



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch die Widmoser Wirtschaftsprüfungs- und SteuerberatungsgesmbH in 6300 Wörgl, vom 20. Jänner 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kufstein vom 17. November 2008 betreffend Einkommensteuer 1998 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Bw. erklärte seit dem Jahre 1995 gewerbliche Einkünfte aus der Vermittlung von X.-Kosmetikprodukten. Ausgehend von einer Betätigung mit Einkunftsquellenvermutung veranlagte das Finanzamt die Einkommensteuer der ersten drei Jahre erklärungsgemäß und endgültig. In der Folge (1998 bis 2007) machte die Bw. bis auf das Jahr 2002 lediglich Verluste geltend. Die Einkommensteuerbescheide 1998 bis 2007 wurden daher vorläufig erlassen, wobei dies im ersten Bescheid, nämlich jenem für das Jahr 1998, folgendermaßen begründet wurde: „*Da nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich ist, erfolgte die Veranlagung gemäß § 200 BAO vorläufig.*“

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurden in diesen vorläufigen Bescheiden teils erklärungsgemäß, teils mit Null bzw. nicht festgesetzt:

| | |
|----------------|-------------------|
| 1998 vorläufig | Verlust |
| 1999 vorläufig | Verlust |
| 2000 vorläufig | Null |
| 2001 vorläufig | Null |
| 2002 vorläufig | Gewinn |
| 2003 vorläufig | Verlust |
| 2004 vorläufig | Verlust |
| 2005 vorläufig | Verlust |
| 2006 vorläufig | Verlust |
| 2007 vorläufig | keine Festsetzung |

Ab dem Jahre 2008 wurde die Tätigkeit mit einem Gesamtverlust eingestellt. Daraufhin hat das Finanzamt eine abschließende Beurteilung hinsichtlich Liebhaberei getroffen und für das Jahr 1998 den bekämpften endgültigen Einkommensteuerbescheid am 17.11.2008 erlassen, wobei der Verlust aus Gewerbebetrieb aufgrund der LVO nicht anerkannt wurde.

In der dagegen erhobenen Berufung wendet die Bw. Bemessungsverjährung ein, da bereits bei der Einkommensteuerveranlagung 2000 die negativen Einkünfte aus Gewerbebetrieb nicht anerkannt und von amts wegen mit Null festgesetzt worden seien. Dieser Bescheid datiere vom 15.3.2002, sodass bereits im Jahr 2002 die Ungewissheit beseitigt gewesen wäre. Da nach § 208 Abs. 1 lit d BAO in den Fällen des § 200 leg. cit. die Verjährung mit Ablauf des Jahres beginne, in dem die Ungewissheit beseitigt wurde, hätte die Endgültigerklärung und Abänderung des Bescheides für 1998 spätestens bis 31.12.2007 erfolgen müssen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 7.5.2009 wurde die Berufung mit der Begründung abgewiesen, dass mit der vorläufigen Festsetzung der Einkünfte im Jahre 2002 mit Null in keiner Weise darüber abgesprochen worden sei, dass die Ungewissheit beseitigt wäre. Tatsächlich habe das Finanzamt den Bescheid vorläufig erlassen, ohne die Gründe für die Vorläufigkeit formal darzulegen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Unbestritten ist im vorliegenden Fall, dass es sich um nicht steuerbare Einkünfte aus Liebhaberei handelt. Strittig ist somit allein, ob hinsichtlich des bekämpften Bescheides für 1998 Verjährung eingetreten ist.

Gemäß § 207 Abs. 1 BAO (idgF) unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, der Verjährung. Zufolge Abs. 2 beträgt die Verjährungsfrist bei der Einkommensteuer fünf Jahre.

Die Verjährung beginnt nach § 208 Abs. 1 lit. d leg. cit. in den Fällen des § 200 BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem die Ungewissheit beseitigt wurde.

Die Bw. leitet nunmehr aus der Tatsache, dass das Finanzamt im Jahre 2002 den Einkommensteuerbescheid für 2000 erlassen und dabei statt des erklärten Verlustes die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit Null angesetzt hat, den Wegfall der Ungewissheit bereits im Jahre 2002 ab. Diesem Standpunkt kann seitens des unabhängigen Finanzsenates nicht gefolgt werden.

Gemäß § 200 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabenpflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist. Wenn die Ungewissheit beseitigt ist, ist die vorläufige Abgabenfestsetzung durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen. Gibt die Beseitigung der Ungewissheit zu einer Berichtigung der vorläufigen Festsetzung keinen Anlass, so ist ein Bescheid zu erlassen, der den vorläufigen zum endgültigen Abgabenbescheid erklärt (Abs. 2).

Mit Bekanntwerden der Einstellung der Tätigkeit durch die Bw. (Aktenvermerk vom 17.8.2009) ist das Finanzamt aufgrund der Kriterienprüfung, insbesondere aufgrund des fehlenden Gesamtgewinnes gemäß § 2 LVO zur (im übrigen unbestrittenen) Liebhabereibeurteilung gekommen und hat folgerichtig den vorläufigen Bescheid 1998 durch einen endgültigen Bescheid ersetzt (§ 200 Abs. 2 BAO).

Daraus dass in den Bescheiden für 2000 und 2001 die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit Null festgesetzt wurden, kann keinesfalls abgeleitet werden, dass sich das Finanzamt hinsichtlich der Liebhabereibeurteilung präjudiziert hätte. Dies zumal auch keinerlei diesbezügliche Begründung vorliegt. Allein schon durch die ebenfalls vorläufige Festsetzung dieser Bescheide für 2000 und 2001 manifestiert das Finanzamt im Gegenteil, dass die Ungewissheit weiterhin vorliegt.

Auch aus der Textierung des § 200 BAO, wonach eine Abgabe vorläufig festgesetzt werden kann, ist nicht ableitbar, dass die Festsetzung zwangsläufig erklärungsgemäß zu erfolgen hat.

Die im vorliegenden Fall unterschiedlichen vorläufigen Bescheide, in welchen die Einkünfte einmal erklärungsgemäß, einmal mit Null und im vorläufigen Einkommensteuerbescheid 2007 gar nicht festgesetzt werden, mögen zwar ein uneinheitliches Bild ergeben (uU auf unterschiedliche Sachbearbeiter zurückzuführen), dies ändert jedoch nichts an deren vorläufiger Festsetzung.

Gemäß § 208 Abs. 1 lit. d BAO beginnt daher die Verjährungsfrist für die (endgültige) Festsetzung der Einkommensteuer 1998 mit dem Wegfall der Ungewissheit im Jahr 2008. Die Einrede der Bemessungsverjährung geht daher ins Leere.

Die absolute Verjährung gemäß § 209 Abs. 3 BAO, nämlich die Verjährung des Rechtes auf Festsetzung einer Abgabe spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches ist hingegen auch in den Fällen des § 200 BAO zu beachten (Ritz, BAO-Kommentar, § 208 Tz 4). Der Abgabenanspruch für die zu veranlagende Einkommensteuer 1998 ist mit Ablauf des Kalenderjahres 1998 entstanden (§ 4 BAO). Durch die Erlassung des bekämpften Bescheides im Jahre 2008 wurde daher diese Frist gewahrt.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 7. Dezember 2009