



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch die Dr. Woisetschläger & Dr. Mutschlechner OEG gegen die Bescheide des Finanzamtes Schwaz betreffend Umsatzsteuer 1994 und 1995 vom 8. Juni 2001 entschieden:

Die angefochtenen Bescheide und die Berufungsvorentscheidung vom 1. August 2002 werden gemäß § 289 Abs 2 BAO aufgehoben. Die Berufung wird als unzulässig zurückgewiesen.

Hinweis

Diese Berufungsentscheidung wirkt gegenüber allen Beteiligten, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§§ 191 Abs. 3 lit. b BAO). Mit der Zustellung dieser Bescheidausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Entscheidungsgründe

Die berufenden Eheleute sind auf Grund eines Notariatsaktes vom 15. Dezember 2000 jeweils Hälfteeigentümer einer Liegenschaft in B. Die im zugehörigen, im Zeitraum 1994 bis 1999 (noch von der Gattin als Bauherrin) errichteten Gebäude untergebrachten drei

Ferienwohnungen werden seit 1. Jänner 2000 vermietet (vgl. Fragebogen vom 27. Dezember 2000).

Am 12. April 2001 reichten die Berufungswerber Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 1994 und 1995 ein. Darin sind die Umsätze jeweils mit 0 S ausgewiesen. Die im Zusammenhang mit der Errichtung der Ferienwohnungen bezahlte Mehrwertsteuer wurde anteilig (mit 57,83 %) als abziehbare Vorsteuer geltend gemacht (36.361 S im Jahr 1994 bzw. 87.414 S im Jahr 1995). Gleichzeitig erklärten die Berufungswerber schriftlich, auf die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 ab dem Kalenderjahr 1994 verzichten und die Umsätze nach den allgemeinen Bestimmungen des UStG 1994 versteuern zu wollen.

Mit den am 8.6.2001 ausgefertigten Bescheiden betreffend Umsatzsteuer 1994 und 1995 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer jeweils mit 0 S fest. Ein Vorsteuerabzug wurde nicht zugelassen. Begründend führte das Finanzamt aus, hinsichtlich der Jahre 1994 und 1995 sei wegen Ablauf der Verjährungsfrist eine Regelbesteuerung nicht mehr möglich.

In der fristgerecht am 20. Juni 2001 eingebrachten Berufung entgegneten die Berufungswerber unter Hinweis auf Abschn 2, § 2 Rz 195 der Umsatzsteuerrichtlinien, ein Vorsteuerabzug könne vor Erzielung von Einnahmen nur gewährt werden, wenn "die Vermietungsabsicht in bindenden Vereinbarungen ihren Niederschlag finden oder aus sonstigen, über die Absichtserklärung hinausgehenden Umständen mit ziemlicher Sicherheit feststehe". Während der Bauphase habe aber keine Möglichkeit bestanden, einen Nachweis für die künftige Vermietung zu erbringen, weil noch keine entsprechenden Verträge abgeschlossen worden seien. Wenn in einem solchen Fall "laut Umsatzsteuerrecht" der Vorsteuerabzug erst im Zeitpunkt der Erzielung von Einnahmen zustehe, könne nicht davon ausgegangen werden, dass das Recht zur Festsetzung der Umsatzsteuer bzw. zur Gewährung des Vorsteuerabzuges verjährt sei. Die Verjährung müsse in diesem Fall "gehemmt" sein. Zudem sei die bevorstehende Vermietung am 27. Dezember 2000 anlässlich einer persönlichen Vorsprache der Berufungswerber beim Finanzamt angezeigt worden. Dies sei jedenfalls eine nach außen hin erkennbare Unterbrechungshandlung iSd § 209 Abs 1 BAO.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 1. August 2002 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Die Erklärung, auf die Anwendung des § 6 Abs 1 Z 27 UStG zu verzichten, könne bis zur Rechtskraft des entsprechenden Bescheides abgegeben werden. Die Frist sei jedoch durch die Verjährung begrenzt. Verjährung sei hinsichtlich Umsatzsteuer 1994 mit Ende 1999, hinsichtlich Umsatzsteuer 1995 mit Ende 2000 eingetreten. Am 27. Dezember 2000 hätten die Berufungswerber einen Betriebsanmeldungsbogen abgegeben, in welchem als Beginn der Vermietung der 1. Jänner 2000 angegeben sei. Für das Finanzamt habe daher keine

Veranlassung zur Vornahme von Unterbrechungshandlungen bestanden, zumal auch keine Hinweise auf eine bereits 1994 begonnene Bautätigkeit vorgelegen seien. Erst nach Abgabe der Steuererklärungen (für 1994 und 1995) und des Antrages auf Regelbesteuerung am 12. April 2001 habe das Finanzamt "mit außenwirksamen Maßnahmen (Aufnahme der Steuernummer, Nachschau anlässlich einer Neuaufnahme) reagiert". Erst diese Handlungen würden den Lauf der Verjährung unterbrechen. Da die Verjährungsfrist aber bereits mit 31. Dezember 1999 bzw. 31. Dezember 2000 abgelaufen sei, könne die Vorsteuer nicht gewährt werden. Nach Ablauf der Verjährungsfrist dürfe kein Abgabenbescheid erlassen werden, weshalb die Umsatzsteuerbescheide für 1994 und 1995 im Wege der Berufungserledigung aufgehoben worden seien (Anm.: der Spruch der Berufungsvorentscheidung lautet auf "Abweisung als unbegründet").

Im Vorlageantrag vom 27. August 2002 wurde vorgebracht, das Finanzamt sei auf Punkt 1 der Berufung (Vorbringen betreffend die Hemmung der Verjährung) nicht eingegangen. Hinsichtlich Punkt 2 (Unterbrechung der Verjährung) könne es wohl nicht sein, dass "jede nur erdenkliche Handlung des Finanzamtes nach außen die Verjährung unterbricht, dass aber die Verjährung dann nicht unterbrochen werde, wenn der Steuerpflichtige selbst persönlich beim Finanzamt vorspricht und den Sachverhalt erläutert...". Bei der persönlichen Vorsprache vom 27.12.2000 beim Finanzamt sei die Möglichkeit, auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer zu verzichten, besprochen worden. Die vom Finanzbeamten "in Erfüllung seiner Pflichten durchgeführte Amtshandlung (steuerliche Aufklärung des damals steuerlich unvertretenen Bw...)" sei zumindest für 1995 als Unterbrechungshandlung zu qualifizieren.

Über die Berufung wurde erwogen:

Von den unter § 1 Abs 1 Z 1 und 2 UStG 1994 fallenden Umsätzen sind u.a. die Umsätze der Kleinunternehmer steuerfrei (vgl. § 6 Abs 1 Z 27 UStG 1994). Als Kleinunternehmer gilt ein Unternehmer, der im Inland einen Wohnsitz oder Sitz hat und dessen Umsätze im Veranlagungszeitraum 300.000 S nicht übersteigen. Auf diese Befreiung kann der Unternehmer gemäß § 6 Abs 3 UStG 1994 bis zur Rechtskraft des Bescheides, längstens aber bis zum Ablauf der Verjährungsfrist (vgl. dazu Ruppe, UStG 1994, 2. Auflage, § 6 Tz 476) gegenüber dem Finanzamt schriftlich verzichten.

Das Recht, eine Abgabe festzusetzen, unterliegt gemäß § 207 BAO der Verjährung. Nach Ablauf der Verjährungsfrist darf die Abgabe nicht mehr festgesetzt werden. Verletzt die Behörde durch Festsetzung einer Abgabe nach Ablauf der Verjährungsfrist solchermaßen

zwingendes Recht, so ist die Festsetzung (der Bescheid) rechtswidrig (Stoll, BAO-Kommentar, 2159 f).

Die Verjährung wird durch jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen (§ 209 Abs 1 BAO). Der Eintritt der Verjährung ist im Abgabenverfahren von Amts wegen zu beachten (Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 2. Auflage, Rz 3 zu § 207).

Hinsichtlich der zu veranlagenden Umsatzsteuer beginnt die Verjährungsfrist gemäß § 208 Abs 1 lit a BAO mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist und endet gemäß § 207 Abs 2 BAO nach 5 Jahren.

Die Verjährungsfrist hinsichtlich Umsatzsteuer 1994 hat daher mit Ablauf des Jahres 1994 begonnen und am 31. Dezember 1999 geendet. Der Umsatzsteuerbescheid 1994 wurde am 8. Juni 2001, somit nach Ablauf der Verjährungsfrist, ausgefertigt.

Hinsichtlich Umsatzsteuer 1995 vertreten die Berufungswerber die Ansicht, durch eine persönliche Vorsprache am 27. Dezember 2000 zum Zweck "der steuerlichen Erfassung der Vermietung", sei die Verjährungsfrist unterbrochen worden. Dazu ist festzuhalten, dass stets nur Maßnahmen der Behörde die Verjährung zu unterbrechen vermögen. Schritte der Parteien allein, wie die in Erfüllung gesetzlicher Verpflichtungen aus eigenem wahrgenommene Einreichung von Abgabenerklärungen, Anzeigen oder Meldungen unterbrechen die Verjährung nicht. Werden also Abgabenerklärungen aus eigener Initiative eingereicht und reagiert die Behörde nicht mit außenwirksamen Maßnahmen, dann wird der Lauf der Verjährungsfrist nicht beeinträchtigt (Stoll, BAO-Kommentar, 2193).

Bei ihrer Vorsprache im Dezember 2000 haben die Berufungswerber Ablichtungen aus den Reisepässen, Kopien der Meldezettel, einen Notariatsakt in Kopie betreffend die Übergabe eines Hälfteanteiles an der ggst. Liegenschaft sowie einen "Fragebogen für natürliche Personen" (Verf 24) abgegeben. Im Veranlagungsakt ist wiederholt festgehalten, dass eine Aufforderung hiezu durch das Finanzamt nicht erfolgt ist (vgl. "Verf 3" vom 28.12.2000, wonach das Finanzamt Erhebungen für nicht nötig erachtete; sowie "Evidenzblatt", wo zwar der Eingang des Fragebogens mit 27.12.2000 vermerkt ist, aber auch festgehalten wurde, dass eine Versendung desselben nicht erfolgt war). Vom steuerlichen Vertreter wurde dies (fernmündlich am 20.3.2003) bestätigt. Im Fragebogen ist der Beginn der Vermietung der Ferienwohnungen mit 1. Jänner 2000 und der voraussichtliche Jahresumsatz mit "ca. 100.000

S" angegeben. Das ebenfalls enthaltene Ersuchen um Bekanntgabe, ob für den Fall, dass der Jahresumsatz 300.000 S nicht übersteige, ein Regelbesteuerungsantrag gemäß § 6 Abs 3 UStG 1994 beabsichtigt sei, wurde ausdrücklich mit "Nein" beantwortet.

Die Berufungswerber wenden ein, ihre Vorsprache im Dezember 2000 im Finanzamt habe dazu gedient, "die Vermietung der Ferienwohnungen steuerlich erfassen zu lassen". Dies erweist sich als unzutreffend, wurde doch dem Finanzamt mitgeteilt, dass im Jahr 1995 (noch) keine Mieteinnahmen erzielt wurden und ein Antrag auf Regelbesteuerung nicht gestellt werde (vgl. Fragebogen). Gerade auf Grund dieser Angaben war eine steuerliche Erfassung nicht erforderlich und bestand für die Behörde in der Folge keine Veranlassung, auf die Erhebung der Umsatzsteuer 1995 gerichtete Maßnahmen zu setzen. Hinweise darauf, dass die Behörde Zweifel an den Angaben gehabt und deshalb Erhebungen geführt hätte, sind nicht ersichtlich. Somit ergibt sich, dass die Berufungswerber bei dieser Vorsprache lediglich Informationen eingeholt haben. Die bloße Beantwortung von Fragen der Parteien durch das Finanzamt stellt aber keine Unterbrechungshandlung iSd § 209 BAO dar. Maßnahmen, die die Prüfung der Voraussetzungen für eine Veranlagung zur Umsatzsteuer zum Gegenstand hatten (Vergabe einer Steuernummer, Nachschau) und geeignet gewesen wären, den Ablauf der Verjährungsfrist zu unterbrechen, setzte das Finanzamt erst auf Grund der am 12. April 2001 eingebrachten Umsatzsteuererklärungen samt Regelbesteuerungsantrag.

Es konnte somit hinsichtlich Umsatzsteuer 1995 keine Unterbrechungshandlung iSd § 209 BAO festgestellt werden. Der Antrag auf Regelbesteuerung ist daher auch hinsichtlich dieser Abgabe erst nach Ablauf der Verjährungsfrist eingebracht worden.

Nach Ablauf der Verjährungsfrist hätte das Finanzamt eine Abgabenfestsetzung nicht mehr (auch nicht mit 0 S) vornehmen dürfen. Die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 1994 und 1995 waren daher gemäß § 289 Abs 2 BAO ebenso wie die Berufungsvorentscheidung vom 1. August 2002 ersatzlos aufzuheben. Die Berufung richtet sich daher gegen nicht mehr im Rechtsbestand befindliche Bescheide und war deshalb als unzulässig geworden zurückzuweisen.

Innsbruck, 20. März 2003