 25. August 2010