



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der NN, W, vom 31. Oktober 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 21/22 vom 4. Oktober 2005 betreffend Einkommensteuer 1997 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) war im Jahr 1997 für die Vertretung der Europäischen Kommission in Österreich auf Grund eines mündlich abgeschlossenen Werkvertrages tätig. Sie erhielt für ihre Tätigkeit insgesamt 169.485 S. In dem von ihr gegen die Vertretung angestrenzten Prozess obsiegte sie, wobei festgestellt wurde, dass sie als örtliche Bedienstete nichtselbstständig tätig gewesen sei.

Mit Bescheid vom 4.10.2005 wurden die von der Bw. im Jahr 1997 in Höhe von 169.485 S bezogenen Einkünfte als Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit der Einkommensteuer unterworfen.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung brachte die Bw. vor, eine Einkommensteuerfestsetzung für das Jahr 1997 sei im Hinblick auf die bereits eingetretene Verjährung nicht zulässig. Im Übrigen hätte sie auch Sonderausgaben aus dem Erwerb einer geförderten Genossenschaftswohnung geltend machen können.

Die Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zugrunde gelegt:

Die Bw. war für die Vertretung der Europäischen Kommission in Österreich aufgrund eines mündlich abgeschlossenen Werkvertrages als örtliche Bedienstete nichtselbständig tätig. Sie erhielt für ihre Tätigkeit im Jahr 1997 169.485 S. Von ihrem Bezug wurde von ihrem Dienstgeber keine Lohnsteuer einbehalten und abgeführt. Da die Bw. die Ansicht vertrat, ihre Einkünfte seien in Österreich nicht steuerpflichtig, erklärte sie diese Einkünfte zunächst gegenüber dem Finanzamt nicht.

In der von der Vertretung der Europäischen Kommission in Österreich dem Bundesminister für auswärtige Angelegenheiten übermittelten Note ("Verbalnote" vom 3.4.1998) wird auf die in Österreich bestehende Steuerpflicht der örtlichen Bediensteten hingewiesen.

Der Verwaltungsgerichtshof vertrat jedoch in seinem Erkenntnis vom 18.12.2001, 2000/15/0162, die Auffassung, die Abgabenbehörde sei nicht an die "Verbalnote" der Vertretung der Europäischen Kommission über den Status eines ihrer Bediensteten gebunden, sondern habe unter Beachtung der einschlägigen Rechtsvorschriften den Status des Abgabepflichtigen eigenständig festzustellen.

Demgegenüber erkannte der Europäische Gerichtshof (Erste Kammer) mit Urteil vom 8.9.2005, in der Rechtssache C-288/04, dass die Entscheidung eines Gemeinschaftsorgans über den Status eines ihrer Bediensteten und die für ihn geltende Beschäftigungsregelung für die nationalen Verwaltungs- und Justizbehörden bei der Anwendung der Artikel 13 und 16 des Protokolls über die Vorrechte und Befreiungen der Europäischen Gemeinschaften bindend ist, so dass diese keine eigenständige Einstufung des fraglichen Dienstverhältnisses vornehmen können.

Da dem Unabhängigen Finanzsenat der von der Bw. gegen die Vertretung der Europäischen Kommission in Wien geführte Prozess bekannt wurde, ersuchte eine Referentin mit Schreiben vom 9.7.2003 beim Arbeits- und Sozialgericht Wien um Übermittlung der Prozessakten zwecks Feststellung der Höhe der bisher nicht erklärten Einkünfte.

In der Folge wurde die Bw. aufgefordert, die von ihr im Jahr 1997 erzielten Einkünfte bekannt zu geben, weshalb sie am 20.9.2004 eine Einkommensteuererklärung für das Jahr 1997 abgab, jedoch darauf hinwies, dass die von ihr bezogenen Einkünfte ihrer Meinung nach steuerbefreit seien.

Mit Bescheid vom 4.10.2005 wurden die von der Bw. erzielten Einkünfte als Einkünfte aus selbständiger Arbeit der Einkommensteuer unterzogen. Dagegen wurde fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung ergriffen.

In seinem Schreiben vom 29.8.2006 weist der steuerliche Vertreter der Bw. nochmals darauf hin, dass laut Auskunft des Bundesministeriums für Finanzen Österreich kein Besteuerungsrecht für die von der Bw. im Jahr 1997 bezogenen Einkünfte habe.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den im Finanzamtsakt aufliegenden Unterlagen sowie den zitierten Entscheidungen der genannten Gerichtshöfe und ist auch nicht strittig. Er ist folgender rechtlicher Würdigung zu unterziehen:

Das Recht, eine Abgabe festzusetzen, unterliegt gemäß § 207 Abs. 1 BAO nach Maßgabe der Bestimmungen in den nachfolgenden Absätzen der Verjährung. Der Eintritt der Verjährung ist im Abgabeverfahren von Amts wegen zu beachten (vgl. Ritz, BAO³, § 207, Tz. 3).

Verjährungsbestimmungen sind keine Normen des materiellen Rechtes, sondern des Verfahrensrechtes (vgl. Ritz, aaO, Tz 2). Bei Änderungen verfahrensrechtlicher Rechtsvorschriften ist im Allgemeinen das neue Recht ab dem Zeitpunkt seines Inkrafttretens anzuwenden, und zwar auch auf solche Rechtsvorgänge, die sich vor Inkrafttreten des neuen Verfahrensrechtes ereignet haben (vgl. VwGH 27.4.2006, 2003/16/0093).

Gemäß § 207 Abs. 2 BAO in der derzeit geltenden Fassung beträgt die Verjährungsfrist bei der Einkommensteuer fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist sieben Jahre.

Die Verjährung beginnt gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabeananspruch entstanden ist. Gemäß § 4 Abs. 1 BAO entsteht der Abgabeananspruch, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft. Der Abgabeananspruch entsteht insbesondere nach § 4 Abs. 2 Zif. 2 BAO für die zu veranlagende Einkommensteuer mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird.

Ob eine Abgabe gemäß den Bestimmungen des Finanzstrafgesetzes hinterzogen ist, ist eine Vorfrage (vgl. Ritz, a.a.O., Tz. 15).

Die Abgabenbehörde ist nicht daran gehindert, im Abgabeverfahren - ohne dass es einer finanzstrafbehördlichen Entscheidung bedarf - festzustellen, dass Abgaben im Sinne des § 207 Abs. 2 zweiter Satz BAO hinterzogen sind. Die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen sind, setzt konkrete und nachprüfbare Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus. Dabei ist vor allem in Rechnung zu stellen, dass eine Abgabenhinterziehung nicht schon bei einer (objektiven) Abgabenverkürzung vorliegt, sondern Vorsatz als Schuldform erfordert, und eine Abgabenhinterziehung somit erst als erwiesen gelten kann, wenn - in nachprüfbarer Weise - auch der Vorsatz feststeht. Vorsätzliches Handeln beruht nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zwar auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang, ist aber aus dem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten des Täters zu erschließen,

wobei sich die diesbezüglichen Schlussfolgerungen als Ausfluss der freien Beweiswürdigung erweisen (vgl. VwGH 30.10.2003, 99/15/0098; 29.6.2005, 2000/14/0135; sowie 20.4.2006, 2004/15/0113).

Vorsätzlich handelt, wer ein Tatbild mit Wissen und Wollen verwirklicht (vgl. VwGH 30.10.2003, 99/15/0098). Um von vorsätzlichem Handeln ausgehen zu können, muss auch aufgezeigt werden, dass der Abgabepflichtige den Verstoß gegen die Rechtsordnung erkannt hat (vgl. VwGH 31.7.1996, 92/13/0293 sowie 7.7.2004, 2003/13/0171). Ein Irrtum über die Tatbestandsmerkmale der Steuerrechtsnorm steht der Annahme von Vorsatz entgegen (vgl. § 9 Abs. 1 FinStrG).

Im Hinblick darauf, dass nach den Informationen der Bw. die Einkünfte ihre Arbeitskollegen in Österreich nicht steuerpflichtig seien, und dieser Umstand ihrer Meinung nach auch durch das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 18.12.2001, 2000/15/0162, bestätigt wurde, erscheint es durchaus nahe liegend, dass die Bw. auf Grund eines Rechtsirrtums davon ausgegangen ist, auch die von ihr im Jahr 1997 bezogenen Einkünfte seien in Österreich nicht steuerpflichtig.

Damit kann aber ausgeschlossen werden, dass die von ihr zu vertretende Abgabenverkürzung vorsätzlich begangen wurde. Die Berechtigung, die Einkommensteuer für das Jahr 1997 festzusetzen, ist daher unter Zugrundelegung der fünfjährigen Verjährungsfrist des § 207 Abs. 2 BAO in der derzeit geltenden Fassung zu prüfen (vgl. VwGH 25.11.1999, 98/15/0081, sowie 30.10.2003, 99/15/0098).

Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207 BAO) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77 leg. cit.) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich gemäß § 209 Abs. 1 BAO in der derzeit geltenden Fassung die Verjährungsfrist um ein Jahr. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist.

Unterbrechungshandlungen müssen aus dem Bereich der Behörde heraustreten, nach außen erkennbar werden und aus den Akten nachweisbar sein; auf die Kenntnisnahme durch den Abgabepflichtigen kommt es nicht an (vgl. VwGH 23.6.1992, 92/14/0036 sowie 30.10.2003, 99/15/0098).

Die erste aktenkundige nach außen erkennbare Amtshandlung zur Geltendmachung des Abgabenanspruches wurde durch die Anforderung der Prozessakten beim Arbeits- und Sozialgericht am 9.7.2003 gesetzt. Die Verjährungsfrist endete jedoch bereits am 31.12.2002. Damit wurde die genannte Amtshandlung vom 9.7.2003 nicht mehr innerhalb der Verjährungsfrist gesetzt und stellt demgemäß keine Unterbrechungshandlung dar.

Der Einkommensteuerfestsetzung für das Jahr 1997 am 4.10.2005 stand somit der Eintritt der Bemessungsverjährung nach § 207 Abs. 2 BAO entgegen. Der bekämpfte Einkommensteuerbescheid ist daher rechtswidrig und gemäß § 289 Abs. 2 BAO ersatzlos aufzuheben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 3. Mai 2007