



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 15

GZ. RV/0400-W/08,
miterledigt RV/0401-W/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, vom 26. bzw. 27. April 2007 (in der ergänzten Fassung vom 11. bzw. 12. August 2007) gegen die Bescheide des Finanzamtes F vom 18. April 2007 betreffend Einkommensteuer 1997 und 1998 entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber bezieht Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Einzelunternehmer, Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung als Miteigentümer der Liegenschaft in 3333 W, R-Straße 11 (Finanzamt F, St.Nr. 222/2222).

Mit Bescheid vom 2. Dezember 1998 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für das Jahr 1997 fest.

Mit Bescheid vom 1. März 2000 wurde der Einkommensteuerbescheid 1997 vom 2. Dezember 1998 auf Grund eines zu St.Nr. 222/2222 ergangenen Feststellungsbescheides gemäß § 295 Abs. 1 BAO geändert.

Mit Bescheid vom 27. April 1999 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für das Jahr 1998 fest.

Mit Bescheid vom 9. März 2000 wurde der Einkommensteuerbescheid 1998 vom 27. April 1999 auf Grund eines zu St.Nr. 222/2222 ergangenen Feststellungsbescheides gemäß § 295 Abs. 1 BAO geändert.

Mit zwei weiteren auf § 295 Abs. 1 BAO gestützten Bescheiden vom 18. April 2007 wurden die Einkommensteuerbescheide 1997 und 1998 neuerlich auf Grund der bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes F zu St.Nr. 222/2222 abgeändert. Die Bescheide führten zu Abgabennachforderungen in Höhe von 1.056,09 Euro (1997) bzw. 906,52 Euro (1998).

Gegen die Einkommensteuerbescheide 1997 und 1998 vom 18. April 2007 erhob der Berufungswerber form- und fristgerecht Berufungen, in welchen er die Berücksichtigung der Aufwendungen für ein Arbeitszimmer bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit beantragte. Für 1997 beantragte er weiters die Korrektur eines ihm unterlaufenen Rechenfehlers.

In zwei in der Folge eingebrachten, die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 1997 und 1998 ergänzenden Schriftsätzen (vom 11. bzw. 12. August 2007) führte der Berufungswerber Folgendes aus:

Der Abgabeananspruch sei für 1997 mit 31. Dezember 1997, für 1998 mit 31. Dezember 1998 entstanden. Bei einer vom Finanzamt gesetzten Unterbrechungshandlung verlängere sich der Verjährungszeitraum von fünf Jahren um ein weiteres Jahr. Der Abgabeananspruch verjähre somit für 1997 mit 31. Dezember 2003, für 1998 mit 31. Dezember 2004. Im Feststellungsverfahren zu St.Nr. 222/2222 sei bis zum 31. Dezember 2004 keine Unterbrechungshandlung gesetzt worden.

Die Frage der Beurteilung der Einkunftsquelle aus Vermietung und Verpachtung als Liebhaberei stelle keine Ungewissheit dar. Die zu dieser Einkunftsquelle ergangenen vorläufigen Bescheide hätten aber eine Auswirkung auf die Laufzeit der Verjährungsfrist. § 208 Abs. 1 lit. d BAO gelange nämlich dann nicht zur Anwendung, wenn ein vorläufiger Bescheid erlassen wurde, obwohl keine Ungewissheit bestand (vgl. VwGH 18.10.1984, 83/15/0085). In diesem Fall richte sich der Beginn der Verjährungsfrist nach § 208 Abs. 1 lit. a BAO (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, § 208 Tz 4; UFS 22.11.2005, RV/0573–G/05).

Da der Abgabeananspruch für 1997 und 1998 bereits zum 31. Dezember 2003 bzw. 31. Dezember 2004 verjährt sei, seien die Abgabennachforderungen in den Bescheiden vom 18. April 2007 zu Unrecht erfolgt.

Die Verjährung sei von Amts wegen zu beachten. Dies sei nicht erfolgt. Er beantrage daher die bescheidmäßige Feststellung, dass die in den Einkommensteuerbescheiden vom 18. April 2007 ausgewiesenen Abgabennachforderungen von 1.056,09 Euro bzw. 906,52 Euro

verjährt seien. Weiters beantrage er die Null-Setzung der in der Buchungsmitteilung Nr. 5 vom 18. April 2007 erfolgten Lastschriften von 1.095,91 Euro bzw. 906,52 Euro.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23. August 2007 gab das Finanzamt den Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 1997 und 1998 vom 18. April 2007 statt. Die Bescheide wurden aufgehoben.

Mit Schriftsatz vom 6. September 2007 stellte der Berufungswerber – beziehend auf die Berufungsvorentscheidung vom 23. August 2007 – an das Finanzamt Anträge auf Bescheid-zusendung, Verlängerung der Rechtsmittelfrist und Vorlage der Berufungen bzw. der Anträge an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Er führte dazu aus, mit einem aufhebenden Bescheid sei der den aufhebenden Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden (§ 299 Abs. 2 BAO). Solche ersetzenden Bescheide seien ihm nicht zugegangen. Er beantrage daher die Zusendung der neuen Einkommensteuerbescheide für 1997 und 1998, die Verlängerung der Rechtsmittelfrist bis ein Monat nach Erhalt dieser Bescheide und vorsorglich die Vorlage an die zweite Instanz.

In der Folge legte das Finanzamt die Berufungen dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufungen wurde erwogen:

Gemäß § 207 Abs. 2 BAO verjährt das Recht, die Einkommensteuer festzusetzen, nach fünf Jahren.

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

Nach § 208 Abs. 1 lit. d BAO beginnt die Verjährung in den Fällen des § 200 BAO jedoch erst mit dem Ablauf des Jahres, in dem die Ungewissheit beseitigt wurde.

§ 208 Abs. 1 lit. d BAO ist nicht anzuwenden, wenn ein vorläufiger Bescheid erlassen wurde, obwohl keine Ungewissheit bestand. Diesfalls richtet sich der Beginn der Verjährung nach § 208 Abs. 1 lit. a BAO (vgl. *Ritz*, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 3. Auflage, Wien 2005, Tz 4 zu § 208 BAO sowie die dort zitierte Judikatur).

Da im gegenständlichen Fall hinsichtlich des Vorliegens einer Einkunftsquelle aus Vermietung und Verpachtung unbestrittenermaßen keine Ungewissheit im Sinne des § 200 Abs. 1 BAO bestand, richtet sich der Beginn der Verjährungsfrist nach § 208 Abs. 1 lit. a BAO.

Nach § 208 Abs. 1 lit. a BAO begann im vorliegenden Fall die Verjährung des Rechts, die Einkommensteuer für 1997 festzusetzen, mit Ablauf des Jahres 1997. Da vom Finanzamt innerhalb der fünfjährigen Verjährungsfrist (§ 207 Abs. 2 BAO) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches gesetzt wurden (Erstbescheid vom 2. Dezember 1998, gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderter Bescheid vom 1. März 2000) verlängerte sich die Verjährungsfrist gemäß § 209 Abs. 1 BAO um ein Jahr (bis Ende 2003). Da im Jahr 2003 weder im Einkommensteuerverfahren noch im Feststellungsverfahren zu St.Nr. 222/2222 eine Unterbrechungshandlung gesetzt wurde, ist mit Ablauf des Jahres 2003 Verjährung eingetreten.

Die Verjährung des Rechts, die Einkommensteuer für 1998 festzusetzen, begann mit Ablauf des Jahres 1998. Da vom Finanzamt innerhalb der fünfjährigen Verjährungsfrist nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches gesetzt wurden (Erstbescheid vom 27. April 1999, gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderter Bescheid vom 9. März 2000) verlängerte sich die Verjährungsfrist um ein Jahr (bis Ende 2004). Da im Jahr 2004 weder im Einkommensteuerverfahren noch im Feststellungsverfahren zu St.Nr. 222/2222 eine Unterbrechungshandlung gesetzt wurde, ist mit Ablauf des Jahres 2004 Verjährung eingetreten.

Erfolgen – wie im gegenständlichen Fall mit der Erlassung der Einkommensteuerbescheide 1997 und 1998 vom 18. April 2007 – Abgabenfestsetzungen, obwohl dies wegen Eintrittes der Bemessungsverjährung unzulässig war, so sind die betreffenden Abgabenbescheide in meritorischer Berufungserledigung ersatzlos aufzuheben (vgl. *Ritz*, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 3. Auflage, Wien 2005, Tz 34 zu § 289).

Durch die Aufhebung der angefochtenen Bescheide vom 18. April 2007 leben die formell rechtskräftigen früheren Einkommensteuerbescheide 1997 und 1998 vom 1. März 2000 bzw. 9. März 2000 ex lege wieder auf, ohne nochmals mit Berufung anfechtbar zu sein.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 26. Februar 2010