



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch Wt., gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 5. Dezember 2003 betreffend Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren 1994 und 1995 gemäß § 303 Abs. 4 BAO sowie Einkommensteuer 1994 und 1995 entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) erzielte in den Streitjahren 1994 und 1995 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der Liegenschaft 3400 Klosterneuburg, R-Weg1.

Sie bildete für das angeführte Mietobjekt für die Jahre 1994 und 1995 steuerfreie Beträge gemäß § 28 Abs. 5 EStG 1988 in Höhe von 316.933,08 S bzw. 300.441,73 S und wies in den Einkommensteuererklärungen für 1994 und 1995 jeweils Einkünfte in Höhe von 0,00 S aus.

Die Veranlagung der Einkommensteuer für 1994 und 1995 erfolgte mit Bescheiden vom 22. April 1997 bzw. 26. August 1997 erklärungsgemäß.

Mit Bescheiden vom 5. Dezember 2003 nahm das Finanzamt die Einkommensteuerverfahren für 1994 und 1995 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf. In den neuen Sachbescheiden für 1994 und 1995 wurden die für diese Jahre gebildeten steuerfreien Beträge nicht mehr anerkannt und die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung dementsprechend mit 316.933 S bzw. 300.441 S angesetzt.

Das Finanzamt führte in der Bescheidbegründung Folgendes aus:

Der unabhängige Finanzsenat habe in der Berufungsentscheidung vom 11. November 2003 (GZ. RV/4558-W/02) betreffend die Einkommensteuer 1999 unter anderem festgestellt, dass die im Einkommensteuerbescheid für 1999 vorgenommene Auflösung der für die Jahre 1994 und 1995 gebildeten steuerfreien Beträge zu Unrecht erfolgt sei, weil die Bildung steuerfreier Beträge für die Liegenschaft 3400 Klosterneuburg, R-Weg1 (es handelt sich hiebei um ein Einfamilienhaus) steuerlich nicht zulässig war.

Obgleich über die Frage der Zulässigkeit der Rücklagenbildung erst nachträglich mit der angeführten Berufungsentscheidung abgesprochen wurde und insofern lediglich eine nachträgliche rechtliche Würdigung vorliege, welche keine neu hervorgekommene Tatsache im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO darstelle und daher für sich allein keinen geeigneten Grund für eine amtswegige Wiederaufnahme bilde, sei folgender weiterer Umstand zu beachten: Das betreffende Mietobjekt sei erst nach Erlassung der Einkommensteuerbescheide für 1994 und 1995, nämlich im Juni 1999, von einem Bediensteten des abgabenbehördlichen Erhebungsdienstes in Augenschein genommen (besichtigt und fotografiert) worden. Ein mit 21. Juni 1999 datierter Aktenvermerk (inklusive Fotos der Liegenschaft) sei im Veranlagungsakt vorhanden.

In verfahrensrechtlicher Hinsicht ergäben sich daraus folgende Konsequenzen:

Die Tatsache, dass es sich beim gegenständlichen Mietobjekt um ein solches handelt, für welches die Bildung von steuerfreien Beträgen nicht zulässig war, sei dem Finanzamt bis dato, insbesondere zum Zeitpunkt der Erlassung der Einkommensteuerbescheide 1994 und 1995, nicht bekannt gewesen und habe erst im Zuge der Besichtigung festgestellt werden können. Hiebei handle es sich eindeutig um eine neu hervorgekommene Tatsache, die zu im Spruch anders lautenden Bescheiden geführt hätte.

Die Erhebung (Besichtigung) stelle weiters eine nach außen erkennbare Amtshandlung im Sinne des § 209 Abs. 1 BAO dar und sei somit geeignet, die Verjährungsfrist des § 207 BAO zu unterbrechen.

Da die Verjährungsfrist hinsichtlich der Einkommensteuer 1994 und 1995 noch nicht verstrichen sei, sei das Verfahren unter Beachtung des Grundsatzes der Gleichmäßigkeit der Besteuerung gemäß § 303 Abs. 4 BAO von Amts wegen wiederaufzunehmen gewesen.

In den gegen die Wiederaufnahms- und neuen Sachbescheide für 1994 und 1995 erhobenen Berufungen führt die Bw. aus, sie habe das Objekt R-Weg1 im Jahr 1993 geerbt und ab Jänner 1994 vermietet. Der erste Mietvertrag sei bereits am 7. Dezember 1993 angezeigt und vergebührt worden. Nach Abschluss des Verlassenschaftsverfahrens im Jahr 1995 sei ein Einheitswertbescheid ergangen, aus welchem die Art des Steuergegenstandes ersichtlich sei.

Bei der Adresse R-Weg1 handle es sich um eine reine Grünlage in einer Villengegend in Klosterneuburg. Im Umkreis von rund 500 m befänden sich nur eingeschossige Häuser.

In der Bescheidbegründung des Finanzamtes werde zwar angeführt, dass im bezughabenden Akt ein mit 21. Juni 1999 datierter Aktenvermerk inklusive Fotos der Liegenschaft aufscheine, jedoch nicht, in welchem Zusammenhang die Besichtigung der Liegenschaft erfolgt sei. Die Liegenschaft sei zu einem Zeitpunkt von einem Bediensteten des Erhebungsdienstes in Augenschein genommen worden, zu dem sie die Liegenschaft bereits veräußert hatte.

Sowohl aus dem Mietvertrag als auch aus dem Einheitswertbescheid sei ersichtlich, dass es sich bei dem Objekt R-Weg1 um ein Einfamilienhaus handle.

Es könne nicht zutreffen, dass die Besichtigung im Jahr 1999 im Zusammenhang mit der Feststellung und Wahrung des Steueranspruches der Jahre 1994 und 1995 stehe. Diese Besichtigung sei daher nicht geeignet, die Verjährungsfrist zu unterbrechen.

Es werde daher die Aufhebung der angefochtenen Bescheide beantragt.

Laut dem oben angeführten, im Veranlagungsakt befindlichen Aktenvermerk des abgabenbehördlichen Erhebungsdienstes wurde am 21. Juni 1999 Folgendes erhoben:

- Erhebungen hinsichtlich der polizeilichen Meldung der Bw. in Wien: Es wurde erhoben, dass die Bw. seit 7. Juli 1993 an ihrer Wiener Adresse aufrecht gemeldet ist, sowie, dass auch ihr Ehegatte und ihre Tochter an der Wiener Adresse gemeldet sind.
- Erhebungen im Verkehrsamt: Es wurde erhoben, dass auf die Bw. zum damaligen Zeitpunkt zwei (im Aktenvermerk näher bezeichnete) PKW zugelassen waren.
- Erhebungen im Meldeamt Klosterneuburg: Es wurde erhoben, welche Personen bisher im Haus 3400 Klosterneuburg, R-Weg1, gemeldet waren, sowie, in welchem Zeitraum diese Personen dort gemeldet waren.

Im Aktenvermerk ist weiters angeführt, dass das Haus in 3400 Klosterneuburg, R-Weg1, vom Erhebungsorgan besichtigt wurde. Es handle sich um ein ebenerdiges Haus mit ca. 80 m² Wohnfläche. Eine Garage sei vorhanden. Für eine Bewohnung in den Wintermonaten scheine das Haus nicht ausgerüstet zu sein. Auch die Zufahrt gestalte sich schwierig.

Auf dem betreffenden Schreiben des Erhebungsdienstes vom 21. Juni 1999 sind zudem zwei Fotos der Liegenschaft R-Weg1 abgeheftet.

Über die Berufungen wurde erwogen:

Die Bw. führt in ihrer Argumentation zunächst das Fehlen von neu hervorgekommenen Wiederaufnahmsgründen ins Treffen, indem sie darauf hinweist, dass sowohl aus dem im Jahr 1993 angezeigten und vergebürhten Mietvertrag als auch aus dem im Jahr 1995 ergangenen Einheitswertbescheid ersichtlich war, dass es sich bei dem Mietobjekt R-Weg1 um ein Einfamilienhaus handelt.

Zu diesen Ausführungen ist jedoch darauf hinzuweisen, dass das Hervorkommen von Wiederaufnahmsgründen nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes **aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens** zu beurteilen ist (vgl. zB VwGH 18.12.1997, 97/15/0040; VwGH 21.7.1998, 93/14/0187, 0188; VwGH 19.11.1998, 96/15/0148).

Der Umstand, dass das Objekt R-Weg1 ein Einfamilienhaus ist, war zum Zeitpunkt der Erlassung der Einkommensteuerbescheide für 1994 und 1995 (am 22. April 1997 bzw. 26. August 1997) zwar der Bewertungsstelle und dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern, jedoch nicht dem für die Einkommensteuerveranlagung der Bw. zuständigen Veranlagungsreferat des Finanzamtes für den 9., 18. und 19. Bezirk bekannt und stellt daher für die Einkommensteuerveranlagung 1994 und 1995 zweifellos einen neu hervorgekommenen Wiederaufnahmsgrund dar.

Eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist jedoch nach § 304 BAO nur innerhalb der Verjährungsfrist des § 207 Abs. 2 BAO zulässig.

Nach § 207 Abs. 2 BAO verjährt das Recht auf Festsetzung der Einkommensteuer in fünf Jahren.

Nach § 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.

Gemäß § 209 Abs. 1 BAO (idF vor dem Steuerreformgesetz 2005) wird die Verjährung durch jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) 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.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss die Abgabenbehörde eine Handlung zur Geltendmachung **eines bestimmten Abgabenanspruches** vornehmen (vgl. VwGH 27.4.1987, 85/15/0323; VwGH 19.2.1998, 97/16/0353). So unterbrechen zB abgabenbehördliche Prüfungen die Verjährung grundsätzlich nur hinsichtlich jener Abgaben, die Gegenstand der Prüfung sind (vgl. VwGH 11.4.1984, 82/13/0050). Allgemeinen Ermittlungen, die nicht auf einen bestimmten Abgabenanspruch oder auf einen bestimmten Abgabepflichtigen gerichtet sind, kommt keine unterbrechende Wirkung zu (vgl. *Ritz*, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 2. Auflage, Wien 1999, Tz 29 zu § 209 BAO, sowie die dort zitierte Literatur).

Im gegenständlichen Fall hat die Verjährung der Einkommensteuer 1994 und 1995 mit Ablauf des Jahres 1997 begonnen.

Bei den am 21. Juni 1999 vom Finanzamt durchgeführten Ermittlungen (Erhebungen hinsichtlich der polizeilichen Meldung der Bw. in Wien, Erhebungen im Verkehrsamt, Erhebungen im Meldeamt Klosterneuburg, Besichtigung des Hauses R-Weg1 – unter anderem auch

hinsichtlich der Bewohnbarkeit des Hauses in den Wintermonaten und hinsichtlich der Zufahrtsmöglichkeit) hat es sich nicht um solche gehandelt, die im Zusammenhang mit der Feststellung und Wahrung des Einkommensteueranspruches für 1994 und 1995 gesehen werden können. Ein solcher Zusammenhang ist weder aus dem Aktenvermerk des abgabenbehördlichen Erhebungsdienstes vom 21. Juni 1999 noch aus der übrigen Aktenlage erkennbar. Gegen einen solchen Zusammenhang spricht aber auch die zeitliche Differenz von vier-einhalb Jahren zwischen den im Juni 1999 durchgeführten Erhebungen und der Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren für 1994 und 1995 mit Bescheiden vom 5. Dezember 2003.

Da durch die oben angeführten Ermittlungen keine Amtshandlung zur Geltendmachung der Einkommensteueransprüche für 1994 und 1995 gesetzt wurde, ist eine Unterbrechung der Verjährung im Sinne des § 209 Abs. 1 BAO nicht eingetreten.

Im vorliegenden Fall ist die Verjährungsfrist somit Ende 2002 abgelaufen.

Da das Recht auf Festsetzung der Einkommensteuer für 1994 und 1995 zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung bereits verjährt war, waren die angefochtenen Bescheide aufzuheben.

Wien, am 14. Juli 2005