

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Steuerberater, über die Beschwerde vom 9.1.2012 gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden Mödling vom 21.12.2011 und vom 14.3.2012 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2001 und 2002 zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.
Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.
2. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

An die Beschwerdeführerin (Bf) ergingen mit Datum 21.12.2011 gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderte Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2001 und 2002. Die Änderungen wurden mit den zu St.Nr. xxxyyyyy getroffenen bescheidmäßigen Feststellungen vom 20.10.2011 begründet.

In ihrer nunmehr als Beschwerde zu erledigenden Berufung wendet die Bf den Eintritt der Verjährung ein. Hinsichtlich Einkommensteuer 2001 habe der Erstbescheid vom 30.1.2004 die Verjährungsfrist bis zum 31.12.2007 verlängert. Die in den Jahren 2005 und 2006 bei der AB MU (im Folgenden kurz AB), St.Nr. xxxyyyyy, durchgeführte Betriebsprüfung habe keine weitere Verlängerung bewirken können. Die Bescheidänderung vom 20.3.2007 habe die Verjährungsfrist bis zum 31.12.2008 verlängert. Die in den Jahren 2009 und 2010 bei der AB durchgeführte Betriebsprüfung könne keine Verlängerung der Verjährungsfrist mehr bewirken. Bei Erlassung des Einkommensteuerbescheides 2001 vom 21.12.2011 sei daher bereits Verjährung eingetreten gewesen. Hinsichtlich Einkommensteuer 2002 habe der Erstbescheid vom 15.7.2004 die Verjährungsfrist bis zum 31.12.2008 verlängert. Auch hier habe die in den Jahren 2009 und 2010 bei der AB durchgeführte Betriebsprüfung die Verjährungsfrist nicht mehr verlängert, weshalb auch bei Erlassung des Einkommensteuerbescheides 2002 vom 21.12.2011 bereits Verjährung eingetreten gewesen sei.

Das Finanzamt erließ abweisende Beschwerdevorentscheidungen (BVE's), in denen es zur Begründung auf Pkt. 4 der Begründung zu den an die AB ergangenen Bescheide über die Feststellung von Einkünften verweist, wo die Vorfrage ausgeführt werde, auf Grund

welcher Ermittlungsergebnisse sowie auf Grund welcher Überlegungen die Hinterziehung der von den Feststellungsbescheiden abgeleiteten Einkommensteuer der Beteiligten angenommen werde. Es gelte somit gemäß § 207 BAO für die Jahre 2001 und 2002 die siebenjährige Verjährungsfrist.

In ihrem Vorlageantrag wendet die Bf ein, die Begründung der BVE's erscheine insbesondere deshalb unschlüssig, als erstens dem österreichischen Steuerrecht eine siebenjährige Verjährungsfrist fremd sei und zweitens die Jahre 2001 und 2002 unter Annahme einer siebenjährigen Verjährungsfrist ohnehin bereits verjährt seien.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2002 wurde mit Bescheid vom 14.3.2012 erneut gemäß § 295 Abs. 1 BAO geändert, die Beschwerde gilt daher gemäß § 253 BAO auch als gegen diesen Bescheid gerichtet.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die Einkommensteuerbescheide 2001 und 2002 vom 21.12.2011 wurden der Beschwerdeführerin (Bf) noch im Jahr 2011 zugestellt (mit Bezug auf das Jahr 2001 bringt die Bf vor, die Zustellung sei drei Tage vor Eintritt der absoluten Festsetzungsverjährung erfolgt), zu diesem Zeitpunkt war die allgemeine Verjährungsfrist von fünf Jahren unstrittig bereits abgelaufen. Streit besteht darüber, ob nach Lage des Falles die Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben von sieben Jahren (§ 207 Abs. 2 BAO) zum Tragen kommt (bezüglich der erstmaligen Anwendung der Verlängerung von sieben Jahren auf zehn Jahre siehe Ritz, BAO Kommentar⁵, § 207 Tz 14a).

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt. Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sacherverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet. Gemäß § 9 Abs. 1 FinStrG wird dem Täter weder Vorsatz noch Fahrlässigkeit zugerechnet, wenn ihm bei einer Tat ein entschuldbarer Irrtum unterliefe, der ihn das Vergehen oder das darin liegende Unrecht nicht erkennen ließ; ist der Irrtum unentschuldbar, so ist dem Täter Fahrlässigkeit zuzurechnen.

Vorsätzliches Handeln beruht nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zwar auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang, ist aber aus dem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten des Täters zu erschließen (z.B. VwGH 23.6.1992, 92/14/0036).

Die Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben kommt unabhängig davon zur Anwendung, welcher konkreten Person die Hinterziehung der Abgabe vorzuwerfen ist (VwGH 12.12.2007, 2006/15/0004). Wird eine vorsätzliche Abgabenhinterziehung festgestellt, kommt es daher nicht darauf an, ob der Abgabenschuldner selbst die Abgabe hinterzogen hat, sondern nur darauf, dass sie überhaupt hinterzogen wurde (VwGH 16.12.2004,

2004/16/0146). Die Verjährungsfrist bezieht sich nicht auf ein Rechtssubjekt, sondern auf eine Forderung (VwGH 26.2.2004, 2002/16/0005).

Die Abgabenbehörde ist im Abgabenverfahren nicht daran gehindert, ohne finanzstrafbehördliche Entscheidung festzustellen, dass Abgaben im Sinne des § 207 Abs. 2 BAO hinterzogen worden sind; liegt daher eine Entscheidung der zuständigen Behörde nicht vor, hat die Abgabenbehörde diese Frage als Vorfrage in eigener Verantwortung zu beurteilen (VwGH 17.4.2008, 2008/15/0084).

Die Bf war (gemeinsam mit rd. 200 weiteren Personen) in den Streitjahren an der AB als Mitunternehmerin (atypisch stille Gesellschafterin) beteiligt. Eine bei der AB in den Jahren 2009 und 2010 durchgeführte, die Jahre 2000 bis 2007 betreffende abgabenbehördliche Prüfung endete damit, dass von der AB geltend gemachte Fremdleistungsaufwendungen (im Jahr 2001: rd. 1,6 Mio Euro; im Jahr 2002: rd. 1,1 Mio Euro) nicht anerkannt wurden. Diese Feststellung fand Eingang in die den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden zu Grunde liegenden Feststellungsbescheide vom 20.10.2011. In der Begründung der Feststellungsbescheide wird dazu u.a. ausgeführt, dass Unternehmensgegenstand der AB die Erstellung einer als "violette Seiten" bezeichneten Internetanwendung gewesen sei, ein Branchenverzeichnis, das Umsätze aus dem Verkauf von Unternehmereinträgen (sog. Bannerwerbung) bringen sollte. Solche Umsätze seien tatsächlich nicht erzielt worden. Der Alleingeschäftsführer der AB habe gegenüber der Außenprüfung niederschriftlich bekannt gegeben, dass die mit den (in der Bescheidebegründung einzeln angeführten) Eingangsrechnungen verrechneten Leistungen tatsächlich niemals erbracht worden seien, es habe sich um reine Scheinverrechnungen zum Zweck der Erzeugung von Aufwendungen und damit von steuerlichen Verlusten für die Anleger (die atypisch Stillen) gehandelt. Diese (vom Geschäftsführer einbekannte) Tatsache sei noch dadurch untermauert, dass weder irgendein Produkt oder Unterlagen vorgelegt werden konnten, die irgendwelche Leistungen dokumentieren würden, noch Zahlungen zum Ausgleich der angeblichen Leistungsverbindlichkeiten in Millionenhöhe an die Rechnungsaussteller erfolgt seien. Die als Betriebsaufwand verbuchten Beträge aus den Scheinrechnungen seien daher steuerlich nicht anzuerkennen. Unter Pkt. 4 in der Begründung der Feststellungsbescheide, auf welchen das Finanzamt in den BVE's verweist, wird zur Frage der Abgabenhinterziehung ausgeführt, dass die als Fremdleistung verbuchten Aufwendungen, die zu den an die Beteiligten verteilten Verlusten geführt hätten, tatsächlich nicht erwirtschaftet, sondern erfunden worden seien.

Die Bf hat diesem ihr bekannten Sachverhalt nichts entgegengesetzt. Nach Ansicht des erkennenden Gerichts ist daher in Anknüpfung an die Feststellungen der Außenprüfung davon auszugehen, dass die Handlungen des Geschäftsführers der AB darauf gerichtet waren, durch Scheinrechnungen Aufwendungen vorzutäuschen und auf diese Weise Verluste bei den beteiligten Gesellschaftern zu erzeugen, um deren Einkommensteuern zu verkürzen. Diese vorgetäuschten Verluste haben Eingang in die Einkommensteuererklärungen der Bf und (in dem durch die 2005/2006 durchgeführte Außenprüfung modifizierten Umfang) in die ursprünglich ergangenen

Einkommensteuerbescheide 2001 und 2002 gefunden. Damit wurde unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht vorsätzlich eine Abgabenverkürzung bewirkt, weshalb die verlängerte Verjährungsfrist von sieben Jahren anwendbar ist.

Gemäß § 209 Abs. 1 BAO verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr, wenn innerhalb der Verjährungsfrist nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenspruchs von der Abgabenbehörde unternommen werden; sie verlängert sich um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist.

Abgabenbehördliche Prüfungen, deren Gegenstand Feststellungsverfahren (Feststellungsbescheide) sind, verlängern die Verjährungsfrist der von den Feststellungsbescheiden jeweils abgeleiteten Abgaben, was auch für auf Erlassung solcher Feststellungsbescheide gerichtete Amtshandlungen gilt, wie z.B. Vorhalte oder Außenprüfungen (vgl. Ritz, BAO Kommentar⁵, § 209 Tz 9 und die dort zitierte Judikatur).

Für das Jahr 2001 ist u.a. mit Datum 30.1.2004, für das Jahr 2002 u.a. mit Datum 15.7.2004 ein Einkommensteuerbescheid ergangen, wodurch sich die siebenjährige Verjährungsfrist bis zum 31.12.2009 (für 2001) bzw. bis zum 31.12.2010 (für 2002) verlängert hat. Durch die in den Jahren 2009 und 2010 bei der AB durchgeführte Außenprüfung wurden unstrittig auf die Geltendmachung des Abgabenspruchs gerichtete Amtshandlungen unternommen, so wurden beispielsweise am 21.10.2009 der Prüfungsauftrag und am 7.12.2010 der Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung ausgefolgt, am 21.10.2009 und am 26.8.2010 Niederschriften mit dem Geschäftsführer der AB aufgenommen; diese von der Außenprüfung gesetzten Amtshandlungen haben eine weitere Verlängerung der Verjährungsfristen um jeweils ein Jahr bewirkt. Den im Jahr 2011 erlassenen Einkommensteuerbescheiden 2001 und 2002 stand daher der Eintritt der Verjährung nicht entgegen.

Die Bf hat gegen die Ausführungen in den BVE's einzig vorgebracht, dass eine siebenjährige Verjährungsfrist dem Steuerrecht fremd sei und die Jahre 2001 und 2002 unter Annahme einer siebenjährigen Verjährungsfrist ohnehin bereits verjährt seien. Beides trifft, wie vorstehend dargelegt, nicht zu, weshalb sich die Beschwerde als unbegründet erweist.

Ergänzend wird auf die zwei weitere Gesellschafter der AB betreffenden Erkenntnisse des BFG vom 28.5.2014, RV/7102693/2012, und vom 11.9.2014, RV/7100483/2013, verwiesen, in welchen ebenfalls die Anwendbarkeit der verlängerten Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben bejaht wurde.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung 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. Einer Rechtsfrage kann nur dann grundsätzliche Bedeutung zukommen, wenn sie über den konkreten Einzelfall hinaus Bedeutung besitzt (z.B. VwGH 17. 9.2014, Ra 2014/04/0023).

Die gegenständliche Entscheidung weicht von der zur Anwendbarkeit der Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben ergangenen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht ab. Die Beantwortung der Frage, ob von einer Hinterziehung von Einkommensteuer auszugehen ist, hing in erster Linie von der im Rahmen der Beweiswürdigung vorgenommenen Beurteilung von Tatfragen ab, denen keine über den vorliegenden Einzelfall hinausgehende Bedeutung zukommt. Die Revision war daher spruchgemäß nicht zuzulassen.

Wien, am 3. März 2017