

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Dr. Natalie Brennstainer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***Stb***, ***Adr Stb***, über die Beschwerde vom 22. August 2023 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 17. August 2023 betreffend Einkommensteuer 2013, 2014, 2015, 2016 und 2017 zu Recht:

- I. Der Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2013, 2014, 2015 und 2016 wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.
Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.
- II. Die Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2017 wird gem § 279 BAO abgewiesen.
- III. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheiden vom 17. August 2023 setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer für die Jahre 2013 – 2015 erstmalig fest.

Betreffend die Einkommensteuer 2016 und 2017 nahm die belangte Behörde das durch die antragslose Arbeitnehmerveranlagung erledigte Verfahren gem § 303 BAO wieder auf und erließ am 17. August 2023 neue Sachbescheide.

Begründend wurde auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. den Prüfungsbericht verwiesen, wobei von hinterzogenen

Abgaben ausgegangen wurde. Da die Verjährung bei hinterzogenen Abgaben 10 Jahre betrage, sei die Einkommensteuer 2013-2017 festzusetzen.

Mit Schreiben vom 22. August 2023 brachte die steuerliche Vertretung Beschwerde gegen die Einkommensteuer 2013 bis 2017 ein.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 1. September 2023 wurde die Beschwerde abgewiesen.

Dagegen wurde mit Schreiben vom 6. September 2023 ein Vorlageantrag eingebracht.

Die belangte Behörde legte die Beschwerde sowie die dazugehörigen Akten am 28. September 2023 dem Bundesfinanzgericht vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf ist Holzarbeiter in Ruhestand. Er ist verheiratet und hat seinen Hauptwohnsitz in ***Bf1-Adr***.

Die Pensionseinkünfte in den Jahren 2013 bis 2017 betrugen zwischen 10.702,08 Euro und 11.343,72 Euro.

Der Bf hat vor dem Jahr 2000 in Neuseeland eine Liegenschaft verkauft. Der Verkaufserlös wurde auf einem gemeinsamen Konto mit seiner Gattin bei einer neuseeländischen Bank deponiert. Bei der Bank erfolgte eine diesbezügliche Beratung, dass bei Inanspruchnahme des höheren KESt-Satzes von 15% eine Endbesteuerung vorläge.

Für die gutgeschriebenen Zinsen wurde von Neuseeland Kapitalertragsteuer eingehoben. Die Zinsen wurden nicht vom Konto behoben.

Für die Jahre 2013 bis 2015 wurde keine Einkommensteuererklärung abgegeben. Für die Jahre 2016 und 2017 erfolgte jeweils eine amtswegige antragslose Arbeitnehmerveranlagung.

Der Bf wurde aufgrund der antragslosen Arbeitnehmerveranlagung **erstmalig** im Jahr 2016 veranlagt.

Am 22. Februar 2022 erfolgte eine Selbstanzeige für die Jahre 2018 bis 2022 betreffend ausländische Zinseinkünfte in Neuseeland.

Der Bf war bis zum Zeitpunkt der Selbstanzeige nicht steuerlich vertreten.

Es liegt keine finanzstrafrechtliche Verurteilung vor.

Mangels Aufnahme der neuseeländischen Kapitaleinkünfte in eine Einkommensteuererklärung kam es in den Jahren 2013 bis 2017 zu einer Verkürzung an Einkommensteuer, da diese infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnte.

Der Bf hat kein nach außen erkennbares Verhalten gesetzt, aus dem geschlossen hätte werden können, dass er die Abgabenhinterziehung ernstlich für möglich gehalten und sich billigend damit abgefunden hat.

2. Beweiswürdigung

Gem § 167 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises.

Die Sachverhaltsfeststellungen gründen sich auf den Inhalt des vorgelegten Verwaltungsaktes sowie auf Datenbankabfragen.

Der Bf war vor seinem Ruhestand als Holzarbeiter tätig und hat in den letzten 20 Jahren keine Arbeitnehmerveranlagungen durchgeführt. Erstmals wurde der Bf aufgrund der antragslosen Arbeitnehmerveranlagung von Amts wegen veranlagt.

Der Bezug von ausländischen Kapitalerträgen aus ausländischen (neuseeländischen) Kapitalanlagen ergibt sich aus den vorliegenden Unterlagen und Schriftsätzen. Mangels Aufnahme der Einkünfte in die Steuererklärungen wurden die Einkünfte aus Kapitalvermögen in Österreich vor deren Bekanntgabe mittels Selbstanzeige nicht versteuert. Die Höhe der erzielten Einkünfte (gutgeschriebenen Zinsen) wurde nicht in Abrede gestellt.

Da der Bf in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig ist, wären auch die erwirtschafteten Einkünfte aus Kapitalvermögen in Österreich der Besteuerung zu unterwerfen gewesen.

Die objektive Tatseite ist damit erfüllt, der Bf hat unter Verletzung der ihm nach § 119 BAO obliegenden abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichtabgabe von Einkommensteuererklärungen eine Verkürzung einer bescheidmäßig festzusetzenden Abgabe (Einkommensteuer 2013 bis 2016) bewirkt.

Zur subjektiven Tatseite ist folgendes auszuführen:

Es ist festzuhalten, dass das Beweisverfahren vom Grundsatz der freien Beweiswürdigung beherrscht wird (§ 167 BAO).

Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung bedeutet, dass alle Beweismittel grundsätzlich gleichwertig sind und es keine Beweisregeln (keine gesetzliche Randordnung, keine formalen Regeln) gibt. Ausschlaggebend ist der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der

Beweisaufnahmen. Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt. All diese Prämissen vorausgeschickt, konnte vorsätzliches Verhalten aus folgenden Überlegungen nicht bejaht werden:

Der Bf war sein Leben lang als Holzfäller tätig. Er hat keine Matura oder einen anderwärtigen Abschluss. Als solcher ist der Bf unbestritten kein Experte in steuerlichen Belangen. In Zusammenhang mit dem Verkauf der Liegenschaft und der Deponierung des Verkaufserlöses bei einer neuseeländischen Bank wurde der Bf von einem neuseeländischen Bankangestellten beraten.

Im Jahr 2016 wurde beim Bf erstmalig eine antragslose Arbeitnehmerveranlagung durchgeführt.

Dass die Veräußerung vor dem Jahr 2000 erfolgt ist, wurde von der belangten Behörde nicht bestritten.

Der Bf hat den damaligen Veräußerungserlös (bis heute) auf einem gemeinsamen Konto mit seiner Gattin belassen. Die vom Bf behauptete Beratung durch einen neuseeländischen Bankangestellten erscheint daher glaubhaft. Gerade aufgrund seiner Ausbildung und seines bis dato steuerlichen Verhalten, konnte glaubhaft dargelegt werden, dass für den Bf das Thema der steuerlichen Behandlung der Erträge zum damaligen Zeitpunkt aus seiner Sicht abschließend behandelt wurde. Nach Ansicht des Gerichts kann aufgrund seines bisherigen steuerlichen Verhaltens nicht von einem wirtschaftlich denkenden Anleger (wie im BP-Bericht auf Seite 2 ausgeführt) ausgegangen werden.

Im konkreten Fall kann daher nicht von steuerlichen Kenntnissen in dem Ausmaß ausgegangen werden, dass nachdem der Bf Erkundigungen (wenn auch in Neuseeland) eingeholt hat, die auf dem neuseeländischen Konto anfallenden Zinsen, die auf dem Konto liegen gelassen wurden, (auch) noch in Österreich zu versteuern gewesen wären.

Das Thema „Erklärung von Erträgen aus Kapitalanlagen im Ausland“ mag zwar seit mehreren Jahren in den Medien präsent sein, dennoch muss berücksichtigt werden, dass diesbezüglich überwiegend über an Österreich angrenzende Länder wie zB Schweiz und Liechtenstein berichtet wurde.

Aufgrund der Ausbildung des Bf, seinen steuerlichen Kenntnissen, seines bisherigen steuerlichen Verhaltens, des Zeitpunktes der Veräußerung (vor 2000), der Tatsache, dass der Veräußerungserlös auf einem Sparbuch in Neuseeland veranlagt wurde und dass die Zinsen nie behoben worden sind, lässt sich nicht mit der notwendigen Überlegung ableiten, dass der Bf es

ernstlich für möglich gehalten hat und sich damit abgefunden hätte eine Abgabenverkürzung zu bewirken.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse durfte das Bundesfinanzgericht daher von den obigen Sachverhaltsfeststellungen ausgehen.

3. Rechtliche Beurteilung.

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Gemäß § 207 Abs 1 BAO unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.

Gemäß § 207 Abs 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist bei Verbrauchsteuern, ... drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre.

Gemäß § 33 Abs 1 FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Gemäß § 33 Abs 3 lit a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs 1 mit Bekanntgabe des Bescheides, mit dem bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zuniedrig festgesetzt wurden oder wenn diese infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten, bewirkt.

Vorsätzlich handelt, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich damit abfindet.

Fahrlässig handelt hingegen, wer die Sorgfalt außer Acht lässt, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist, und deshalb nicht erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht. Fahrlässig handelt auch, wer es für möglich hält, dass er einen solchen Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen will.

Dem Täter wird gemäß § 9 FinStrG weder Vorsatz noch Fahrlässigkeit zugerechnet, wenn ihm bei einer Tat ein entschuldbarer Irrtum unterliefe, der ihn das Vergehen oder das darin liegende Unrecht nicht erkennen ließ; ist der Irrtum unentschuldbar, so ist dem Täter Fahrlässigkeit zuzurechnen. Dem Täter wird Fahrlässigkeit auch dann nicht zugerechnet, wenn ihm bei der Tat eine entschuldbare Fehlleistung unterliefe.

Ob Abgaben hinterzogen sind, bildet eine Vorfrage nach § 116 Abs 1 BAO für die Frage, ob die längere Verjährungsfrist des § 207 Abs 2 zweiter Satz BAO anzuwenden ist (VwGH 17.12.2021, Ra 2019/13/0038). Eine Vorfrage iSd § 116 Abs 1 ist eine Frage, deren Beantwortung ein unentbehrliches Tatbestandselement für die Entscheidung der Hauptfrage im konkreten Rechtsfall bildet, ein vorweg zu klärendes rechtliches Moment, das für sich allein Gegenstand einer bindenden Entscheidung einer anderen Behörde ist (vgl VwGH 15.1.2008, 2006/15/0219).

Es handelt sich um eine Rechtsfrage, für deren Entscheidung die Behörde nicht zuständig ist (bzw über die sie in einem anderen Verfahren als Hauptfrage zu entscheiden hat), die aber zu ihrer Entscheidung eine notwendige Grundlage bildet. Bei einer Vorfrage handelt es sich um eine Frage, die als Hauptfrage Gegenstand einer Absprache rechtsfeststellender oder rechtsgestaltender Natur ist (vgl VwGH 28. 5. 2002, 97/14/0053).

Der Tatbestand der hinterzogenen Abgaben im Sinne des § 207 Abs 2 BAO ist nach § 33 FinStrG zu beurteilen. Wenn eine Verurteilung wegen Hinterziehung einer bestimmten Abgabe vorliegt, dann ist die Abgabe im Abgabenverfahren als hinterzogen zu behandeln. Im Falle eines Freispruches besteht aber keine solche Bindung, und zwar schon wegen der anders gearteten Beweisregeln (vgl VwGH 30.3.2022, Ra 2020/13/0096 mwN).

Die Abgabenbehörde ist nicht daran gehindert, im Abgabenverfahren - ohne dass es einer finanzstrafbehördlichen oder gerichtlichen 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. Vorsätzlich handelt, wer ein Tatbild mit Wissen und Wollen verwirklicht. 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 22.1.2025, Ra 2023/13/0034, 31.1.2018, Ra 2017/15/0059 mwN).

Da keine finanzstrafbehördliche oder gerichtliche Entscheidung hinsichtlich einer allfälligen Abgabenhinterziehung vorliegt, war die belangte Behörde zu diesbezüglichen Feststellungen berechtigt. Laut Sachverhaltsfeststellung ist die subjektive Tatseite nicht gegeben. Entgegen der Würdigung der belangten Behörde ist dem Bf nicht vorsätzliches, sondern (allenfalls) bloß grob fahrlässiges Handeln vorzuwerfen. Daher hat sich der Bf keiner Hinterziehung von Abgaben schuldig gemacht.

Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207 BAO) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich gem § 209 BAO 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.

Da in den Jahren 2013 bis 2015 keine Verlängerungshandlungen gem § 209 BAO unternommen worden sind ist die allgemeine Bemessungsverjährung für die Einkommensteuer 2013 mit Ende des Jahres 2018, für die Einkommensteuer 2014 mit Ende des Jahres 2019 und für die Einkommensteuer 2015 mit Ende des Jahres 2020 abgelaufen.

Betreffend Einkommensteuer 2016 wurde aufgrund der antragslosen Arbeitnehmerveranlagung eine Verlängerungshandlung gem § 209 BAO gesetzt. Weitere Verlängerungshandlungen wurden nicht gesetzt, weshalb die Bemessungsverjährung mit Ablauf des Jahres 2022 abgelaufen ist.

Da der Tatbestand der hinterzogenen Abgaben iSd § 207 Abs 2 BAO für die Jahre 2013 bis 2016 nicht gegeben ist, hat die belangte Behörde die angefochtenen Bescheide außerhalb der gesetzlichen Verjährungsfrist erlassen. Der Beschwerde war daher betreffend die Jahre 2013 bis 2016 stattzugeben und die angefochtenen Bescheide aufzuheben.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Abweisung)

Gemäß § 207 Abs. 1 BAO unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.

Die Verjährungsfrist beträgt gemäß § 207 Abs 2 BAO grundsätzlich fünf Jahre.

Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbaren Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist gemäß § 209 Abs 1 BAO um ein Jahr.

Die Einkommensteuer 2017 verjährt mit Ablauf des Jahres 2022.

Im Jahr 2018 erfolgte die antragslose Arbeitnehmerveranlagung. Der dem Bf zugekommene Einkommensteuerbescheid stellt eine nach Außen erkennbare Verlängerungshandlung gem § 209 BAO dar. Die Verjährung wurde somit um ein Jahr (bis Ende 2023) verlängert.

Die Festsetzung der Einkommensteuer 2017 mit Bescheid vom 17. August 2023 erfolgte demzufolge innerhalb der Verjährungsfrist.

Die Beschwerde war somit betreffend Einkommensteuer 2017 abzuweisen.

3.3. Zu Spruchpunkt III. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Bei der Frage, ob dem Bf in Hinblick auf den Tatbestand der Abgabenhinterziehung gem § 33 Abs 1 FinStrG Vorsatz vorgeworfen werden kann, handelt es sich um eine im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu beurteilende Frage. Das Bundesfinanzgericht hat bei dieser Beurteilung die angeführte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes berücksichtigt. Es liegt daher keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

Salzburg, am 28. Juli 2025