



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch S, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 17. Oktober 2005 betreffend Einkommensteuer 1995 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 29. August 1997 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für 1995 fest. Hierbei wurden die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 509.423 S (anstatt in Höhe von -88.179 S laut Einkommensteuererklärung) angesetzt. Die Abweichungen betrafen, wie bereits in den Vorjahren 1990 bis 1994, die Gebäude-AfA für die Mietobjekte 1180 Wien, R-Weg2 und 1180 Wien, E-Straße10. Sie ergaben sich daraus, dass das Finanzamt für die angeführten Mietobjekte jeweils den gesetzlichen AfA-Satz von 1,5 % zur Anwendung brachte. Der Bescheid erging gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 1995 vom 29. August 1997 erhab die Berufungswerberin (Bw.) fristgerecht Berufung, welche vom Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 20. November 2000 als unbegründet abgewiesen wurde. In der Begründung der Berufungsvorentscheidung wurde auf die Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 17. Oktober 2000 (GZ. RV/057-16/02/97) für die Jahre 1990 bis 1994 verwiesen. Das Finanzamt führte weiters aus, der Grund für die Vorläufigkeit sei durch das Ergehen dieser Berufungsentscheidung weggefallen. Der Einkommensteuerbescheid 1995 werde daher für endgültig erklärt.

Gegen die Berufungsvorentscheidung vom 20. November 2000 stellte die Bw. fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Sie brachte in diesem ergänzend vor, ein Teil der von ihr geltend gemachten AfA-Beträge entfiele auf bewegliche Wirtschaftsgüter (zB Kücheneinrichtungen, Waschautomaten, Trockenmaschinen), auf welche keinesfalls der gesetzliche AfA-Satz für Gebäude angewandt werden könne. Eine Aufstellung der betreffenden Wirtschaftsgüter (Anschaffungskosten: insgesamt 735.325 S) und Berechnung der auf diese entfallenden AfA-Beträge – unter Zugrundelegung einer Nutzungsdauer von 10 Jahren – war dem Vorlageantrag angeschlossen. Bei dieser Berechnung war berücksichtigt, dass die beweglichen Wirtschaftsgüter in der oben angeführten Berufungsentscheidung für die Jahre 1990 bis 1994 einem AfA-Satz von 1,5 % unterzogen worden waren. Demgemäß wurden für die Jahre 1995 bis 2000 entsprechend höhere AfA-Beträge (der Restbuchwert wurde auf 5 Jahre verteilt) veranschlagt.

Mit zweiter Berufungsvorentscheidung vom 26. Februar 2001 (die Zustimmung hiezu wurde von der Bw. erteilt) änderte das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 1995 insoweit ab, als die AfA-Beträge für die beweglichen Wirtschaftsgüter entsprechend der dem Vorlageantrag beiliegenden Berechnung berücksichtigt wurden. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden demgemäß mit 384.417 S angesetzt. Die Einkommensteuer für 1995 wurde in der Berufungsvorentscheidung wiederum vorläufig festgesetzt. Das Finanzamt führte in der Begründung hiezu aus, die Abgabenfestsetzung erfolge in Hinblick auf die für die Jahre 1990 bis 1994 offene Verfassungsgerichtshofbeschwerde vorläufig.

Da die Bw. keinen Vorlageantrag stellte, wurde die Berufungsvorentscheidung vom 26. Februar 2001 rechtskräftig.

Mit Erkenntnis vom 24. April 2002, Zl. 2001/13/0198, hob der Verwaltungsgerichtshof die Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 17. Oktober 2000, RV/057-16/02/97, infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde (wegen nicht dem Gesetz entsprechender Zusammensetzung des Berufungssenates) auf.

Im fortgesetzten Verfahren für die Jahre 1990 bis 1994 (Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 25. November 2002, RV/371-16/02/2002) wurde dem Berufungsbegehren hinsichtlich der Gebäude-AfA für die Mietobjekte 1180 Wien, R-Weg2 und 1180 Wien, E-Straße10 abermals nicht entsprochen, jedoch wurden die Anschaffungskosten für die beweglichen Wirtschaftsgüter (735.325 S) gleichmäßig auf 10 Jahre verteilt. Die Einkommensteuerbescheide 1990 bis 1994 wurden dementsprechend abgeändert.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid vom 17. Oktober 2005 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für 1995 gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig fest. Die bisherige Einkom-

mensteuerfestsetzung wurde hiebei insoweit abgeändert, als die AfA für die beweglichen Wirtschaftsgüter in Höhe von 73.533 S (AfA-Basis: 735.325 S, Nutzungsdauer: 10 Jahre) berücksichtigt wurde. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden demgemäß mit 441.918 S angesetzt.

In der gegen den Einkommensteuerbescheid 1995 vom 17. Oktober 2005 erhobenen Berufung wird dessen Aufhebung infolge eingetretener Festsetzungsverjährung und die Festsetzung der Besteuerungsgrundlagen an Hand der eingebrachten Steuererklärung beantragt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 7. November 2005 wies das Finanzamt die Berufung mit der Begründung ab, die Abgabenfestsetzung sei gemäß § 208 Abs. 1 lit. d BAO innerhalb der Verjährungsfrist erfolgt.

Gegen die Berufungsvorentscheidung stellte die Bw. fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Der in der Berufung gestellte Antrag auf Durchführung einer Senatsentscheidung und Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung wurde von der Bw. mit Schreiben vom 20. Februar 2007 zurückgezogen.

Über die Berufung 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).

Gemäß § 200 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist.

Die Bestimmung des § 200 Abs. 1 BAO bezweckt ihrem Wortlaut und ihrer erkennbaren Zielsetzung nach, aber auch zufolge ihrer historischen Entwicklung nichts anderes, als einen

dem Grunde nach wahrscheinlich entstandenen Abgabenanspruch in jenen Fällen realisieren zu können, in denen der eindeutigen und zweifelsfreien Klärung der Abgabepflicht oder der Höhe der Abgabenschuld nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens vorübergehende Hindernisse entgegen stehen. Wie aus den Worten "nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens" hervorgeht, muss es sich hiebei um Ungewissheiten im Tatsachenbereich handeln. Eine Ungewissheit bei der Lösung einer Rechtsfrage rechtfertigt eine bloß vorläufige Bescheiderlassung durch die Abgabenbehörde nicht (vgl. VwGH 28.10.1993, 93/14/0123).

Im gegenständlichen Fall bestanden zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung keine Ungewissheiten im Tatsachenbereich. Ungewiss war lediglich die Lösung der Rechtsfrage, ob bei den Mietobjekten 1180 Wien, R-Weg2 und 1180 Wien, E-Straße10 der gesetzliche AfA-Satz für Gebäude in Höhe von 1,5 % der Bemessungsgrundlage (gemäß § 16 Abs. 1 lit. e EStG 1988) oder die von der Bw. geltend gemachten höheren AfA-Quoten zu berücksichtigen sind. Der der Entscheidung dieser Rechtsfrage zugrunde zu legende Sachverhalt war infolge des durchgeföhrten Ermittlungsverfahrens bereits geklärt. Die Ungewissheit, wie die Rechtsfrage im Berufungsverfahren für die Vorjahre von der Berufungsbehörde bzw. anschließend von den Gerichtshöfen des öffentlichen Rechtes gelöst werden wird, rechtfertigte eine vorläufige Bescheiderlassung durch das Finanzamt nicht (vgl. VwGH 28.10.1993, 93/14/0123).

Da somit 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 mit Ablauf des Jahres 1995. Da vom Finanzamt innerhalb der fünfjährigen Verjährungsfrist (§ 207 Abs. 2 BAO) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches gesetzt wurden (Erstbescheid vom 29. August 1997, Berufungsvorentscheidung vom 20. November 2000) verlängerte sich die Verjährungsfrist gemäß § 209 Abs. 1 BAO um ein Jahr (bis Ende 2001). Durch die Erlassung der zweiten Berufungsvorentscheidung am 26. Februar 2001 verlängerte sich die Verjährungsfrist bis Ende 2002 (§ 209 Abs. 1 letzter Satz BAO). Da im Jahr 2002 keine Unterbrechungshandlung mehr gesetzt wurde, ist mit Ablauf des Jahres 2002 Verjährung eingetreten.

Erfolgt – wie im vorliegenden Fall mit der Erlassung des Einkommensteuerbescheides 1995 vom 17. Oktober 2005 – eine Abgabenfestsetzung, obwohl dies wegen Eintrittes der Bemessungsverjährung unzulässig war, so ist der angefochtene Abgabenbescheid in meritorischer Berufungserledigung aufzuheben (vgl. *Ritz*, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 3. Auflage, Wien 2005, Tz 34 zu § 289).

Allerdings steht die eingetretene Verjährung auch der in der Berufung beantragten neuerlichen Abgabenfestsetzung (gemäß der eingereichten Steuererklärung) entgegen. Durch die

Aufhebung des angefochtenen Bescheides vom 17. Oktober 2005 lebt der formell rechtskräftige frühere Bescheid vom 26. Februar 2001 wieder auf.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 23. Februar 2007