



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Steurer und die weiteren Mitglieder Dr. Gerhild Fellner, Prok. Bernd Feldkircher und Dr. Klaus Holbach im Beisein der Schriftführerin Veronika Pfefferkorn über die Berufungen der Adr, vertreten durch Mag. Christine Bischof-Fuchs u. Dr. Peter Bischof WTG OEG, 6900 Bregenz, Mariahilfstraße 32, vom 7. März 2001 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bregenz vom 14. Februar 2001 betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 1994 bis 1995 nach in Feldkirch durchgeführter Berufungsverhandlung entschieden:

1. Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für **1994** wird Folge gegeben. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem am Ende der folgenden Entscheidungsgründe angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet (Berechnung in ATS).
2. Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für **1995** wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin hat gegen die Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates RV/0205-F/02 vom 23. Juni 2004 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1994 bis 1999 Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingebracht. Dieser wies die Beschwerde in der Sache ab, hob den angefochtenen Bescheid jedoch aus verfahrensrechtlichen Gründen hinsichtlich der Jahre 1994 und 1995 auf.

Er beanstandete, der unabhängige Finanzsenat habe Feststellungen dahingehend unterlassen, ob die Abgaben hinterzogen worden seien. Es handle sich hierbei um eine Vorfrage, die von Amts wegen zu beachten sei. Die Verjährungsfrist bei hinterzogenen Abgaben habe in der auf den Beschwerdefall anzuwendenden Fassung gemäß § 207 Abs. 2, zweiter Satz BAO, zehn Jahre betragen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß **§ 207 Abs. 2 BAO** beträgt die Verjährungsfrist grundsätzlich fünf Jahre (dies gilt für die auf den Streitfall anzuwendende Fassung BGBl. Nr. 194/1961, geändert durch BGBl. Nr. 681/1994, gleichermaßen wie für die nach dem Steuerreformgesetz 2005 ab 2005 geltende Fassung BGBl. I 2004/57).

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

§ 209 Abs. 1 BAO (in der auf den Streitfall anzuwendenden Fassung BGBl. Nr. 194/1961, geändert durch BGBl. Nr. 312/1987; vgl. ab 1.1.2005 geltende Fassung BGBl. I 2004/180 sowie Übergangsbestimmung § 323 Abs. 18 BAO) bestimmt, dass die Verjährung durch jede nach außen erkennbare, von der Abgabenbehörde zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen unternommene Amtshandlung unterbrochen wird. Hierbei beginnt die Verjährung mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, neu zu laufen.

Der Abgabenanspruch entsteht bei der Einkommensteuer gemäß **§ 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO** für die zu veranlagende Abgabe mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird.

Gemäß **§ 207 Abs. 2 zweiter Satz BAO** beträgt die Verjährungsfrist bei hinterzogenen Abgaben in der auf den Streitfall anzuwendenden Fassung BGBl. 194/1961, geändert durch BGBl. Nr. 681/1994, (vgl. BGBl. I 2004/57 ab 2005, Übergangsbestimmung § 323 Abs. 16 BAO) zehn Jahre. Ob eine Abgabe hinterzogen ist, ist eine Vorfrage. Insofern verlangt die herrschende Lehre eindeutige bescheidmäßige Feststellungen der Abgabenbehörde. Einer Abgabenhinterziehung im Sinne des **§ 33 Abs. 1 FinStrG** macht sich schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt. Vorsätzlich handelt gemäß **§ 8 FinStrG**, 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.

Rechtfertigungs- und Schuldausschließungsgründe im Sinne der **§§ 7, 9 und 10 FinStrG** schließen die Erfüllung des Tatbestandes der Hinterziehung und damit die Anwendung der Zehnjahresfrist aus.

1995:

Der Abgabenanspruch für die zu veranlagende Einkommensteuer 1995 entstand mit Ablauf des Kalenderjahres 1995 (§ 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO). Mit diesem Zeitpunkt begann die fünfjährige Verjährungsfrist gemäß § 207 Abs. 2 BAO zu laufen. Grundsätzlich wäre die Verjährung daher am 31.12.2000 eingetreten. Am 25. Juni 1996 wurde jedoch ein Einkommensteuerbescheid betreffend das Jahr 1995 erlassen, in dessen Bemessungsgrundlage die Einkünfte aus Kapitalvermögen nicht enthalten waren. Diese Bescheiderlassung stellt eine von der Abgabenbehörde vorgenommene, nach außen erkennbare Amtshandlung dar, die gemäß § 209 Abs. 1 BAO in der auf den Streitfall anzuwendenden Fassung die Verjährung unterbricht. Die Verjährungsfrist beginnt daher für das Streitjahr 1995 am 31.12. 1996 (Ablauf des Jahres, in dem die Unterbrechung eingetreten ist) neu zu laufen und endet am 31.12.2001.

Der Wiederaufnahmebescheid (nicht strittig) und der neue Einkommensteuerbescheid für 1995, in welchem die Einkünfte aus Kapitalvermögen Berücksichtigung fanden, stammen vom 14. Februar 2001. Sie wurden daher vor Ablauf der Verjährungsfrist gemäß § 207 Abs. 2 BAO erlassen.

Klarstellend wird angemerkt, dass generell die Unterbrechung auf den Abgabenanspruch ohne jede Einschränkung und nicht nur in Ansehung jener Bemessungsgrundlage wirkt, die der die Verjährung unterbrechende Verwaltungsakt erfasste oder auf die er gerichtet war (Stoll, BAO-Kommentar, Band 2, Orac Verlag, Wien 1994, § 209, S 2185).

Nach dem Ausgeführten war die Bemessungsverjährung für die Einkommensteuer 1995 zum Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Bescheides noch nicht eingetreten. Eine Überprüfung der Voraussetzungen für das Vorliegen einer Hinterziehung kann daher für 1995 entfallen.

1994:

Die Verjährungsfrist gemäß § 207 Abs. 2 BAO begann für die zu veranlagende Einkommensteuer 1994 mit Ablauf des Kalenderjahres 1994 zu laufen. Sie hätte am 31.12.1999 geendet, wenn nicht mit Erlassung des Einkommensteuerbescheides 1994 vom 12. Mai 1995 ein Unterbrechungstatbestand gesetzt worden wäre. Die fünfjährige Verjährungsfrist endet daher für das Streitjahr 1994 am 31.12.2000.

Wiederaufnahmebescheid und neuer Sachbescheid vom 14. Februar 2001 sind demgemäß nach bereits eingetretener Verjährung im Sinne des § 207 Abs. 2 BAO erlassen worden.

Prüft man weitergehend das Vorliegen der Voraussetzungen für eine Hinterziehung und davon abgeleitet für die längere, zehnjährige Verjährungsfrist, so ist festzustellen:

Wohl hat die Berufungswerberin gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG eine abgabenrechtliche Offenlegungspflicht verletzt, jedoch ist ihr ein vorsätzliches Handeln nicht nachzuweisen. Sie hat sich in ihren Berufungen und schriftlichen Eingaben dahingehend verantwortet, dass sie der Überzeugung gewesen sei, die reinvestierten Beträge (nur diese sind in ihrem Fall Streitgegenstand), lösten keine Steuerpflicht aus. Nach Beurteilung der Gesamtsach- und Aktenlage geht der unabhängige Finanzsenat davon aus, dass sich die Berufungswerberin – gerade auch im Hinblick auf die Angabe im Platzierungsmemorandum, wonach die Anlage aufgrund ihrer Erwirtschaftung im Ausland "zinssteuerfrei" sei - nicht dessen bewusst war, mit ihrer Unterlassung gegen die Rechtsordnung zu verstoßen und solches naturgemäß auch nicht wollte. Selbst ein bedingter Vorsatz im Sinne des zweiten Satzes des § 8 Abs. 1 FinStrG kann ihr nicht zum Vorwurf gemacht werden.

Im Hinblick auf den angefochtenen Einkommensteuerbescheid für 1994 vom 14. 2. 2001 ist daher Verjährung eingetreten und der Berufung war insoweit Folge zu geben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Feldkirch, am 21. Februar 2007