

## **IM NAMEN DER REPUBLIK!**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter in der Beschwerdesache A.B., Adresse1, über die Beschwerde vom 6. Februar 2012 gegen die Bescheide des Finanzamtes 1 vom 17. Jänner 2012, betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen 2002, 2003, 2004 und 2005 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheiden vom 17. Jänner 2012 setzte das Finanzamt für die Jahre 2002 bis 2005 Anspruchszinsen in Höhe von € 6.871,56, € 7.667,64, € 2.958,13 und € 3.508,19 fest.

In der dagegen eingebrachten (nunmehr gemäß § 232 Abs. 38 BAO als Beschwerde geltenden) Berufung bekämpfte der Beschwerdeführer (Bf.) die aus der abgabenbehördlichen Prüfung resultierenden Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide der Jahre 2002 bis 2006 sowie die davon abgeleiteten Anspruchszinsenbescheide 2002 bis 2005.

Hinsichtlich der Anspruchszinsenbescheide führte der Bf. im Wesentlichen begründend aus, dass betreffend der Festsetzung der Einkommensteuer zumindest teilweise Verjährung eingetreten sei und seitens des Finanzamtes 1 keine Bescheide über die Wiederaufnahme der Festsetzung von Anspruchszinsen erlassen worden seien.

Das Finanzamt 1 habe die Prüfungsergebnisse des Finanzamtes 2 herangezogen, welches nicht zuständig gewesen sei und daher „falsch geprüft“ habe. Es sei kein

zusätzliches Parteiengehör gewährt worden. Im Übrigen seien die Erhebungen des Finanzamtes 2 unrichtig.

Die weiteren Ausführungen in dieser Berufung betreffen die Rechtmäßigkeit der Umsatz- und Einkommensteuerbescheide.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

*Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.*

*Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (Abs. 3), nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieses Bescheides zu verzinsen (Anspruchszinsen). Dies gilt sinngemäß für Differenzbeträge aus*

- a) Aufhebungen von Abgabenbescheiden,*
- b) Bescheiden, die aussprechen, dass eine Veranlagung unterbleibt,*
- c) auf Grund völkerrechtlicher Verträge oder gemäß § 240 Abs. 3 erlassenen Rückzahlungsbescheiden.*

*Gemäß § 205 Abs. 2 BAO betragen die Anspruchszinsen pro Jahr 2 % über dem Basiszinssatz. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Anspruchszinsen sind für einen Zeitraum von höchstens 48 Monaten (bzw. 42 Monaten idF vor BGBl. I 2004/180) festzusetzen.*

*Gemäß § 205 Abs. 3 BAO kann der Abgabepflichtige, auch wiederholt, auf Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer Anzahlungen dem Finanzamt bekannt geben. Anzahlungen sowie Mehrbeträge zu bisher bekannt gegebenen Anzahlungen gelten für die Verrechnung nach § 214 am Tag der jeweiligen Bekanntgabe als fällig. Wird eine Anzahlung in gegenüber der bisher bekannt gegebenen Anzahlung vermindelter Höhe bekannt gegeben, so wirkt die hieraus entstehende, auf die bisherige Anzahlung zu verrechnende Gutschrift auf den Tag der Bekanntgabe der verminderten Anzahlung zurück. Entrichtete Anzahlungen sind auf die Einkommensteuer- bzw. Körperschaftsteuerschuld höchstens im Ausmaß der Nachforderung zu verrechnen. Soweit keine solche Verrechnung zu erfolgen hat, sind die Anzahlungen gutzuschreiben; die Gutschrift wird mit Bekanntgabe des im Abs. 1 genannten Bescheides wirksam. Mit Ablauf des Zeitraumes des Abs. 2 dritter Satz sind noch nicht verrechnete und nicht bereits gutgeschriebene Anzahlungen gutzuschreiben.*

*Gemäß § 205 Abs. 4 BAO wird die Bemessungsgrundlage für Anspruchszinsen zu Lasten des Abgabepflichtigen (Nachforderungszinsen) durch Anzahlungen in ihrer jeweils maßgeblichen Höhe vermindert. Anzahlungen (Abs. 3) mindern die Bemessungsgrundlage für die Anspruchszinsen nur insoweit, als sie entrichtet sind.*

*Gemäß § 205 Abs. 5 BAO sind Differenzbeträge zu Gunsten des Abgabepflichtigen nur insoweit zu verzinsen (Gutschriftszinsen), als die nach Abs. 1 gegenüberzustellenden Beträge entrichtet sind.*

Zum Einwand der Verjährung der den Anspruchszinsen zugrundeliegenden Einkommensteuerbescheide der Jahre 2002-2005 wird zunächst auf die Ausführungen in der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 20.9.2013, GZ.RV/2126-W/13, verwiesen, mit der die Berufung betreffend die den hier gegenständlichen Anspruchszinsen zugrundeliegenden Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2002 bis 2005 abgewiesen wurde.

Gegen diese Entscheidung wurde eine Verwaltungsgerichtshofbeschwerde eingebracht, das Verfahren wurde jedoch mit Beschluss des Gerichtshofes vom 29. Jänner 2014 wegen unterlassener Mängelbehebung gemäß § 33 Abs. 1 und 34 Abs. 2 VwGG eingestellt.

Ergänzend wird festgestellt:

*§ 207 Abs. 1 BAO lautet: Das Recht, eine Abgabe festzusetzen, unterliegt nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.*

*Abs. 2: Die Verjährungsfrist beträgt bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24a des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre. Das Recht, einen Verspätungszuschlag, Anspruchszinsen, Säumniszuschläge oder Abgabenerhöhungen festzusetzen, verjährt gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe.*

Mit BGBl. I Nr. 57/2004 (Steuerreformgesetz 2005) bzw. BGBl. Nr. 180/2004 (Abgabenänderungsgesetz 2004) wurden die Verjährungsfristen verkürzt, die neuen Bestimmungen waren grundsätzlich ab 1. Jänner 2005 bzw. 1. Jänner 2006 anzuwenden.

Mit dem Steuerreformgesetz 2005 wurde die Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben von zehn auf sieben Jahre verkürzt. Mit dem Betrugsbekämpfungsgesetz 2010, BGBl. Nr. 105/2010, wurde diese Frist wieder auf zehn Jahr ausgedehnt. Gemäß § 323 Abs. 27 BAO ist diese Verlängerung der Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben erstmals auf nach dem 31. Dezember 2002 entstandene Abgabenansprüche anzuwenden.

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

*§ 209 Abs. 1 BAO: Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabensanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr. 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. Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3 FinStrG, § 32 Abs. 2 VStG) gelten als solche Amtshandlungen.*

*Abs. 2 BAO: Die Verjährung ist gehemmt, solange die Geltendmachung des Anspruches innerhalb der letzten sechs Monate der Verjährungsfrist wegen höherer Gewalt nicht möglich ist.*

*Abs. 3: Das Recht auf Festsetzung einer Abgabe verjährt spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabensanspruches (§ 4). In den Fällen eines Erwerbes von Todes wegen oder einer Zweckzuwendung von Todes wegen verjährt das Recht auf Festsetzung der Erbschafts- und Schenkungssteuer jedoch spätestens zehn Jahre nach dem Zeitpunkt der Anzeige.*

Abgabenrechtliche Verjährungsbestimmungen sind Normen des Verfahrensrechtes, bei denen es nicht auf die Verhältnisse im Zeitpunkt der Entstehung des Abgabensanspruches, sondern auf die im Zeitpunkt von dessen Durchsetzung gegebenen Verhältnisse ankommt. Daher ist das neue Verjährungsrecht auch auf solche Rechtsvorgänge anzuwenden, die sich vor seinem Inkrafttreten ereignet haben (vgl. Ritz, BAO-Kommentar<sup>5</sup>, § 209 Tz 42, mwN).

In der genannten Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 20. September 2013 stellte dieser fest, dass die nachgeforderten Abgaben hinterzogen wurden. Auf die diesbezüglichen Ausführungen wird verwiesen.

Die Verjährungsfrist für die Einkommensteuer 2002 begann mit Ablauf des 31. Dezember 2002 und endete daher mit Ablauf des 31. Dezember 2009.

§ 209 Abs. 1 BAO bestimmt nun, dass innerhalb der Verjährungsfrist unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlungen die Verjährungsfrist um (jeweils) ein Jahr verlängern.

Gemäß der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wirken auch Amtshandlungen einer sachlich zuständigen – wenn auch örtlich unzuständigen, Abgabenbehörde verjährungsunterbrechend (vgl. VwGH vom 27.2.1995, 94/16/0010, vom 14.11.1996, 96/16/0217).

Das Finanzamt 2 war bis zum Inkrafttreten des AVOG 2010 (1. Juli 2010) sachlich und örtlich zuständig (auf § 55 Abs. 3 und § 61 BAO – in Geltung bis 31. Juni 2010 - wird verwiesen), danach unbestrittenermaßen das Finanzamt 1.

Dem Einwand, dass die Amtshandlungen des Finanzamtes 2 keine Verlängerung der Verjährungsfristen bewirken konnten, kommt daher schon auf Grund der zitierten Judikatur

des Verwaltungsgerichtshofes keine Berechtigung zu, zumal das Finanzamt jedenfalls sachlich zuständig war.

Die Verjährungsfrist verlängernde Amtshandlungen sind u.a. abgabenbehördliche Prüfungen (vgl. Ritz BAO-Kommentar<sup>5</sup>, Tz 13 zu § 209 und die dort angeführte Rechtsprechung).

Bereits mit Prüfungsauftrag vom 6. Februar 2006 wurde dem Bf. der Beginn der Betriebsprüfung zur Kenntnis gebracht und unterfertigt.

Eine Verjährungsfrist verlängerten sich somit bis zum Ablauf des 31. Dezember 2010.

Im Jahr 2010 wurden folgende Amtshandlungen festgestellt: Außenprüfung betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2002 bis 2006, Niederschrift über Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs. 1 BAO und Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung gemäß § 150 BAO vom 24. Oktober 2010 (vom Bf. wurde die Unterschrift verweigert), Einkommensteuerbescheide 2002 - 2006 vom 27. Oktober 2010.

Diese Amtshandlungen verlängerten die Verjährungsfrist bis Ablauf des 31. Dezember 2011.

Im Jahr 2011 erfolgte durch das Finanzamt 2 zur Feststellung des Wohnsitzes eine Vorladung vom 18. November 2011 des Bf. und eine vom Bf. unterschriebene Niederschrift vom 21. November 2011. Mit Berufungsvorentscheidung vom 24. November 2011 hob die genannte Abgabenbehörde die Einkommensteuerbescheide 2002-2006 aus formalrechtlichen Gründen wegen Unzuständigkeit auf.

Die Verjährungsfrist wird durch die Erlassung von Berufungsvorentscheidungen (nunmehr Beschwerdeentscheidungen) unterbrochen (vgl. Ritz BAO-Kommentar<sup>5</sup>, Tz 10 zu § 209). Die Amtshandlungen vom 18./21. November 2011 dienten zur Feststellung des zuständigen Finanzamtes und somit zur Geltendmachung des Abgabenanspruches durch die örtlich zuständige Abgabenbehörde.

Diese Amtshandlungen verlängerte die Verjährungsfrist bis zum Ablauf des 31. Dezember 2012.

Die neuerlichen Einkommensteuerbescheide und darauf basierend die gegenständlichen Anspruchszinsenbescheide durch das Finanzamt 1 ergingen am 17. Jänner 2012.

Hinsichtlich der Einkommensteuer 2002 und der Anspruchszinsen 2002 ist daher keine Bemessungsverjährung eingetreten.

Hinsichtlich der Einkommensteuer und der Anspruchszinsen 2003 bis 2005 kommt die zehnjährige Verjährungsfrist zur Anwendung, weshalb eine Bemessungsverjährung dieser Abgabenschuldigkeiten schon aus diesem Grunde nicht eingetreten sein kann. Im Übrigen wird auf die o.a. angeführten Unterbrechungshandlungen verwiesen.

Abgesehen davon, dass nach den obigen Ausführungen entgegen dem Vorbringen des Bf. davon auszugehen ist, dass zum Zeitpunkt der Erlassung der Bescheide die Verjährungsfrist hinsichtlich der Einkommensteuer nicht abgelaufen war,

ist der Bestreitung der Anspruchszinsen lediglich auf Grund einer Unrichtigkeit des Einkommensteuerbescheides infolge des behaupteten Eintrittes der Bemessungsverjährung zu entgegnen, dass Anspruchszinsenbescheide an die Höhe der im Bescheidspruch des Einkommensteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung oder Gutschrift gebunden sind.

Wegen dieser Bindung ist der Zinsenbescheid nicht (mit Aussicht auf Erfolg) mit der Begründung anfechtbar, der maßgebende Einkommensteuerbescheid sei inhaltlich rechtswidrig.

Im Übrigen wurde, wie bereits ausgeführt, die Berufung gegen die den Anspruchszinsen zugrundeliegenden Einkommensteuerbescheide mit Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 20.9.2013, GZ.RV/2126-W/13, abgewiesen.

Unberechtigt ist auch der Einwand, dass keine Bescheide über die Wiederaufnahme der Festsetzung von Anspruchszinsen erlassen worden seien:

Erweist sich der Stammabgabenbescheid nachträglich als rechtswidrig und wird er entsprechend abgeändert (oder aufgehoben), so wird diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid (Aufhebungsbescheid) gebundenen Zinsenbescheid Rechnung getragen (zB Gutschriftszinsen als Folge des Wegfalles einer rechtswidrigen Nachforderung). Es ergeht ein weiterer Zinsenbescheid, daher erfolgt keine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides (vgl. Ritz, BAO-Handbuch, 128 bzw. VwGH 28.5.2009, 2006/15/0316, 0332).

Im Übrigen wurden die durch das Finanzamt 2 erlassenen Anspruchszinsenbescheide vom 27. Oktober 2010 mit Berufungsvorentscheidung vom 24. November 2011 wegen Unzuständigkeit aus formalrechtlichen Gründen aufgehoben, so dass auch aus diesem Grunde eine Wiederaufnahme des Verfahrens nicht möglich gewesen wäre.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer ordentlichen Revision:**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Das gegenständliche Erkenntnis weicht von der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht ab.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.