

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Helmut Mittermayr in der Beschwerdesache A B, Adr1 vertreten durch Stb, Adr2 , über die Beschwerde vom 20.08.2010 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA Gmunden Vöcklabruck vom 19.07.2010, betreffend Einkommensteuer 2004 zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird – ersatzlos – aufgehoben.

2. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Der Beschwerdeführer (Bf) wurde mit folgendem **Schreiben vom 12.04.2010** vom Finanzamt zur Abgabe von Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2004 bis 2009 aufgefordert:

"Betreff: Pflichtveranlagungen 2004 bis 2009

Aus unnachvollziehbaren Gründen ist seit 2004 bei ihrem Steuerakt keine Veranlagung mehr durchgeführt worden. Sollten sie keine selbständigen Einkünfte mehr haben, so ist zumindest eine "verpflichtende Arbeitnehmerveranlagung" durchzuführen, da sie gleichzeitig Bezüge von mindestens zwei Dienstgebern erhalten haben.

Sie werden deshalb ersucht innerhalb des nächsten Monats Einkommensteuererklärungen (falls noch selbständige Tätigkeiten angefallen sind) od. Arbeitnehmerveranlagungen für den oben genannten Zeitraum einzureichen, da sie ja auch regelmäßig Vorauszahlungen geleistet haben und dies unbedingt einmal abgerechnet werden muss."

Die **Einkommensteuererklärung für 2004** wurde vom Bf am 14.06.2010 beim Finanzamt abgegeben. Darin wurden nur Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von zwei Arbeitgebern erklärt. Darüber hinaus wurde die Berücksichtigung diverser Werbungskosten (Reisekosten, für doppelte Haushaltsführung und Sonstige Werbungskosten) und Sonderausgaben (Versicherungen, Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften) beantragt.

Mit **19.07.2010** erließ das Finanzamt den **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004**. Begründend führte das Finanzamt zu den Änderungen aus, dass diverse Taggelder, Diäten und Kilometergeld nicht anerkannt werden konnten.

Der Bescheid enthielt auch folgenden Hinweis :

"Sie haben während des Jahres gleichzeitig von mehreren auszahlenden Stellen Bezüge erhalten. Die Lohnsteuer wurde von jedem Arbeitgeber getrennt ermittelt. Bei der Veranlagung werden Ihre Bezüge zusammengerechnet und so besteuert, als wären sie von einer Stelle ausbezahlt worden. Sie zahlen damit genau so viel Steuer wie jeder andere Steuerpflichtige, der dasselbe Einkommen nur von einer auszahlenden Stelle bezogen hat."

Mit **Berufung (jetzt als Beschwerde zu behandeln) vom 20.08.2010** wandte sich der Bf mit folgender Begründung gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 und beantragte die ersatzlose Aufhebung:

"Die Abgabenbehörde hat die Einkommensteuer für das Jahr 2004 mit Bescheid vom 19. Juli 2010 festgesetzt. Gemäß § 207 BAO unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen nach Maßgabe folgender Bestimmungen, der Verjährung. Gemäß § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist u.a. für "alle übrigen Abgaben" - hier die Einkommensteuer - fünf Jahre.

In "Ritz-BAO-Kommentar" ist zum § 207 unter Tz 7 Pkt. 2 "Anwendungsbereich" angeführt:

Die Bemessungsverjährung betrifft das Recht zur Festsetzung von Abgaben. Sie betrifft nicht nur das Recht auf erstmalige Festsetzung, sondern erfasst auch Abänderungen von Bescheiden (Hinweis auf Ellinger ua BAO zu § 207).

Ist beispielsweise bei der veranlagten Einkommensteuer die Bemessungsverjährung vor erstmaliger Festsetzung (Veranlagung) eingetreten, so ergibt sich aus dem Verbot der Veranlagung kein Anspruch auf Gutschrift der Vorauszahlungen (vgl. VwGH 13.10.1999, 97/13/0030).

Gemäß § 208 BAO beginnt die Verjährung in den Fällen des § 207 Abs. 2 BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, soweit nicht im Abs. 2 ein anderer Zeitpunkt bestimmt ist. Diese Frist verlängert sich gemäß § 209 BAO ua dann, wenn innerhalb der Verjährungsfrist nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde unternommen werden, um ein Jahr.

Die Abgabenbehörde ist nach Angaben unseres Mandanten erstmals im Feber 2010 an den Abgabepflichtigen mit der Aufforderung zur Abgabe einer Steuererklärung herangetreten. Der Abgabenanspruch für die Einkommensteuer 2004 entsteht mit Ablauf des Jahres 2004. Unter den oben zitierten Bestimmungen endet somit die 5jährige Verjährungsfrist mit Ende des Jahres 2009.

Wir beantragen daher, den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 infolge von Verjährung des Rechtes zur Festsetzung dieser Abgabe ersatzlos aufzuheben."

Mit Berufungsvorentscheidung vom 10.08.2011 wurde die Berufung vom Finanzamt mit folgender Begründung als unbegründet abgewiesen:

"Nach der Aktenlage hatten Sie über Bereiche der Erklärungslegung Kenntnis. Im Vorauszahlungsherabsetzungsantrag vom 09.09.2002 verschweigen Sie, dass in diesem Veranlagungsjahr Einkünfte aus zwei Dienstverhältnissen vorliegen werden. Trotz dieser Kenntnis ist keine Steuererklärung für das Jahr 2004 abgegeben worden.

Nach Ansicht des Finanzamtes haben Sie damit bewusst in Kauf genommen (bedingter Vorsatz), dass eine Gesamtveranlagung für dieses Kalenderjahr nicht durchgeführt wurde."

Nach Fristverlängerung **brachte der Bf mit Schreiben vom 26.09.2011 einen Vorlageantrag ein**, der folgendermaßen begründet wurde:

"In der BVE führt die Abgabenbehörde an, dass der Abgabepflichtige über die Erklärungslegung Kenntnis gehabt hätte und im Antrag auf Herabsetzung der Vorauszahlungen vom 9.9.2002 verschwiegen hätte, dass in diesem (Anmerk: welchen 2002 oder 2004??) Veranlagungsjahr Einkünfte aus 2 Dienstverhältnissen vorgelegen hätten. Trotz dieser Kenntnis sei keine Steuererklärung für das Jahr 2004 abgegeben worden. Darüberhinaus unterstellt das Finanzamt unserem Mandanten „bedingten Vorsatz“ mit der Begründung, dass dieser bewusst in Kauf genommen hätte, dass eine Veranlagung nicht durchgeführt wird.

In der BVE ist nicht klar erkenntlich, welches Jahr der am 9.9.2002 eingebrachte Herabsetzungsantrag, an Vorauszahlungen der Einkommensteuer betroffen hat. War es das Jahr 2002 oder 2004? Die Unterlagen für diese Jahre sind bei unserem Abgabepflichtigen nicht mehr vorhanden, weshalb diese Feststellung der Abgabenbehörde nicht überprüft werden kann.

Nach den Unterlagen war Herr B bis 25.10.2001 Bürgermeister der Marktgemeinde C und nach Beendigung dieser Tätigkeit bis Oktober 2003 Landesgeschäftsführer der D. Ab November 2003 wurde der Bf auch noch als Abgeordneter zum E gewählt.

Wie sollte unser Mandant in dem von der Abgabenbehörde angeführten Herabsetzungsantrag vom 9.9.2002 das Bestehen eines Dienstverhältnisses verschweigen, welches erst im November 2003 aufgrund des Ergebnisses der Wahl 2003 vom Datum begonnen hat? Das ist nicht nachvollziehbar.

Aus oben angeführten Grund wird auch der Vorwurf des bedingten Vorsatzes mit Nachdruck zurückgewiesen.

Der Vollständigkeit halber und zur Entkräftung des Vorwurfes des bedingten Vorsatzes sei hier angeführt, dass es erst nach persönlicher Vorsprache unseres Mandanten beim zuständigen Finanzamt im Feber 2010 zwecks Änderung der Pauschalierung zur Veranlagung der Einkommensteuer für die Jahre 2004 bis einschließlich 2009 gekommen ist.,,

Wir beantragen, den Bescheid für die Festsetzung der Einkommensteuer 2004 vom 10.8.2011 vollinhaltlich aufzuheben und diese aufgrund der bereits in der Berufung vom 20.8.2010 eingewandten Verjährung nicht festzusetzen.

Die Vorlage dieser Berufung zur Berufungsentscheidung an den Unabhängigen Finanzsenat gem. § 276 Abs. 2 BAO wird zusammen mit dem Begehren auf die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung gem. § 284 Abs. 1 BAO ebenfalls hiemit beantragt."

Mit **Vorlagebericht vom 12.03.2012** wurde die Berufung (jetzt Beschwerde) dem damaligen Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

In der Folge wurde vom Finanzamt mitgeteilt, dass der in der Begründung zur Berufungsvorentscheidung angeführte "Vorauszahlungsherabsetzungsantrag vom 09.09.2002 " nicht mehr auffindbar ist und daher nicht vorgelegt werden kann.

In einem **Erörterungsgespräch am 14.06.2018** legte der Vertreter des Finanzamtes den ESt-Bescheid 2003 vom 30.11.2004 des Bf vor, worin ausdrücklich darauf hingewiesen wird, dass er während des Jahres gleichzeitig von mehreren auszahlenden Stellen Bezüge erhalten habe.

Der Vertreter des Bf weist darauf hin, dass im Regelfall vom Finanzamt bei Vorliegen mehrerer Lohnzettel irgendwann im Folgejahr der Abgabepflichtige regelmäßig aufgefordert wird, eine Einkommensteuererklärung abzugeben. Dies sei im vorliegenden Fall über mehrerer Jahre bis 2010 nicht erfolgt. Daher habe der Bf. davon ausgehen können, keine Pflicht zur Abgabe einer Steuererklärung gehabt zu haben und er daher davon ausgehen konnte, dass er jedenfalls nicht vorsätzlich die Abgabe der Steuererklärungen unterlassen habe.

Der Vertreter des Bf legt das Schreiben vom FA Gmunden Vöcklabruck vom 12.04.2010 vor, wo vom Finanzamt formuliert wird "aus unnachvollziehbaren Gründen ist seit 2004 bei Ihrem Steuerakt keine Veranlagung mehr durchgeführt worden".

Der Berufungswerber zieht den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück.

Festzustellen ist Folgendes:

Der Bf erzielte in den Jahren 2002 bis 2004 von mehreren Arbeitgebern folgende Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:

Im Jahr 2002:

vom 1.1.2002 bis 31.12.2002 von der F

Im Jahr 2003:

vom 1.1.2003 bis 31.12.2003 von der F

vom 23.10.2003 bis 31.12.2003 vom G

2003 erzielte der Bf auch Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 109 a von der H AG Oberösterreich)

Im Jahr 2004:

vom 1.1.2004 bis 31.12.2004 von der F

vom 1.1.2004 bis 31.12.2004 vom G

Die Aufforderung zur Abgabe der Einkommensteuererklärung für 2004 bis 2009 erfolgte vom Finanzamt erst nach persönlicher Vorsprache des Bf beim Finanzamt im Februar 2010 wegen einer Änderung der Pauschalierung. Danach ist es erst zur Veranlagung der Einkommensteuer für die Jahre 2004 bis einschließlich 2009 gekommen.

Beweiswürdigung

Die Arbeitgeber, die Zeiträume und die Höhe der bezogenen Einkünfte aus selbständiger Arbeit ergeben sich aus dem Akteninhalt und sind unstrittig.

Die Höhe der Einkünfte aus selbständiger Arbeit im Jahre 2003 ergeben sich ebenfalls aus dem Akteninhalt und sind auch unstrittig.

Der Hinweis

"Sie haben während des Jahres gleichzeitig von mehreren auszahlenden Stellen Bezüge erhalten. Die Lohnsteuer wurde von jedem Arbeitgeber getrennt ermittelt. Bei der Veranlagung werden Ihre Bezüge zusammengerechnet und so besteuert, als wären sie von einer Stelle ausbezahlt worden. Sie zahlen damit genau so viel Steuer wie jeder andere Steuerpflichtige, der dasselbe Einkommen nur von einer auszahlenden Stelle bezogen hat."

ist aus dem Einkommensteuerbescheid 2003 vom 30.11.2004 zu ersehen.

Das die Aufforderung zur Erklärungsabgabe erst nach einer Vorsprache des Bf im Februar 2010 gekommen ist, wird vom Finanzamt nicht bestritten.

Vorliegen von (bedingten) Vorsatz:

Der in der Begründung zur Berufungsvorentscheidung erwähnte

"Vorauszahlungsherabsetzungsantrag vom 09.09.2002" konnte weder vom Finanzamt noch vom Bf vorgelegt werden. Nach dem Sachverhalt war der Bf bis 25.10.2001 Bürgermeister der Gemeinde C und nach Beendigung dieser Tätigkeit bis Oktober 2003 Landesgeschäftsführer der D. Ab November 2003 wurde der Bf auch noch als Abgeordneter zu E gewählt.

Wie sollte der Bf in dem angeführten Herabsetzungsantrag vom 9.9.2002 das Bestehen eines Dienstverhältnisses verschweigen, welches erst im November 2003 aufgrund des Ergebnisses der Wahl 2003 vom Datum begonnen hat? Es ist daher nicht ersichtlich, inwieweit der Bf darin das Vorliegen von zwei Dienstverhältnissen im Jahr 2004 verschweigen hätte können. Das ist nicht nachvollziehbar.

Der Bf weist darauf hin, dass im Regelfall vom Finanzamt bei Vorliegen mehrerer Lohnzettel irgendwann im Folgejahr der Abgabepflichtige regelmäßig aufgefordert wird, eine Einkommensteuererklärung abzugeben. Dies sei im vorliegenden Fall über mehrerer Jahre bis 2010 nicht erfolgt. Daher habe der Bf. davon ausgehen können, keine Pflicht zur Abgabe einer Steuererklärung gehabt zu haben und er daher davon ausgehen konnte, dass er jedenfalls nicht vorsätzlich die Abgabe der Steuererklärungen unterlassen habe.

Auch aus dem Hinweis im Einkommensteuerbescheid 2003 lässt sich letztlich nur herauslesen, dass bei der Veranlagung der Einkünfte mehrerer Dienstverhältnisse der Abgabepflichtige steuerlich nicht schlechter gestellt wird als jemand der gleich hohe Einkünfte aus nur einem Dienstverhältnis bezieht. Ob eine Pflicht zur Abgabe einer Steuererklärung besteht oder ob diese allenfalls von Amts wegen erfolgt, geht daraus nicht hervor.

Das Bundesfinanzgericht kommt unter diesen Umständen zu der Ansicht, dass eine Sachverhaltsfeststellung dahingehend, dass der Bf vorsätzlich die Abgabe der Steuererklärung unterlassen habe oder wenigstens ernstlich davon ausgegangen sei, dass eine Erklärungspflicht vorgelegen habe und er sich mit der Nichtabgabe einer Erklärung und der daraus folgenden Abgabenverkürzung (=somit Tatbildverwirklichung) abgefunden habe, **nicht getroffen werden kann**.

Rechtslage

Die für den gegenständlichen Fall maßgeblichen Bestimmungen der BAO lauten:

§ 42. (1) Der unbeschränkt Steuerpflichtige hat eine Steuererklärung für das abgelaufene Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum) abzugeben, wenn

1. er vom Finanzamt dazu aufgefordert wird oder
2. das Einkommen ganz oder teilweise aus Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 bestanden hat und der Gewinn auf Grund eines Betriebsvermögensvergleiches zu ermitteln war oder ermittelt worden ist oder
3. wenn das Einkommen, in dem keine lohnsteuerpflichtigen Einkünfte enthalten sind, mehr als 10.000 Euro betragen hat; liegen die Voraussetzungen des § 41 Abs. 1 Z 1, 2 und 5 vor, so besteht Erklärungspflicht dann, wenn das zu veranlagende Einkommen mehr als 10.900 Euro betragen hat

§ 41. (1) Sind im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten, so ist der Steuerpflichtige zu veranlagern, wenn

1. er andere Einkünfte bezogen hat, deren Gesamtbetrag 730 Euro übersteigt,
2. im Kalenderjahr zumindest zeitweise gleichzeitig zwei oder mehrere lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, bezogen worden sind.

§ 207. (1) Das Recht, eine Abgabe festzusetzen, unterliegt nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.

(2) Die Verjährungsfrist beträgt bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24a

des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre. Das Recht, einen Verspätungszuschlag, Anspruchszinsen, Säumniszuschläge oder Abgabenerhöhungen festzusetzen, verjährt gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe.

§ 208. (1) Die Verjährung beginnt

- a) in den Fällen des § 207 Abs. 2 mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, soweit nicht im Abs. 2 ein anderer Zeitpunkt bestimmt wird;

§ 209. (1) Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich 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. Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3 FinStrG, § 32 Abs. 2 VStG) gelten als solche Amtshandlungen.

§ 33. (1) FinStrG: Der Abgabenhinterziehung macht sich schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

§ 8. (1) FinStrG: 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 mit ihr abfindet.

(2) Fahrlässig handelt, 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.

§ 9. FinStrG: Dem Täter wird 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.

Erwägungen

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

Die Verjährungsfrist beträgt gemäß § 207 Abs. 2 Satz 1 BAO u. a. bei der Einkommensteuer und der Umsatzsteuer fünf Jahre. Nach § 207 Abs. 2 Satz 2 BAO (in der hier anwendbaren Fassung BGBl. I Nr. 105/2010: § 323 Abs. 27 BAO) beträgt die Verjährungsfrist, soweit eine Abgabe hinterzogen ist, zehn Jahre.

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

Nach § 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.

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 (§ 8 Abs. 2 FinStrG).

Nach § 9 FinStrG wird dem Täter 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 grobe Fahrlässigkeit zuzurechnen. Dem Täter wird Fahrlässigkeit auch dann nicht zugerechnet, wenn ihm bei der Tat eine entschuldbare Fehlleistung unterliefe.

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. zuletzt VwGH 14.9.2017, Ro 2015/15/0027, mwN).

Die Verlängerung der Verjährungsfrist nach § 207 Abs. 2 Satz 2 BAO setzt eine Hinterziehung von Abgaben voraus, die Hinterziehung verlangt nach § 33 Abs. 1 FinStrG Vorsatz. Eine (allenfalls auch grob) fahrlässige Abgabenverkürzung (§ 34 FinStrG) bewirkt keine Verlängerung der Verjährungsfrist.

Der bedingte Vorsatz liegt nur dann vor, wenn der Täter die Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet. Der Täter muss also einerseits den Eintritt des verpönten Erfolges als naheliegend ansehen (vgl. hiezu auch RIS-Justiz RS0088985) und andererseits bereit sein, diesen Erfolgseintritt in Kauf zu nehmen (vgl. VwGH 17.12.2009, 2009/16/0188).

Das Bundesfinanzgericht kommt - wie oben dargelegt - zum Ergebnis, der Eintritt des Erfolgs sei für den Bf nicht als naheliegend oder ernstlich in Betracht kommend angesehen worden, sondern er sei davon ausgegangen, dass er vom Finanzamt bei Vorliegen mehrerer Lohnzettel irgendwann im Folgejahr aufgefordert wird, eine Einkommensteuererklärung abzugeben.

Bei Vorliegen eines Rechtsirrtums, sei auch nicht von einem entschuldbaren Rechtsirrtum auszugehen, ist anzumerken, dass auch ein nicht entschuldbarer Rechtsirrtum (vgl. zur Gleichstellung von Rechtsirrtum und Tatirrtum im Bereich des Finanzstrafrechts: VwGH 18.5.2006, 2005/16/0260) nach § 9 FinStrG Vorsatz ausschließt und lediglich das Vorliegen von (grober) Fahrlässigkeit bewirkt.

Im gegenständlichen Fall ist das Finanzamt erstmals im Februar 2010 an den Bf mit der Aufforderung zur Abgabe einer Steuererklärung herangetreten. Der Abgabeananspruch für die Einkommensteuer 2004 entsteht mit Ablauf des Jahres 2004. Unter den oben zitierten Bestimmungen **endet somit die 5jährige Verjährungsfrist mit Ende des Jahres 2009.**

Die Abgabenbehörde hat den in Beschwerde gezogenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 mit 19.07.2010 erlassen. Die Erlassung des Bescheides erfolgte daher nach Ablauf der Verjährungsfrist.

Der Beschwerde war daher Folge zu geben und der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 vom 19.07.2010 war ersatzlos aufzuheben.

Zulässigkeit einer 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.

Die entscheidungswesentlichen Fragen waren im Wege der Beweiswürdigung zu klären.

Das Erkenntnis hängt daher nicht von der Lösung einer Rechtsfrage ab, 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.

Linz, am 26. Juni 2018