



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Miteigentumsgemeinschaft, D., vertreten durch Mag. Marcus Totz Steuerberatungs KG, Steuerberatungskanzlei, 8010 Graz, Grazbachgasse 57, vom 27. Februar 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 22. Jänner 2008 betreffend Nichtfestsetzung der Umsatzsteuer für die Jahre 1999 und 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) hat in der Eingabe vom 12. Juli 2006 an das Finanzamt Graz-Stadt (Eingang beim Finanzamt Judenburg Liezen am 27. Juli 2006) für die Jahre 1999 bis einschließlich 2. Quartal des Jahres 2006 eine "Selbstanzeige im Sinne des § 29 Finanzstrafgesetz" (FinStrG) erstattet und darin ua. ausgeführt, dass sich im Zusammenhang mit den aus völliger Unkenntnis des österreichischen Steuerrechtes nicht erklärten Umsätzen aus der Vermietung eines Ferienwohnhauses in D., für die Streitjahre Gutschriften (1999: € 14.473,74 und 2000: € 12.134,04) ergeben würden. Mit der Eingabe vom 26. Juli 2006 hat die Bw. die Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 1999 (Umsätze: S 0,00 und Gesamtbetrag der Vorsteuern: S 199.162,62 – Gutschrift: S 199.163,00) und 2000 (Umsätze: S 2.829,62 und Gesamtbetrag der Vorsteuern: S 167.533,49 – Gutschrift: S 166.968,00) beim Finanzamt eingereicht und die erklärungskonforme Veranlagung beantragt.

Mit dem angefochtenen Bescheid hat das Finanzamt die Anträge auf Veranlagung zur Umsatzsteuer für die Jahre 1999 und 2000 abgewiesen, da nach den Bestimmungen der §§ 207ff BAO Verjährung eingetreten sei, zumal innerhalb der maßgeblichen Verjährungsfrist von fünf Jahren keine nach außen erkennbaren Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches von der Abgabenbehörde unternommen worden seien.

Die dagegen eingebrachte Berufung wurde folgendermaßen begründet:

Unter Hinweis auf die erstattete Selbstanzeige werde beantragt die Verjährungsbestimmungen betreffend hinterzogene Abgaben anzuwenden. In den betreffenden Jahren sei Umsatzsteuer angefallen, die im Zuge der Eigenverbrauchsbesteuerung erklärt worden sei und sohin zu einer Steuerpflicht geführt hätte. Diese Vorgangsweise sei auch im Zuge des Prüfungsverfahrens, in dem zu den vorgelegten Unterlagen keine Feststellungen getroffen worden seien, anerkannt worden.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung wurde vom Finanzamt im Wesentlichen wie folgt begründet:

Unter Bedachtnahme auf die Bestimmungen der §§ 207 Abs. 2 erster Satz und 208 Abs. 1 lit. a BAO sei das Recht, die Umsatzsteuer für die Jahre 1999 und 2000 festzusetzen, mit 31. Dezember 2004 bzw. 31. Dezember 2005 verjährt.

Das Finanzamt habe vom gegenständlichen Steuersubjekt bis zum Zeitpunkt der erstmaligen Erklärungsabgabe (Eingang am 27. Juli 2006) keine Kenntnis gehabt. Die erste nach außen gerichtete Verlängerungshandlung im Sinne des § 209 Abs. 1 BAO habe erst am 18. Jänner 2008 mit dem Beginn der den gesamten Zeitraum 1999 bis 2006 umfassenden Außenprüfung stattgefunden. Bis einschließlich Ende des Jahres 2007 habe es somit keinerlei Verlängerungshandlungen bezüglich des Abgabenanspruches hinsichtlich Umsatzsteuer für die Jahre 1999 und 2000 gegeben.

Die Anwendung der von der Bw. begehrten, verlängerten Verjährungsfrist von sieben Jahren für hinterzogene Abgaben habe zur Voraussetzung, dass sich jemand einer Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 Abs. 1 FinStrG schuldig gemacht habe. Da im vorliegenden Fall für beide Streitjahre keinerlei Umsatzsteuerzahllastverkürzungen bewirkt worden seien, lägen eben keine Abgabenverkürzungen vor. Das Bewirken einer Abgabenverkürzung durch Nichtgeltendmachung von Abgabengutschriften (1999: S 199.163,00 und 2000: S 166.968,00) sei ganz und gar denkunmöglich, weshalb – ungeachtet ihrer Bezeichnung – auch keine rechtswirksame Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG erstattet werden könne. Überdies schließe die "völlige Unkenntnis des österreichischen Steuerrechtes" eine vorsätzliche Begehung aus.

Im Vorlageantrag hat die Bw. ergänzend Nachstehendes ausgeführt:

Bezüglich der Verlängerungshandlungen sei zu bemerken, dass es nicht dem Abgabepflichtigen angelastet werden könne, wenn die Behörde trotz Vorlage von Anträgen nicht tätig werde und nun in der Begründung auf ihr eigenes Tätigwerden verspätet hinweise. Die Steuererklärungen 1999 bis einschließlich 2005 seien, wie richtig festgestellt worden sei, am 27. Juli 2006 mit dem Antrag auf Veranlagung eingereicht worden. Dem Abgabepflichtigen sei nicht anzulasten, wenn die Behörde selbst nicht tätig werde bzw. Zeit verstreichen lasse. Im Übrigen sei anzumerken, dass das Tätigwerden der Behörde erst durch mehrere Schreiben seitens der steuerlichen Vertretung erwirkt worden sei. So sei anzuführen, dass am 28. Februar 2007 ein Urgenzschreiben auf Bearbeitung der Anträge eingereicht worden sei und die Abgabenbehörde erst am 24. April 2007 erstmals tätig geworden sei. Eine weitere Urgenz sei dann im Dezember 2007 schriftlich eingebracht worden.

Weiters werde angeführt, dass der Abgabepflichtige auch steuerpflichtige Sachverhalte in den gegenständlichen Jahren bewirkt habe, seiner Anzeige- und Offenlegungspflicht nicht nachgewiesen (gemeint wohl nachgekommen) sei und daher objektiv die Voraussetzungen für eine Selbstanzeige auf jeden Fall vorliegen würden. Insbesondere werde auf den Eigenverbrauchstatbestand verwiesen.

Die Behörde spreche von einer Scheinselbstanzeige im Sinne der Abgabenvorschriften. Dem sei entgegen zu halten, dass das Ferienhaus im Internet beworben werde, laufend Einnahmen erzielt würden und es sich bei der Begründung einer Einkunftsquelle nicht um eine Scheinselbstanzeige handle.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 207 Abs. 1 BAO unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, der Verjährung. Nach § 207 Abs. 2 leg.cit. beträgt die Verjährungsfrist bei Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24 des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist zufolge § 207 Abs. 2 BAO in der ab 1. Jänner 2005 geltenden Fassung des StReformG 2005, BGBl. I Nr. 57/2004 sieben Jahre.

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

Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabeanpruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich gemäß § 209 Abs. 1 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.

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

Zufolge § 29 Abs. 1 FinStrG wird, wer sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung der zur Handhabung der verletzten Abgaben- oder Monopolvorschriften zuständigen Behörde oder einer sachlich zuständigen Finanzstrafbehörde darlegt (Selbstanzeige).

Die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen sind, setzt eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbare bescheidmäßige Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus, wobei die maßgebenden Hinterziehungskriterien der Straftatbestände von der Abgabenbehörde nachzuweisen sind. Dabei muss sich aus der Begründung des Bescheides ergeben, auf Grund welcher Ermittlungsergebnisse sowie auf Grund welcher Überlegungen zur Beweiswürdigung und zur rechtlichen Beurteilung die Annahme der Hinterziehung gerechtfertigt ist (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Wien 2005, § 207, Tz 15 und die dort zitierte Judikatur).

Unter Bedachtnahme auf die vorhin dargelegte Rechtslage konnte der Berufung aus nachstehenden Erwägungen kein Erfolg beschieden sein:

Es ist unbestritten, dass die unter Beachtung der Bestimmungen des § 20 Abs. 1 und 2 UStG 1994 vorzunehmende Steuerberechnung für die Veranlagungszeiträume 1999 und 2000 keine Umsatzsteuerzahllasten, sondern Umsatzsteuergutschriften in Höhe von S 199.163,00 (1999) und S 166.968,00 (2000) ergibt. Dadurch, dass die Bw. mangels rechtzeitiger Abgabe der Umsatzsteuererklärungen 1999 und 2000 diese Gutschriften nicht beansprucht hat, hat sie keine Abgabenverkürzung bewirkt, weshalb der Tatbestand der Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 FinStrG bereits aus diesem Grund nicht erfüllt ist. Denn im Allgemeinen setzt eine Abgabenverkürzung voraus, dass der Steuergläubiger durch das Verhalten des Täters einen Nachteil bei Entrichtung der Abgabe erleidet. Sie hat vielmehr, nach eigenen Angaben aus völliger Unkenntnis über die Bestimmungen des österreichischen Steuerrechtes, insbesondere der BAO und des UStG 1994, die zeitgerechte Geltendmachung der Vorsteuerguthaben unterlassen. Im Übrigen liegt es beim Unternehmer, ob er von seinem Recht auf Vorsteuerabzug Gebrauch macht oder nicht (vgl. VwGH 23.1.1989, 88/15/0010).

Der Argumentation der Bw., dass die Verjährungsbestimmungen betreffend hinterzogene Abgaben anzuwenden seien, da in den betreffenden Jahren Umsatzsteuer angefallen sei, die

im Zuge der Eigenverbrauchsbesteuerung erklärt worden sei und sohin zu einer Steuerpflicht geführt hätte, ist Nachstehendes zu entgegnen:

Während in der Umsatzsteuererklärung für das Jahr 1999 weder Umsätze noch ein Eigenverbrauch ausgewiesen sind, wird in der Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2000 zwar ein Eigenverbrauch in Höhe von S 2.829,62 ausgewiesen. Doch bei der Berechnung der Umsatzsteuer im Zuge der Veranlagung sind gemäß § 20 Abs. 2 UStG 1994 von dem nach Abs. 1 errechneten Betrag die in den Veranlagungszeitraum fallenden, nach § 12 abziehbaren Vorsteuerbeträge abzusetzen. Das Ergebnis der Berechnung ist entweder eine Zahllast (dh. ein an das Finanzamt zu entrichtender Steuerbetrag) oder ein Überschuss zu Gunsten des Unternehmers (vgl. Kolacny-Caganek, Umsatzsteuergesetz 1994, Kurzkommentar, Wien 2005, § 20, Anm 8 und Ruppe, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Wien 2005, § 20, Tz 20). Somit ergibt sich für das Jahr 2000 nach Abzug des Gesamtbetrages der Vorsteuern in Höhe von S 167.533,49 von der auf den Eigenverbrauch entfallenden Umsatzsteuer in Höhe von S 565,92 zu Gunsten der Bw. ein Vorsteuerüberschuss in Höhe von S 166.968,00.

Da die Erstattung einer Selbstanzeige im Sinne des § 29 FinStrG die Begehung eines Finanzvergehens zur Voraussetzung hat, geht die von der Bw. mit "Selbstanzeige im Sinne des § 29 FinStrG" bezeichnete Eingabe vom 12. Juli 2006 bezüglich der Streitjahre jedenfalls ins Leere.

Da demnach die Bw. in den Streitjahren keine Umsatzsteuer hinterzogen hat, gelangt die fünfjährige Verjährungsfrist zur Anwendung. Damit ist das Recht zur Festsetzung der Umsatzsteuergutschrift für das Jahr 1999, wie vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung zutreffend ausgeführt wird, am 31. Dezember 2004 und jenes bezüglich des Jahres 2000 am 31. Dezember 2005 verjährt. Nach außen gerichtete Amtshandlungen, die geeignet gewesen wären, die Verjährungsfrist entsprechend zu verlängern, konnten vom Finanzamt innerhalb der fünfjährigen Frist nicht vorgenommen werden, da es vom gegenständlichen Sachverhalt erstmalig am 27. Juli 2006 durch die Eingabe der Bw. vom 12. Juli 2006 und damit erst nach Ablauf der fünfjährigen Verjährungsfrist Kenntnis erlangt hat, was die Anwendung der Bestimmung des § 209 Abs. 1 BAO, wonach sich die Verjährungsfrist um ein Jahr verlängert, wenn innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen werden, jedenfalls ausschließt.

Soweit die Bw. in diesem Zusammenhang darauf hinweist, dass das Finanzamt erst nach mehreren Urgenzen am 24. April 2007 erstmals tätig geworden sei und die Behörde diese Untätigkeit selbst zu vertreten habe, übersieht sie dabei, dass die erstmalige Kenntnis durch

die Eingabe vom 27. Juli 2006 bereits außerhalb der Verjährungsfrist liegt und daher ausschließlich die Bw. durch ihre verspätete Eingabe die daraus resultierenden Rechtsnachteile zu vertreten hat.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 3. November 2008