

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende Dr. Gabriele Krafft und die weiteren Senatsmitglieder Dr. Monika Kofler, Mag. Ralf Artner und Elisabeth Isabella Krejci im Beisein der Schriftführerin Karin Nowotny in der Beschwerdesache Bf., Adresse, vertreten durch Stb. gegen den Bescheid des FA Wien 6/7/15 vom 30.01.2012 und 31.01.2012, betreffend Einkommensteuer 2002 bis 2005 und Einkommensteuer 2006 in der Sitzung am 11.09.2014 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird abgewiesen, die angefochtenen Bescheide bleiben aufrecht.

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

Entscheidungsgründe

Laut Feststellungsbescheiden des FA Neunkirchen Wiener Neustadt vom 20.10.2011 für die Jahre 2002 und 2006 betreffend die MU (StNr.: xxx) wurden von der Mitunternehmerschaft für den streitgegenständlichen Zeitraum auf Grund von Scheinrechnungen Verluste erklärt. Diese mit Bescheid vom 20.10.2011 als nicht abzugsfähig beurteilten Verluste waren zunächst in den von den vorher erlassenen Grundlagenbescheiden abgeleiteten Einkommensteuerbescheiden bei den einzelnen Mitunternehmern einkommenswirksam berücksichtigt worden. Aufgrund der Grundlagenbescheide vom 20.10.2011 wurden diese Verluste bei den einzelnen Beteiligten in den Streitjahren gestrichen.

Im Vorfeld zu den am 20.10.2011 erlassenen Grundlagenbescheiden waren wiederholt Nichtbescheide und anschließende neue Erstbescheide (Feststellungsbescheide) erlassen worden. Dementsprechend erfolgten mehrfach Abänderungen der abgeleiteten Einkommensteuerbescheide (hier 2002 bis 2006).

Mit den hier angefochtenen Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2002 bis 2005 bzw. 2006 vom 30.01.2012 bzw. 31.01.2012 setzte das Finanzamt Wien 6/7/15 (FA) die

Abgaben unter Berücksichtigung der Grundlagenbescheide vom 20.10.2011 betreffend MU StNr.: xxx (Beteiligung in den Jahren 2002 bis 2006) fest.

In seiner rechtzeitig eingebrachten Berufung (nunmehr Beschwerde) vom 28.2.2012 wendete Herr Bf. (Bf.) ein, dass hinsichtlich Einkommenssteuer der Jahre 2002 bis 2006 gemäß § 7 BAO (gemeint offensichtlich § 207 BAO) bereits Verjährung eingetreten sei. Die Verjährungsfrist betrage 5 Jahre, die gesetzlich vorgesehene Verlängerung selbiger - jeweils um ein Jahr - benötige entsprechende Verlängerungshandlungen von Seiten der Behörde, jeweils im letzten Jahr der Verjährungsfrist. Die Einkommensteuer 2002 sei daher im Jahr 2008, Einkommensteuer 2003 im Jahr 2009, die Einkommensteuer 2004 im Jahr 2010 und Einkommensteuer 2005 im Jahr 2011 verjährt.

Weiters seien auch die Verjährungsbestimmungen für hinterzogene Abgaben nicht anzuwenden, zum Zeitpunkt 2006 sei eine Hinterziehung nicht nachgewiesen und ein Betrug aus den Aussagen und Handlungen des Geschäftsführers nicht ableitbar. Abgaben bis einschließlich 2002 seien auch im Fall der Hinterziehung verjährt, da die verlängerte Verjährungsfrist von 10 Jahren aufgrund der Gesetzesänderung 2010 erst für Bescheide ab 2003 zur Anwendung gelange.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 2.10.2012 führte das FA unter Hinweis auf die Grundlagenbescheide aus, dass die Verjährungsfrist für die hinterzogenen Abgaben 2002 bis 2006 7 Jahre betrage, durch rechtzeitige Prüfungshandlungen bei den Grundlagenbescheiden seien die jeweiligen Verjährungsfristen jeweils um 1 Jahr verlängert worden und die absolute Verjährung von 10 Jahren für die abgeleiteten Einkommensteuerbescheide im Zeitpunkt der Bescheiderlassung noch nicht abgelaufen.

Im Vorlageantrag vom 18.10.2012 wird die Begründung der Berufungsvorentscheidung als zu allgemein gehalten kritisiert, da der Hinweis auf Amtshandlungen ohne nähere Konkretisierung alleine nicht ausreichend sei.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

Der Bf. war unstrittig in den Jahren 2002 und 2006 an der MU StNr.: xxx als Mitunternehmer beteiligt.

Gemäß § 207 Abs. 2 BAO idF BGBl. I Nr. 57/2004 beträgt die Verjährungsfrist bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24 des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist sieben Jahre. Durch BGBl. I Nr. 105/2010 wurde mit Wirksamkeit 15. Dezember 2010 die Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben auf zehn Jahre verlängert. Die Verjährung beginnt gemäß § 208 Abs. 1 lit a BAO mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist.

Gemäß § 209 Abs. 1 BAO verlängern nach außen erkennbare, zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von

der Abgabenbehörde unternommene, Amtshandlungen 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.

Nach § 209 Abs. 3 BAO idF BGBl. I Nr. 180/2004 verjährt das Recht auf Festsetzung einer Abgabe spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches.

Abgabenbehördliche Prüfungen, deren Gegenstand Feststellungsverfahren (Feststellungsbescheide) sind, verlängern die Verjährungsfrist der von den Feststellungsbescheiden jeweils abgeleiteten Abgaben (VwGH 24.2.1999 98/13/0235; 22.11.2001 98/15/0056). Dies gilt auch für auf Erlassung solcher Feststellungsbescheide gerichtete Amtshandlungen, wie zB Vorhalte (VwGH 26.7.2006, 2001/14/0212) oder Außenprüfungen (Ritz, BAO4, § 209 Tz 9 mit Verweis auf VwGH 21.9.2005, 2001/13/0059, 0060, 0061).

Mit Erlassung des Einkommensteuerbescheides für 2006 am 14. Juni 2007 wurde jedenfalls eine nach außen gerichtete Amtshandlung iSd § 209 Abs. 1. BAO gesetzt, welche eine Verlängerung der Verjährungsfrist von fünf auf sechs Jahre - somit bis 31.12.2012 - bewirkte. Für 2006 war daher am 30.1.2012 (Datum der Erlassung des angefochtenen Bescheides) jedenfalls noch keine Verjährung eingetreten. Die Einkommensteuer für das Jahr 2006 war daher, auch unter Außerachtlassung anderer Verlängerungshandlungen zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung nicht verjährt

Die Erlassung des Einkommensteuerbescheides für 2002 am 23.2.2004 verlängerte die Verjährungsfrist für 2002 demgemäß bis 31.12.2008. Die Erlassung des Einkommensteuerbescheides 2003 am 19.7.2005 verlängerte die Verjährungsfrist für 2003 bis 31.12.2009. Die Erlassung des Einkommensteuerbescheides für 2004 am 1.8.2006 verlängerte die Verjährungsfrist für 2004 bis zum 31.12.2010. Die Erlassung des Einkommensteuerbescheides 2005 am 2.5.2007 verlängerte die Verjährungsfrist für 2005 bis zum 31.12.2011.

Im Jahr 2008 wurde am 9. Dezember 2008 im Rahmen der Ermittlungen zum Feststellungsbescheid 2001 bis 2006 und damit auch betreffend 2002 ein Ergänzungsersuchen des FA Neunkirchen Wiener Neustadt an MU gerichtet mit dem Auftrag zur Durchsetzung des Abgabenanspruches die Anlegerprospekte und Ergebnismitteilungen zu übermitteln. Durch diese nach außen gerichtete Amtshandlung im Feststellungsverfahren verlängerte sich für 2002 die Verjährung bis zum Ablauf des Jahres 2009.

Im Jahr 2009 erging am 9.10.2009 der Prüfungsauftrag betreffend die MU. mit der StNr.: 0xxx mit Prüfungsgegenstand der einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung 2000 – 2007, gefolgt von entsprechenden Prüfungshandlungen. Diese nach außen gerichtete Amtshandlung verlängerte den Eintritt der Verjährung für 2002 und 2003 bis zum Ablauf des Jahres 2010.

Im Jahr 2010 wurden, neben Abhaltung der Schlussbesprechung bei der geprüften Mitunternehmerschaft MU am 28.10.2010 und Erlassung eines nach Wiederaufnahme

geänderten Feststellungsbescheides für 2002 bis 2005 am 29.11.2010, auch am 3.12.2010 gemäß § 295 BAO abgeänderte Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002 bis 2005 erlassen. Mit diesen nach außen gerichteten Amtshandlungen zur Durchsetzung des Abgabensanspruches verlängerte sich die Verjährungsfrist für 2002, 2003 und 2004 bis zum Ablauf des Jahres 2011.

Im Jahr 2011 erließ das FA Neunkirchen Wiener Neustadt nach neuerlicher Wiederaufnahme geänderte Feststellungsbescheide zur MU StNr. 0xxx. Durch diese nach außen gerichtete Amtshandlung wurde die Verjährungsfrist für die Jahre 2002, 2003, 2004 und 2005 bis 31.12.2012 verlängert.

Im Jänner 2012 wurden die gegenständlich bekämpften Bescheide erlassen.

Diese Feststellungen sind aus dem Akteninhalt der Finanzamtsakten ableitbar und besteht kein Grund die Richtigkeit des Akteninhaltes anzuzweifeln.

Da bereits die Anwendung der fünfjährigen Verjährungsfrist nach § 207 Abs. 2 BAO ergibt, dass hinsichtlich der bekämpften Bescheide zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung keine Verjährung eingetreten war, kann daher die Prüfung der Frage ob die verlängerte Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben zur Anwendung gelangt unterbleiben.

Das Bundesfinanzgericht sieht keinen Grund, die den Einkommenssteuerbescheiden zugrundeliegenden Feststellungsbescheide als Nichtbescheide zu qualifizieren zumal dazu seitens des Bf. kein diesbezügliches Vorbringen erstattet wurde und die Grundlagenbescheide keine offensichtlich Mängel aufweisen, die ihre Bescheidqualität in Zweifel ziehen.

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art 133 B-VG eine Revision zulässig, wenn die Lösung von einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Zu den entscheidenden Rechtsfragen, ob Verlängerungshandlungen im Rahmen des Feststellungsverfahrens auch für die abgeleiteten Bescheide Wirkung entfalten (VwGH 24.2.1999 98/13/0235; 22.11.2001 98/15/0056) und welche Handlungen der Abgabenbehörde eine Verlängerungshandlung darstellen (VwGH 26.7.2006, 2001/14/0212; 21.9.2005, 2001/13/0059, 0060, 0061) besteht bereits Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs. Da die gegenständliche Entscheidung von dieser Judikatur nicht abweicht, ist eine ordentliche Revision nicht zuzulassen.

Wien, am 11. September 2014