



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des K.L., gegen die Bescheide des Finanzamtes Bregenz betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1994 bis 2000 entschieden:

- 1) Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1994 wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Abgabe betragen (Berechnung in Schilling):

Einkommen	25.085,50 €
Festgesetzte Einkommensteuer (Euro)	-594,10 €

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	-64.016,00 S
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	432.000,00 S
Pauschbetrag für Werbungskosten	-1.800,00 S
Sonderausgaben	-21.000,00 S
Einkommen	345.184,00 S
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	93.984,00 S
Steuerabsetzbeträge	-14.340,00 S
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	79.644,00 S
Steuer gem. § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988	3.810,00 S
Einkommensteuerschuld	83.454,00 S
Lohnsteuer	- 91.629,00 S
Festgesetzte Einkommensteuer (gerundet gemäß § 204 BAO)	-8.175,00 S

- 2) Die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 1995 bis 2000 werden gemäß § 256 Abs. 3 der Bundesabgabenordnung als gegenstandslos erklärt.

Entscheidungsgründe

Aufgrund einer Kontrollmitteilung erlangte das Finanzamt Kenntnis davon, dass der Berufungsführer Gelder bei der EAC Corporation (in der Folge: EACC) angelegt hatte. Im Februar 2001 wurde der Berufungsführer aufgefordert, die Höhe der daraus erzielten Einkünfte aus Kapitalvermögen bekannt zu geben.

Nachdem der Berufungsführer dazu schriftlich und persönlich Stellung genommen und entsprechende Kontoblätter vorgelegt hatte, berücksichtigte das Finanzamt mit den im wieder aufgenommenen Verfahren ergangenen Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 1994 bis 2000 vom 9. Juli 2004 die aus der in Rede stehenden Geldanlage resultierenden Erträge als Einkünfte aus Kapitalvermögen.

Die dagegen erhobenen Berufungen vom 2. August 2004 hat die steuerliche Vertretung des Berufungsführers mit Anbringen vom 15. Juni 2007 insoweit zurückgezogen, als diese Jahre betreffen, für die das Recht, die Abgaben festzusetzen, noch nicht verjährt ist.

Nach § 207 Abs. 2 BAO in der im Berufungsfall anzuwendenden Fassung vor der Änderung durch das Steuerreformgesetz 2005, BGBl. I Nr. 57/2004 (vgl. § 209a BAO iVm § 323 Abs. 16 BAO), betrug die Verjährungsfrist grundsätzlich fünf Jahre, bei hinterzogenen Abgaben zehn Jahre.

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

Nach § 209 Abs. 1 BAO idF vor dem Steuerreformgesetz 2005 wurde die Verjährung 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, begann die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Der Tatbestand der hinterzogenen Abgaben iSd § 207 Abs. 2 BAO ist nach den Bestimmungen des Finanzstrafgesetzes zu beurteilen. Im Falle des Nichtvorliegens einer finanzstrafrechtlichen Verurteilung, hat die Abgabenbehörde über die Hinterziehung als Vorfrage zu entscheiden. Dies setzt eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbare Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus; die maßgebenden Hinterziehungskriterien der Straftatbestände sind nachzuweisen (vgl. Ritz, BAO³, § 207 Tz 15 und die dort angeführten Judikate).

Nach § 33 Abs. 1 FinStrG erfordert eine Abgabenhinterziehung Vorsatz. Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Vorsätzliches Handeln beruht nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zwar auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang, ist aber aus dem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten zu erschließen (vgl. VwGH 17.12.2003, 99/13/0036, mwN). Eine Abgabenhinterziehung liegt daher nicht schon bei einer (objektiven) Abgabenverkürzung vor, entscheidend ist vielmehr, ob ausreichend festgestellte Sachverhaltselemente den Schluss darauf zulassen, dass das Entstehen der Abgabepflicht tatsächlich erkannt oder zumindest ernstlich für möglich gehalten worden war und damit eine auf eine Abgabenverkürzung gerichtete subjektive Einstellung bejaht werden kann.

Das Finanzamt hat ohne weitere Begründung die zehnjährige Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben herangezogen. Sachverhaltsbezogene, für ein vorsätzliches Handeln sprechende Umstände wurden nicht aufgezeigt. Nachdem sich auch aus der Aktenlage keine Anhaltspunkte ergaben, die Rückschlüsse auf ein vorsätzliches Verhalten erlaubten und es durchaus plausibel erscheint, dass der Berufungsführer im Vertrauen auf die Aussage im Platzierungsmemorandum, es handle sich um im Ausland erzielte "zinssteuerfreie Dividenden", von nicht steuerpflichtigen Erträgen ausgegangen ist, kann ihm gegenständlich eine Abgabenhinterziehung nicht zur Last gelegt werden und war die Frage der Verjährung daher anhand der fünfjährigen Verjährungsfrist zu prüfen.

Der Einkommensteuerbescheid 1994 erging am 11. August 1995, ein gemäß § 295 BAO geänderter Bescheid am 6. Dezember 1995. Der Einkommensteuerbescheid 1995 wurde am 27. Jänner 1997 erlassen, die Einkommensteuerbescheide der Folgejahre ergingen jeweils später. Hinsichtlich Einkommensteuer 1994 begann die Frist infolgedessen mit Ablauf des Jahres 1995 neu zu laufen und endete mit Ablauf des Jahres 2000. Die Aufforderung des Finanzamtes vom Februar 2001, die jährlichen Einkünfte aus der "Beteiligung" an der EACC bekannt zu geben, erging folglich nach bereits eingetretener Verjährung und konnte daher keinen neuerlichen Beginn des Fristenlaufes bewirken. Hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 1995 bis 2000 hätte die Frist hingegen frühestens mit Ablauf des Jahres 2002 geendet und begann daher aufgrund der im Jahr 2001 gesetzten Unterbrechungshandlung mit Ablauf dieses Jahres neu zu laufen; die angefochtenen Bescheide vom 9. Juli 2004 sind sohin innerhalb der fünfjährigen Verjährungsfrist ergangen.

Dem Inhalt des Schreibens vom 15. Juni 2007 zufolge gelten somit die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 1995 bis 2000 als zurückgenommen und waren diese daher ge-

mäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos zu erklären. Die genannten Bescheide treten damit in formelle Rechtskraft und das Berufungsverfahren ist diesbezüglich beendet.

Der im wieder aufgenommenen Verfahren ergangene Einkommensteuerbescheid 1994 vom 9. Juli 2004 war infolge bereits eingetretener Verjährung aufzuheben (vgl. Ritz, a.a.O., § 289 Tz 34) und der Berufung insoweit Folge zu geben. Da die Wiederaufnahme des Verfahrens gegenständlich nicht bekämpft wurde, war der durch die Wiederaufnahme des Verfahrens aus dem Rechtsbestand beseitigte Bescheid neuerlich zu erlassen. Einer Abgabefestsetzung, die in einer Berufungsentscheidung zu erfolgen hat, steht der Eintritt der Verjährung nicht entgegen (§ 209a Abs. 1 BAO).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 27. Juni 2007