

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Elisabeth Wanke über die Beschwerde des Mag. A B, Adresse_A_B, vor dem Finanzamt vertreten durch C Revision und Treuhand Steuerberatung GmbH & Co KG, Adresse_C, vom 26.1.2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10, 1030 Wien, Marxergasse 4, vom 15.1.2010, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2002, 2003 und 2004, Steuernummer laut Vorlagebericht X,

I. zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird, soweit sie sich gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 richtet, gemäß § 279 Bundesabgabenordnung (BAO) als unbegründet abgewiesen; dieser Bescheid bleibt unverändert;

II. beschlossen:

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 und der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 werden gemäß § 278 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufgehoben.

III. Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) eine Revision nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Vorlage des Finanzamtes

Das Finanzamt Wien 4/5/10 legte dem Unabhängigen Finanzsenat als damaliger Abgabenbehörde zweiter Instanz am 15.7.2010 eine Berufung des A B, Adresse_A_B, Steuernummer laut Vorlagebericht X, vom 26.1.2010 gegen die Einkommensteuerbescheide 2002 bis 2004 vom 15.1.2010 vor und führte aus:

... In Streit stehen die Höhe der im Rahmen einer Außenprüfung festgestellten Einnahmen sowie die Verjährung der Veranlagungszeiträume 2002 und 2003....

Im Rahmen einer Außenprüfung, deren Ergebnisse den streitgegenständlichen Bescheiden zugrunde liegen, wurde festgestellt, dass der Berufungswerber (im Folgenden: Bw.) in den Jahren 2002 bis 2007 Werbe- und Vermittlungstätigkeiten nachgekommen sei und die daraus resultierenden Einkünfte nicht erklärt habe. Mit Bescheiden vom 15.01.2010 wurde unter anderem die Einkommensteuer 2002 bis 2004 festgesetzt. Das Verfahren betreffend die Einkommensteuer 2003 wurde gem. § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommen.

Mit Schriftsatz vom 26.01.2010 brachte die steuerliche Vertreterin des Bw. eine Berufung folgenden Inhalts ein:

"D GmbH

St.Nr. Y

-Berufung

-Antrag auf Aussetzung

-Ratenansuchen

[...]

Auftrags des Abgabepflichtigen erheben wir innerhalb offenerer Frist das Rechtsmittel der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2002-2004 vom 15. Jänner 2010 sowie gegen den Vorauszahlungsbescheid 2010 vom 15. Jänner 2010 mit nachstehender Begründung.

In den Jahren 2002 und 2004 konnten anhand der Buchhaltungsunterlagen der D GmbH nur geringere Einnahmen in Höhe von € 16.130 (2002) und € 3.400 (2004) festgestellt werden. Im Betriebsprüfungsbericht wurden diese Einnahmen in Höhe von € 20.651,52 (2002) und € 9.700 (2004) festgestellt und in weiterer Folge bescheidmäßig festgesetzt. Anbei übermitteln wir Ihnen dazu die betreffenden Buchhaltungskonten der D GmbH.

Im Übrigen sind die Jahre 2002 und 2003 unseres Erachtens bereits verjährt.

Wir beantragen daher die Aufhebung bzw. Abänderung der Bescheide. [...]"

Dem Anbringen waren Auszüge eines Kontos "Fremdhonorare" beigelegt, auf denen der Posten "B A" mehrfach durch Leuchtstift hervorgehoben ist. Daraus ergeben sich Einnahmen in der im Berufungsschriftsatz genannten Höhe.

Somit bestanden hinsichtlich der Höhe der Einnahmen Differenzen von € 4.521,52 (2002) bzw. € 6.300,00 (2004).

Dem Bw. wurde eine Stellungnahme des Betriebsprüfers vom 19.04.2010 zur Gegenäußerung übermittelt, die der Bw. mit Schreiben vom 12.05.2010 einbrachte.

Den Ausführungen des Betriebsprüfers, wonach Einnahmen des Bw. aus dem Jahr 2002 in der Höhe von € 1.962,00, € 1.162,72 sowie € 1.396,80 (ergibt gesamt € 4.521,52) auf

einem anderen als dem in der Berufung genannten Konto der D GmbH gebucht worden war, schloss sich der Bw. in seiner Gegenäußerung an.

Betreffend das Jahr 2002 wurde vom Bw. mitgeteilt, dass ein Betrag in der Höhe von € 3.100,00 auf einem anderen Konto gefunden werden konnte, ein weiterer Betrag in der Höhe von € 3.200,00 befindet sich nicht auf diesem Konto .

Aufgrund des durchgeföhrten Ermittlungsverfahrens steht folgender Sachverhalt fest:

Die Außenprüfung wurde am 20.11.2009 begonnen.

Der Bw. hatte Einnahmen aus Werbe- bzw. Vermittlungstätigkeiten in der Höhe von € 20.651,52 (2002), weiters € 22.000,00 (2003) und schließlich € 9.700,00 (2004).

Dies ergibt sich aus den im Rahmen einer Kontrollmitteilung übermittelten Kassa-Ausgangs-Bestätigungen (2 ff./2004/E) über Beträge, deren Summen die genannten Einnahmen ergeben und die vom Bw. als Empfänger unterschrieben wurden. Die Echtheit und die Richtigkeit dieser Bestätigungen wurde vom Bw. nicht bestritten. Mit dem Schreiben des Bw. vom 12.05.2010 wurde die betragsmäßige Richtigkeit der Zahlungen mit Ausnahme jener in der Höhe von € 3.200,00 betreffend das Jahr 2004 bestätigt. Auch über die letztgenannte Zahlung liegt eine Bestätigung über einen "Kassa-Ausgang" folgenden Inhalts vor:

Vermerkt ist der Name "B", die Bezeichnung des Ausstellers besteht aus einer Folge von zwei nicht leserlichen Buchstaben und einer "1", ist mit dem Schriftzug des Bw. unterfertigt und trägt weiters die Vermerke "19.1.04 Scheck" sowie "302". Eine Abbuchung vom Bankkonto der D GmbH bei der Erste Bank mit Wertstellung 19.01.2004 in der Höhe von € 3.200,00 ist durch einen Kontoauszug dokumentiert.

Ungeachtet der Verbuchung im Rechenwerk der D GmbH ist daher dem der Bw. mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit auch der letztgenannte Betrag zugeflossen.

Rechtlich folgt daraus:

1. Zur Identität des Berufungswerbers.

Aus dem Gesamtzusammenhang, nämlich dem Berufungsinhalt, der sich gegen Einkommensteuerbescheide richtet sowie aus den beigefügten Konten, auf denen der Name A B hervorgehoben wurde, lässt sich der Schriftsatz gerade noch dem letztgenannten als Berufung zurechnen.

2. Zur Frage der Verjährung:

Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist gem. § 207 Abs. 2 Bundesabgabenordnung sieben Jahre. Ob eine Abgabe hinterzogen ist, ist eine Vorfrage. Die Verjährung beginnt mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist (§ 208 Abs. 1 BAO).

Gemäß § 4 Abs. 2 Z. 2 Bundesabgabenordnung entsteht der Abgabenanspruch für die zu veranlagende Einkommensteuer mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird. Werden innerhalb der Verjährungsfrist nach außen erkennbare

Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr (§ 209 Abs. 1 BAO).

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

Gem. § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

Gemäß § 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. 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 (VwGH 23.6.1992, 92/14/0036; VwGH 30.10.2003, 99/15/0098).

Gem. § 42 Abs. 1 Z. 3 EStG idF BGBl. I Nr. 59/2001 hat der unbeschränkt Steuerpflichtige eine Steuererklärung für das abgelaufene Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum) abzugeben, wenn das Einkommen, in dem keine lohnsteuerpflichtigen Einkünfte enthalten sind, mehr als 6 975 Euro betragen hat (für das Veranlagungsjahr 2002 und 2003, § 124b Z 89 idF BGBl. I Nr. 124/2003).

Gem. § 42 Abs. 1 Z. 3 EStG idF BGBl. I Nr. 124/2003 hat der unbeschränkt Steuerpflichtige eine Steuererklärung für das abgelaufene Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum) abzugeben, wenn das Einkommen, in dem keine lohnsteuerpflichtigen Einkünfte enthalten sind, mehr als 8 887 Euro betragen hat (für das Veranlagungsjahr 2004, § 124b Z 89 idF BGBl. I Nr. 124/2003).

Gem. § 134 BAO idF BGBl. I Nr. 124/2003 sind die Abgabenerklärungen für die Einkommensteuer bis zum Ende des Monats April jedes Jahres einzureichen. Diese Abgabenerklärungen sind bis Ende des Monates Juni einzureichen, wenn die Übermittlung elektronisch erfolgt.

Aufgrund der Überschreitung der in § 42 Abs. 1 Z. 3 in der jeweils geltenden Fassung festgesetzten Beträge, hätte der Bw. daher Einkommensteuererklärungen für die Veranlagungszeiträume 2002 bis 2004 bis zum 30. April bzw. bis zum 30. Juni des Folgejahres einbringen müssen. Durch die Verletzung dieser Verpflichtung konnte die Abgabenbehörde wegen Unkenntnis des Sachverhalts keine Einkommensteuer für die Jahre 2002 bis 2004 festsetzen.

Im Hinblick auf die Wissenskomponente bei normativen Tatbestandsmerkmalen ist zwar eine exakte rechtliche Zuordnung durch den Täter nicht erforderlich, er muss jedoch zumindest eine laienhafte Bedeutungskenntnis von der entsprechenden Norm haben. Bei diesen im Finanzstrafrecht häufigen normativen Tatbestandsmerkmalen (zB Steuerverkürzung) genügt die sog "Parallelwertung in der Laiensphäre": Der Täter muss aufgrund der richtigen Kenntnis des äußeren Sachverhaltes auch dessen rechtliche Bewertung in ihrem materiellen Wesensgehalt erfassen (Leitner/Piückhahn, Finanzstrafrecht kompakt Tz. 28).

Die Kenntnis über das grundsätzliche Bestehen der Einkommensteuer- und Vermögensteuerpflicht kann jedenfalls bei einer intellektuell durchschnittlich begabten Person vorausgesetzt werden (VwGH 25.3.1999, 97/15/0056). An entsprechenden Fähigkeiten des Bw. ist angesichts seiner damaligen beruflichen Tätigkeit nicht zu zweifeln.

Die unterlassene Abgabe von Steuererklärungen impliziert, dass der Bw. die Verkürzung der Abgaben zumindest ernstlich für möglich hielt und sich mit ihr abfand. Der Bw. hat somit das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gem. § 33 Abs. 1 FinStrG betreffend die Festsetzung der Einkommensteuer 2002 bis 2004 begangen. Daraus ergibt sich eine Verjährungsfrist von sieben Jahren für diese Veranlagungszeiträume. Für das Veranlagungsjahr 2002 verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr aufgrund der im Jahr 2009 durchgeföhrten Außenprüfung, sodass alle gegenständlichen Veranlagungsjahre einer Steuerbemessung zugänglich sind.

3. Zur Höhe des Einkommens:

Wie sich aus den Feststellungen zum Sachverhalt und aus der Beweiswürdigung ergibt, sind die den angefochtenen Bescheiden zugrunde liegenden Einnahmen dem Bw. zugeflossen. Vom Bw. im Rahmen der Außenprüfung geltend gemachte Ausgaben in der Höhe von 12% im Rahmen der Pauschalierung gem. § 17 EStG wurden in den angefochtenen Bescheiden berücksichtigt. Die den angefochtenen Bescheiden zu entnehmenden Beträge waren somit als betriebliche Einkünfte aus der Werbe- und Vermittlungstätigkeit in den Jahren 2002 bis 2004 den hinzuzurechnen.

Es wird daher beantragt, die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Berufung

Die aktenkundige Berufung vom 26.1.2010, eingebracht von der C Revision und Treuhand Steuerberatung GmbH & Co KG auf deren Briefpapier lautet:

EINSCHREIBEN

An das

Finanzamt Wien 4/5/10

Kriehubergasse 24-26

1050 Wien

Wien, am 26. Januar 201

KG/II/16/173/C07241

Berufung B.doc

D GmbH

St.Nr. Y

-Berufung

-Antrag auf Aussetzung

-Ratenansuchen

Sehr geehrte Damen und Herren!

Auftrags des Abgabepflichtigen erheben wir innerhalb offener Frist das Rechtsmittel der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2002 bis 2004 vom 15. Jänner 2010 sowie gegen den Vorauszahlungsbescheid 2010 vom 15. Jänner 2010 mit nachstehender Begründung.

In den Jahren 2002 und 2004 konnten anhand der Buchhaltungsunterlagen der D GmbH nur geringere Einnahmen in Höhe von € 16.130 (2002) und € 3.400 (2004) festgestellt werden. Im Betriebsprüfungsbericht wurden diese Einnahmen in Höhe von € 20.651,52 (2002) und € 9.700 (2004) festgestellt und in weiterer Folge bescheidmäßig festgesetzt. Anbei übermitteln wir Ihnen dazu die betreffenden Buchhaltungskonten der D GmbH.

Im übrigen sind die Jahre 2002 und 2003 unseres Erachtens bereits verjährt.

Wir beantragen daher die Aufhebung bzw. Abänderung der Bescheide.

Wir ersuchen weiters um Festsetzung der Vorauszahlungen 2010 mit Null, da ab 2008 keine Einnahmen aus der Tätigkeit für die D GmbH mehr erzielt wurden und somit keine - neben der Pension - zu versteuernden Einkünfte vorliegen.

Weiters ersuchen wir um Aussetzung der Einhebung in Höhe von € 13.771,68 betreffend die Jahre 2002 bis 2004 (inklusive Anspruchszinsen) bis zur Erledigung der gegenständlichen Berufung.

Betreffend die Jahre 2005 bis 2007 ersuchen wir um Bewilligung einer Ratenzahlung. Der offene Rückstand in Höhe von € 4.850,87 (samt Anspruchszinsen) könnte in 12 Monatsraten (11 Monatsraten à 400 und die letzte Rate à 450,87) abgezahlt werden.

Für etwaige Rückfragen stehen wir jederzeit gerne zur Verfügung und verbleiben mit freundlichen Grüßen

C

Revision und Treuhand

Steuerberatung GmbH & Co KG

Beigefügt waren offenkundig Ausdrucke aus dem Konto "Fremdhonorare" der D Gesellschaft m.b.H. (Mandant: bh02 bzw. bh04 / C07241 = entspricht dem letzten Teil des in der Berufung angegebenen internen Ordnungsbegriffs der steuerlichen Vertretung) mit dem im Vorlagebericht des Finanzamtes näher umschriebenen Inhalt. Hierin sind folgende Buchungen betreffend A B vermerkt:

2002:

29.4.2002: Kunden Vermittlung / April: € 2.600,00

14.5.2002: Kunden Vermittlung / Mai: € 1.850,00

4.6.2002: Kunden Vermittlung: € 2.900,00

25.6.2002: Kunden Vermittlung: € 1.980,00

11.9.2002: Kunden Vermittlung / September: € 3.600,00

13.11.2002: HN / November: € 3.200,00

Summe: € 16.130,00

2004:

31.12.2004: 19.2.04: € 3.400,00

Steuerliche Erfassung, Steuerbescheide

Die D Gesellschaft m.b.H. wird beim Finanzamt Wien 1/23 zur Steuernummer Y steuerlich erfasst.

Ihr gegenüber ergingen mit Datum 15.1.2010 keine Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002 bis 2004.

A B wird beim Finanzamt Wien 4/5/10 zur Steuernummer X steuerlich erfasst.

Das Finanzamt Wien 4/5/10 erließ gegenüber A B mit Datum 15.1.2010 Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002 bis 2004.

Betriebsprüfung

Bei Mag. A B, Betriebsgegenstand Werbemittler, fand eine Betriebsprüfung betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer für die Jahre 2002 bis 2008 statt. Prüfungsbeginn war 20.11.2009.

Dem Arbeitsbogen lässt sich entnehmen, dass Einkünfte aus einer betrieblichen Tätigkeit in den Jahren 2002 bis 2004 gegenüber dem Finanzamt nicht erklärt wurden.

Das Finanzamt Wien 1/23 hat dem Finanzamt Wien 4/5/10 im Wege einer Kontrollmitteilung am 5.10.2009 mitgeteilt, dass A B "für die D GmbH (...) Kunden vermittelt, Zetteln und Visitkarten verteilt und dafür die in der Aufstellung angeführten Honorarbeträge erhalten" habe, wobei folgende Aufstellung übermittelt wurde:

2002				
Belegdatum	Beleg-Nr.	Art der Leistung	Betrag bar/Scheck	gesamt
25.04.2002	KA 127	Kundenvermittlung	2.600,00	
13.05.2002	KA 40	Provision von gebrachten Kunden	1.850,00	
03.06.2002	KA 81	Provision von gebrachten Kunden	2.900,00	
24.06.2002	KA 141	Kundenvermittlung	1.980,00	
11.09.2002	Er 90	Zettel- u. Visitkartenverteilung	3.600,00	
13.11.2002	Er 113	Zettel- u. Visitkartenverteilung	3.200,00	16.130,00
18.04.2002	KA	Zettel- u. Visitkartenverteilung	1.962,00	
13.05.2002	KA 131	Zettel- u. Visitkartenverteilung	1.162,72	
24.06.2002	KA 141	Zettel- u. Visitkartenverteilung	1.396,80	4.521,52
		Gesamtbetrag 2002		20.651,52
2003				
03.02.2003	Er 20	Zettel- u. Visitkartenverteilung	3.600,00	
03.04.2003	Er 28	Zettel- u. Visitkartenverteilung	4.200,00	
12.05.2003	Er 81	Zettel- u. Visitkartenverteilung	3.800,00	
14.07.2003	Er 132	Zettel- u. Visitkartenverteilung	3.800,00	
12.09.2003	Er 172	Zettel- u. Visitkartenverteilung	3.400,00	
25.10.2003	Er 203	Zettel- u. Visitkartenverteilung	3.200,00	22.000,00
		Gesamtbetrag 2003		22.000,00
2004				
19.01.2004	KA 302	Zettel- u. Visitkartenverteilung	3.200,00	
19.02.2004	KA	Zettel- u. Visitkartenverteilung	3.400,00	
31.03.2004	KA	Zettel- u. Visitkartenverteilung	3.100,00	9.700,00
		Gesamtbetrag 2004		9.700,00

Dazu gibt es auch Belege, die die Unterschrift von A B tragen, und zwar entweder Kassaausgangsbelege oder Honorarnoten des A B. Aus Kopien von Kontoauszuügen der D Gesellschaft m.b.H. ergibt sich, dass am 19.1.2004 ein Scheck von € 3.200,00 und am 19.2.2004 ein Scheck von € 3.400,00 ausbezahlt wurde.

Über Anfrage des Prüfers gab die steuerliche Vertretung am 20.11.2009 die von der D Gesellschaft m.b.H., StNr. Y, an Mag. A B ausbezahlten Fremdhonorare für den Zeitraum 2004 bis 2008 in der Weise bekannt, dass Ausdrucke des Kontos "Fremdhonorare" übermittelt wurden, die in Bezug auf Mag. A B und den Berufungszeitraum die auch der Berufung beigeschlossenen Daten enthalten.

Der Arbeitsbogen enthält ferner Abfragen aus dem Kfz-Zentralregister des Bundesministeriums für Inneres sowie eine überschlagsmäßige Deckungsrechnung betreffend Lebenshaltungskosten.

Die Niederschrift über die Schlussbesprechung und der Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 14.1.2010 führt unter anderem aus:

Tz. 1 Werbung für Fa. D GmbH

Nicht erklärte Einkünfte 2002-2007

In Zuge der Prüfung der Firma D GmbH hat das Finanzamt 1/23 festgestellt, dass der AbgPfl. für den Zeitraum 2002-2004 für diese Firma Kunden vermittelt hat, sowie Werbezettel und Visitenkarten verteilt hat.

Weder auf den Kassa-Ausgangsbelegen der Firma D GmbH noch auf den Honorarnoten des AbgPfl. wurde eine Umsatzsteuer in Rechnung gestellt.

Weiters konnte im Zuge der Prüfung des AbgPfl. festgestellt werden, dass der AbgPfl. auch in den Jahren 2005 bis 2007 Zahlungen für Kundenvermittlungen und Visitenkartenverteilungen von der Fa. D GmbH erhalten hat. Für das Jahr 2008 konnten keine Zahlungen festgestellt werden.

Durch den AbgPfl. wurden für den gesamten Prüfungszeitraum keine Unterlagen vorgelegt.

Die gesamten Einnahmen aus der Tätigkeit für die Firma D GmbH hat der AbgPfl. bisher nicht erklärt.

Da die gesetzlichen Voraussetzungen für die Inanspruchnahme einer Ausgaben-Pauschalierung erfüllt sind, beansprucht der AbgPfl. diese Form der Einkünfteermittlung in der Höhe von 12%.

Zahlenmäßige Darstellung:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Vermittlung und Werbematerial-Verteilung)	2002 €	2003 €	2004 €	2005 €	2006 €	2007 €	2008 €
Einnahmen von der Fa. D GmbH It. Kontrollmitteilung vom Finanzamt 1/23	20.651,52	22.000,00	9.700,00				
It. Feststellungen des FA 04 Pauschalierung der Betriebsausgaben gem. § 17 EStG in der Höhe von 12%				3.750,00	6.400,00	3.100,00	0,00
	2.478,18	2.640,00	1.164,00	450,00	768,00	372,00	0,00
Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. Bp	<u>18.173,34</u>	<u>19.360,00</u>	<u>8.536,00</u>	<u>3.300,00</u>	<u>5.632,00</u>	<u>2.728,00</u>	<u>0,00</u>

Weitere Akten wurden vom Finanzamt nicht vorgelegt. Besonders fehlt die im Vorlagebericht genannte Stellungnahme des Betriebsprüfers vom 19.4.2010 und die Gegenäußerung des Mag. A B vom 12.5.2010.

Aus der dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Korrespondenz der Finanzbehörden geht hervor, dass der diesbezügliche Akt betreffend Mag. A B unauffindbar sei.

Aus dem Abgabeninformationssystem der Finanzverwaltung geht hervor, dass die C Revision und Treuhand Steuerberatung GmbH & Co KG von 26.1.2010 bis 6.8.2014 die steuerliche Vertretung auch des Mag. A B war.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. 12. 2013 bei dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. 1. 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Vorgelegt wurde nur die als Beschwerde weiterwirkende Berufung betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2002 bis 2004, daher sind auch nur diese Bescheide Gegenstand des Verfahrens.

Zulässigkeit der Berufung

§ 260 BAO lautet i.d.g.F:

7. Zurückweisung der Beschwerde

§ 260. (1) Die Bescheidbeschwerde ist mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie

- a) nicht zulässig ist oder*
- b) nicht fristgerecht eingebracht wurde.*

(2) Eine Bescheidbeschwerde darf nicht deshalb als unzulässig zurückgewiesen werden, weil sie vor Beginn der Beschwerdefrist eingebracht wurde.

§ 273 BAO lautete i.d.F. vor dem FVwGG 2012:

7. Berufungsverfahren.

§ 273. (1) Die Abgabenbehörde hat eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung

- a) nicht zulässig ist oder*
- b) nicht fristgerecht eingebracht wurde.*

(2) Eine Berufung darf nicht deshalb als unzulässig zurückgewiesen werden, weil sie vor Beginn der Berufungsfrist eingebracht wurde.

Wird eine Berufung von einem hiezu nicht Legitimierte eingebracht, so ist sie gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO aF bzw. § 260 Abs. 1 lit. a BAO nF zurückzuweisen (vgl. VwGH 16.12.2010, 2009/16/0091; VwGH 19.9.2001, 2001/16/0253).

Ist zweifelhaft, wem ein Anbringen zuzurechnen ist, ist die Behörde zu entsprechenden Ermittlungen verpflichtet (vgl. VwGH 16.12.2010, 2009/16/0091; VwGH 22.4.2009, 2008/15/0252).

Grundsätzlich ist davon auszugehen, dass ein Parteienvertreter, der eine Berufung gegen einen Bescheid einbringt, dies im Namen jener Person tut, die zur Erhebung der Berufung legitimiert ist. Wenn der Parteienvertreter zweifelsfrei namens einer nicht legitimierten Person tätig wird, erübrigt sich allerdings eine Klarstellung und die Berufung ist ohne weiteres Verfahren als unzulässig zurückzuweisen (vgl. VwGH 16.12.2010, 2009/16/0091; VwGH 14.3.1990, 86/13/0175).

Der Betreff eines Schreibens kann Aufschluß darüber geben, wem das Schreiben zuzurechnen ist. Dies vor allem dann, wenn das Schreiben von einem Parteienvertreter stammt, der es namens der von ihm vertretenen Partei einbringt, ohne ausdrücklich darauf hinzuweisen, in wessen Namen er dabei handelt. Eine solche Zurechnungsfunktion kommt jedoch dem Betreff eines Schreibens nur dann zu, wenn das Schreiben auch seinem Inhalt nach keinen Zweifel darüber aufkommen lässt, dass im Betreff der Name des Einschreiters bzw. jener Person aufscheint, für die eingeschritten wird (vgl. VwGH 14.3.1990, 86/13/0175).

Das Finanzamt verweist im Vorlagebericht richtigerweise darauf, dass der Inhalt der Berufung vom 26.1.2010 ungeachtet des Betreffs nur so zu verstehen kann, dass die steuerliche Vertretung, die seinerzeit sowohl von der D Gesellschaft m.b.H. als auch von A B bevollmächtigt war, Berufung nicht namens der D Gesellschaft m.b.H. für A B, sondern namens des A B erhoben hat.

Die Berufung erfolgte daher zulässigerweise durch einen hierzu legitimierten, nämlich den Abgabepflichtigen selbst.

Ein Mängelbehebungsverfahren ist, da die Berufung dem Abgabepflichtigen zweifelsfrei zuzurechnen ist, nicht erforderlich.

Verjährung

§ 207 BAO lautete i.d.F. BGBl. I Nr. 142/2000:

E. Verjährung.

§ 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 § 24 des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. Bei hinterzogenen Abgaben beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre. Das Recht, einen

Verspätungszuschlag, Anspruchszinsen oder Abgabenerhöhungen festzusetzen, verjährt gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe.

(3) Das Recht zur Verhängung von Zwangs-, Ordnungs- und Mutwillensstrafen sowie zur Anforderung von Kostenersätzen im Abgabenverfahren verjährt in einem Jahr.

(4) Das Recht, den Ersatz zu Unrecht geleisteter oder die Rückzahlung zu Unrecht bezogener Beihilfen zu fordern, sowie das Recht auf Rückforderung zu Unrecht zuerkannter Erstattungen, Vergütungen oder Abgeltungen von Abgaben verjährt in fünf Jahren.

Mit der Novelle BGBl. I Nr. 57/2004 wurde die Verjährungsfrist bei hinterzogenen Abgaben auf sieben Jahre verkürzt, mit der Novelle BGBl. I Nr. 105/2010 wiederum auf zehn Jahre verlängert.

§ 208 BAO lautete i.d.F. BGBl. I Nr. 124/2003:

§ 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;*
- b) in den Fällen des § 207 Abs. 3 mit dem Ablauf des Jahres, in dem die Voraussetzung für die Verhängung der genannten Strafen oder für die Anforderung der Kostenersätze entstanden ist;*
- c) in den Fällen des § 207 Abs. 4 mit dem Ablauf des Jahres, in dem die rückzufordernden Beihilfen, Erstattungen, Vergütungen oder Abgeltungen geleistet wurden;*
- d) in den Fällen des § 200 mit dem Ablauf des Jahres, in dem die Ungewißheit beseitigt wurde;*
- e) in den Fällen des § 295a mit dem Ablauf des Jahres, in dem das Ereignis eingetreten ist.*

(2) Bei der Erbschafts- und Schenkungssteuer unterliegenden Erwerben von Todes wegen oder Zweckzuwendungen von Todes wegen beginnt die Verjährung frühestens mit Ablauf des Jahres, in dem die Abgabenbehörde vom Erwerb oder von der Zweckzuwendung Kenntnis erlangt.

§ 4 BAO lautete i.d.F. BGBl. Nr. 681/1994:

A. Entstehung des Abgabenanspruches.

§ 4. (1) Der Abgabenanspruch entsteht, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft.

(2) Der Abgabenanspruch entsteht insbesondere

a) bei der Einkommensteuer und bei der Körperschaftsteuer

1. für die Vorauszahlungen mit Beginn des Kalendervierteljahres, für das die Vorauszahlungen zu entrichten sind, oder, wenn die Abgabepflicht erst im Lauf des Kalendervierteljahres begründet wird, mit der Begründung der Abgabepflicht;
 2. für die zu veranlagende Abgabe mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird, soweit nicht der Abgabenanspruch nach Z 1 schon früher entstanden ist, oder wenn die Abgabepflicht im Lauf eines Veranlagungszeitraumes erlischt, mit dem Zeitpunkt des Erlöschens der Abgabepflicht;
 3. für Steuerabzugsbeträge im Zeitpunkt des Zufließens der steuerabzugspflichtigen Einkünfte;
- b) bei der Gewerbesteuer nach dem Gewerbeertrag und dem Gewerbekapital hinsichtlich der Vorauszahlungen und der zu veranlagenden Abgabe gemäß lit. a Z 1 und 2;
- c) bei der Vermögensteuer und bei sonstigen jährlich wiederkehrend zu entrichtenden Abgaben und Beiträgen mit dem Beginn des Kalenderjahres, für das die Abgabe (der Beitrag) erhoben wird.

(3) In Abgabenvorschriften enthaltene Bestimmungen über den Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenanspruches (der Steuerschuld) bleiben unberührt.

(4) Der Zeitpunkt der Festsetzung und der Fälligkeit einer Abgabe ist ohne Einfluß auf die Entstehung des Abgabenanspruches.

§ 8 FinStrG lautet:

§ 8. (1) 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.

§ 33 FinStrG lautet i.d.F. BGBl. I Nr. 28/1999:

Abgabenhinterziehung.

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

(2) Der Abgabenhinterziehung macht sich weiters schuldig, wer vorsätzlich

a) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1972 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) oder

b) unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 des Einkommensteuergesetzes 1972 entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung von Lohnsteuer oder Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiß hält.

(3) Eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 ist bewirkt,

a) wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten,

b) wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden,

c) wenn Abgabengutschriften, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu Unrecht oder zu hoch festgesetzt wurden,

d) wenn Abgabengutschriften, die nicht bescheidmäßig festzusetzen sind, zu Unrecht oder zu hoch geltend gemacht wurden,

e) wenn eine Abgabe zu Unrecht erstattet oder vergütet oder eine außergewöhnliche Belastung zu Unrecht abgegolten wurde, oder

f) wenn auf einen Abgabenanspruch zu Unrecht ganz oder teilweise verzichtet oder eine Abgabenschuldigkeit zu Unrecht ganz oder teilweise nachgesehen wurde.

(4) Der Abgabenhinterziehung macht sich ferner schuldig, wer vorsätzlich eine Abgabenverkürzung dadurch bewirkt, daß er Sachen, für die eine Abgabenbegünstigung gewährt wurde, zu einem anderen als jenem Zweck verwendet, der für die Abgabenbegünstigung zur Bedingung gemacht war, und es unterläßt, dies der Abgabenbehörde vor der anderweitigen Verwendung anzuzeigen.

(5) Die Abgabenhinterziehung wird mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschrift) geahndet. Neben der Geldstrafe ist nach Maßgabe des § 15 auf Freiheitsstrafe bis zu zwei Jahren zu erkennen.

(6) Betrifft die Abgabenhinterziehung eine Verbrauchsteuer, so ist auf Verfall nach Maßgabe des § 17 zu erkennen. Der Verfall umfaßt auch die Rohstoffe, Hilfsstoffe, Halbfabrikate, Geräte und Vorrichtungen.

§ 119 BAO lautet:

1. Offenlegungs- und Wahrheitspflicht.

§ 119. (1) Die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände sind vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muß vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

(2) Der Offenlegung dienen insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekanntgeben.

§ 120 BAO lautet i.d.F. BGBl. I Nr. 124/2003:

2. Anzeigepflicht.

§ 120. (1) Die Abgabepflichtigen haben ihrem zuständigen Finanzamt (§§ 55, 56 oder 58) alle Umstände anzugeben, die hinsichtlich einer Abgabe vom Einkommen, Vermögen, Ertrag oder Umsatz die persönliche Abgabepflicht begründen ändern oder beenden. Sie haben dem Finanzamt auch den Wegfall von Voraussetzungen für die Befreiung von einer Abgabe vom Einkommen, Vermögen oder Ertrag anzugeben.

(2) Wer einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb, einen gewerblichen Betrieb (eine Betriebsstätte) oder eine sonstige selbständige Erwerbstätigkeit begründet oder aufgibt, hat dies dem für die Erhebung der Abgaben vom Umsatz zuständigen Finanzamt anzugeben.

Gemäß § 42 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 i.d.F. BGBl. I Nr. 59/2001 hat der unbeschränkt Steuerpflichtige eine Steuererklärung für das abgelaufene Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum) abzugeben, wenn das Einkommen, in dem keine Iohnsteuerpflichtigen Einkünfte enthalten sind, mehr als 6.975 Euro betragen hat (für das Veranlagungsjahr 2002 und 2003, § 124b Z 89 idF BGBl. I Nr. 124/2003).

Gemäß § 42 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 i.d.F. BGBl. I Nr. 124/2003 hat der unbeschränkt Steuerpflichtige eine Steuererklärung für das abgelaufene Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum) abzugeben, wenn das Einkommen, in dem keine Iohnsteuerpflichtigen Einkünfte enthalten sind, mehr als 8.887 Euro betragen hat (für das Veranlagungsjahr 2004, § 124b Z 89 idF BGBl. I Nr. 124/2003).

Gemäß § 134 BAO i.d.F. BGBl. I Nr. 124/2003 sind die Abgabenerklärungen für die Einkommensteuer bis zum Ende des Monats April jedes Jahres einzureichen. Diese Abgabenerklärungen sind bis Ende des Monates Juni einzureichen, wenn die Übermittlung elektronisch erfolgt.

Strittig ist in Bezug auf die Veranlagungsjahre 2002 und 2003, ob die Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben anzuwenden ist.

Die objektive Tatseite der Abgabenhinterziehung ist durch die Nichtbekanntgabe der gewerblichen Tätigkeit und Nichtabgabe von Steuererklärungen, die die Nichtfestsetzung von Einkommensteuer vor Erlassung der angefochtenen Bescheide bewirkt haben, verwirklicht.

Zur subjektiven Tatseite ist mit dem Finanzamt darauf zu verweisen, dass die Kenntnis über das grundsätzliche Bestehen der Einkommensteuer bei einer intellektuell

durchschnittlich begabten Person vorausgesetzt werden kann (vgl. VwGH 25.3.1999, 97/15/0056).

Die Berufung äußert sich nicht dazu, warum die Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben im gegenständlichen Fall nicht angewendet werden kann.

Auch wurde der ausführlichen Begründung des Finanzamtes im Vorlagebericht nichts entgegengehalten.

Mit dem Hinweis auf eine eingetretene Verjährung zeigt die als Beschwerde weiterwirkende Berufung keine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide (Art. 132 Abs. 1 Z 1 B-VG) auf.

Einkommensteuerbescheid 2003

Hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 2003 beschränkt sich die Beschwerde auf die Einrede der Verjährung. Die Höhe der Bemessungsgrundlagen für das Jahr 2003 wird nicht bekämpft.

Da Verjährung nicht eingetreten ist, ist die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 gemäß § 279 BAO als unbegründet abzuweisen.

Einkommensteuerbescheide 2002 und 2004

Hinsichtlich der Einkommensteuer für die Jahre 2002 und 2004 bestehen hinsichtlich der Höhe der Einnahmen unterschiedliche Auffassungen zwischen Bf und Finanzamt.

Nach dem derzeitigen Verfahrensstand kann nicht beurteilt werden, welche Auffassung zutreffend ist.

Die im Vorlagebericht des Finanzamtes angesprochenen Aktenteile konnten nicht vorgelegt werden.

Warum der Bf vorbringt, entgegen der von ihm offensichtlich unterfertigten Belege seien ihm geringere Beträge als Einnahmen (§ 4 Abs. 3 EStG 1988) zugeflossen (§ 19 EStG 1988), ist nicht ersichtlich.

Der alleinige Umstand, dass in der Buchhaltung der Auftraggeberin offenbar nicht alle an den Bf gezahlten Honorare auf dem Buchhaltungskonto "Fremdhonorare" verbucht wurden, bedeutet nicht, dass dort nicht verbuchte Honorare nicht gezahlt wurden. Diese Honorare können auch auf einem anderen Buchhaltungskonto der Auftraggeberin oder überhaupt nicht verbucht worden sein.

Der Bf wäre daher unter Vorhalt der einzelnen Belege als Partei einzuvernehmen gewesen, ebenso, wenn der Sachverhalt damit nicht aufgeklärt werden kann, die Auftraggeberin bzw. deren organschaftlicher Vertreter als Zeuge.

Wenn diesbezüglich Ermittlungen durchgeführt wurden, so sind diese nicht aus den vorgelegten Unterlagen ersichtlich.

Ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss des Verwaltungsgerichtes

a) weder als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen (§ 260 BAO) noch

b) als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1 BAO) oder als gegenstandlos (§ 256 Abs. 3, § 261 BAO) zu erklären,

so kann das Verwaltungsgericht gemäß § 278 Abs. 1 BAO mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdevorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1 BAO) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können (§ 278 Abs. 1 BAO).

Hier ist die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst weder im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden.

Mangels auffindbarer Akten ist das Verfahren in Bezug auf die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen für die Jahre 2002 und 2004 neu durchzuführen.

Diese neuen Ermittlungen würden sich für das Gericht als sehr aufwendig gestalten.

Daher sind die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002 und 2004 – Berufungsvorentscheidungen (Beschwerdevorentscheidungen) sind betreffend dieser Jahre nicht ergangen – gemäß § 278 BAO aufzuheben und ist die Sache an die Abgabenbehörde zurückzuverweisen.

Zur Frage der Verjährung ist auf die Ausführungen zur Einkommensteuer für das Jahr 2003 zu verweisen.

Nichtzulassung der Revision

Die Revision ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zuzulassen, da es sich um keine grundätzlichen Rechtsfragen handelt und Tatfragen einer Revision nicht zugänglich sind. Betreffend die Jahre 2002 und 2004 ist außerdem die Entscheidung in der Sache von ausständigen Ermittlungen – deren Durchführung dieses Erkenntnis dient – abhängig.

Wien, am 12. September 2014