



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Adr, vertreten durch Metzler & Partner, Steuer- und Wirtschaftsberatungs- GmbH, 6900 Bregenz, Brielgasse 27, gegen die Bescheide des Finanzamtes Bregenz betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 1993 bis 2000 entschieden:

- 1) Den Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide **1993 und 1994** wird Folge gegeben. Der Einkommensteuerbescheid für **1993** wird ersatzlos aufgehoben. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betreffend Einkommensteuer **1994** sind dem am Ende der folgenden Entscheidungsgründe angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet.
- 2) Die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide **1995 bis 1999** werden gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt.
- 3) Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid **2000** wird teilweise 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.

Die Bescheide werden gemäß § 200 Abs. 2 BAO für endgültig erklärt.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin investierte in das Anlagemodell EACC. Im Erstbescheid für 1993 bzw. den nach Wiederaufnahme des Verfahrens ergangenen neuen Sachbescheiden für 1994 bis

1999, alle vom 22.8.2001, wurden die daraus erzielten Erträge als Einkünfte aus Kapitalvermögen steuerlich in Ansatz gebracht. Die genannten Bescheide ergingen zum Teil vorläufig. Auch im (endgültigen) Erstbescheid vom 30.6.2004 für das Streitjahr 2000 wurden die Einkünfte aus Kapitalvermögen steuerlich erfasst. Es wurden Berufungen eingelegt und darin ausgeführt, die Wiederaufnahmebescheide seien aufzuheben und die Einkünfte aus Kapitalvermögen mit Null anzusetzen. Die in Streit stehende Anlage sei nämlich ihrem rechtlichen Charakter nach ungeklärt. Die Rechtsqualität der sogenannten „Dividenden“ sei erst noch zu untersuchen und der Zufluss zu bewerten.

In ihren Berufungsvorentscheidungen vom 29. Juni 2004 wies die Abgabenbehörde I. Instanz die Berufungen gegen die

- **Wiederaufnahmebescheide 1993 bis 1999** sowie gegen
- den Einkommensteuersachbescheid **1994** als unbegründet ab.

Aus dem Betriebsprüfungsbericht ließen sich die Wiederaufnahmegründe eindeutig ersehen. Im Hinblick auf den Sachbescheid verwies die Behörde auf zwischenzeitlich ergangene, ebenfalls die Causa EACC betreffende Berufungsentscheidungen des Unabhängigen Finanzsenates, aus denen hervorgehe, dass sowohl ausbezahlte als auch reinvestierte Beträge steuerpflichtige Einkünfte aus Kapitalvermögen gemäß § 27 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 darstellten. Diese Begründung bezog sich auch auf die Berufungsvorentscheidungen betreffend die Streitjahre 1993 und 1995 bis 1999, die im Übrigen folgende Variante enthielten:

- Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für die Jahre **1996 bis 1999** wurden im Hinblick auf die einheitliche und gesonderte Feststellung zu StNr A mit Null in Ansatz gebracht.

Die Berufungsvorentscheidungen wurden als endgültige Bescheide erlassen.

Zeitnah erging der Erstbescheid betreffend das Streitjahr **2000**, der ebenfalls Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von Null verzeichnete.

Unter Aufrechterhaltung und näherer Ausführung des bisher Vorgebrachten reichte die Berufungswerberin Anträge auf Vorlage ihrer Berufungen gegen die Einkommensteuersachbescheide 1993 bis 1999 an die Abgabenbehörde II. Instanz (nicht gegen die Wiederaufnahmebescheide) ein. Im gleichen Zuge wurde seitens der Abgabenbehörde I. Instanz die gegen den Einkommensteuerbescheid 2000 gerichtete Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung direkt vorgelegt.

Die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates trat in einen Schrift- und telefonischen Gesprächswechsel mit dem steuerlichen Vertreter, als deren Ergebnis er sein bisheriges Vorbringen wie folgt abänderte:

- 1993 und 1994: Einschränkung des Berufungsbegehrens auf den Einwand der Verjährung,
- 1995 bis 1999: Zurückziehung der Berufungen,
- 2000: Einschränkung des Berufungsbegehrens dahingehend, dass die negativen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu berücksichtigen seien.
- Insgesamt Verzicht auf die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und auf die Durchführung mündlicher Verhandlungen.

Am 23. Juni 2005 erging die Berufungsentscheidung RV/0174-F/04 des Unabhängigen Finanzsenates zur oben genannten StNr. A . Darin wurde den Berufungen gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1996 bis 2000 stattgegeben. Die angefochtenen Bescheide wurden ersatzlos aufgehoben.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Gemäß § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist grundsätzlich fünf Jahre (BGBl. Nr. 194/1961 in den auf den Streitfall anzuwendenden Fassungen Nr. 151/1980, Nr. 818/1993, Nr. 681/1994 und BGBl. I Nr. 9/1998 gleichermaßen wie 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 (BGBl. Nr. 194/1961 in der auf den Streitfall anzuwendenden Fassung 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 den auf den Streitfall anzuwendenden Fassungen des BGBl. 194/1961, Nr. 151/1980, Nr. 818/1993, Nr. 681/1994 und BGBl. I Nr. 9/1998 (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.

Gemäß § 304 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens nach Eintritt der Verjährung ausgeschlossen.

Eine Überprüfung für die Streitjahre 1993 und 1994 ergibt folgendes Bild:

	1993	1994
Erstbescheid	22.8.01	12.5.95
Verjährung gemäß § 207 BAO	31.12.98	31.12.00
angefochtener Bescheid	22.8.01	22.8.01
Ergebnis	verjährt	verjährt

Der Unabhängige Finanzsenat sieht nach Aktenlage keine Handhabe für einen Hinterziehungsvorsatz hinsichtlich der Einkünfte aus Kapitalvermögen. Er geht nach Abwägung der Gesamtsachlage 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. Eine vorsätzliche Abgabenverkürzung kann ihr daher nicht zum Vorwurf gemacht werden, selbst ein bedingter Vorsatz ist auszuschließen.

Der nach Eintritt der Bemessungsverjährung gemäß § 207 BAO erlassene Erstbescheid betreffend das Streitjahr 1993 war daher ersatzlos aufzuheben.

Im Hinblick auf das Streitjahr 1994 ergingen der (im zweitinstanzlichen Verfahren nicht weiter angefochtene) Wiederaufnahmebescheid und der neue Sachbescheid nach bereits eingetretener Verjährung. Die Abgabenfestsetzung war spruchgemäß abzuändern.

2) Mit Anbringen vom 15.6.2007 wurden die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide **1995 bis 1999** zurückgenommen. Damit treten die angefochtenen Bescheide, je vom 22.8.2001, in formelle Rechtskraft. Die dadurch erfolgte Berücksichtigung der negativen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für die Streitjahre 1996 bis 1999 trägt der Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates RV/0174-F/04 betreffend die StNr. A Rechnung.

3) Für das Jahr **2000** waren unter Bezugnahme auf die vorstehend genannte Entscheidung ebenfalls negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Ansatz zu bringen.

Da die Ungewissheiten über den Umfang der Abgabepflicht (§ 200 Abs. 1 BAO) beseitigt sind, waren die Bescheide für endgültig zu erklären bzw. hatten die Festsetzungen gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig zu erfolgen.

Insgesamt war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Feldkirch, am 6. August 2007