



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Adr, vertreten durch RA, L, vom 14. August 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 14. Juli 2009 betreffend Einkommensteuer 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 7.8.2002 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2000 erklärungsgemäß veranlagt.

Auf Grund einer Mitteilung der deutschen Finanzverwaltung und einer in der Folge vom Finanzamt durchgeführten Nachschau gem. § 144 BAO wurde festgestellt, dass der Berufungswerber (Bw.) im streitgegenständlichen Kalenderjahr Einkünfte aus Kapitalvermögen bezogen hat, die in der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung nicht bekannt gegeben worden sind.

Nach Abgabe einer berichtigten Einkommensteuererklärung, in welcher Einkünfte aus Kapitalvermögen iHv ATS 26.264,00 ausgewiesen wurden, verfügte das Finanzamt mit Bescheid vom 10.11.2008 die Wiederaufnahme des Verfahrens und erließ im wiederaufgenommenen Verfahren einen neuen Einkommensteuerbescheid für 2002, der zu einer Nachforderung iHv € 652,53 führte.

In der Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens und Einkommensteuer 2000 wurde ausgeführt, dass eine Wiederaufnahme einer Abgabenveranlagung nur innerhalb einer Frist von sieben Jahren möglich sei. Diese Frist sei für das Kalenderjahr 2000 bereits abgelaufen. Das Verfahren hätte daher nicht wiederaufgenommen werden dürfen und hätte auch keine Einkommensteuer nachträglich vorgeschrieben werden dürfen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 9.7.2009 wurde der Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens mit der Begründung, dass in diesem Bescheid keine Wiederaufnahmegründe angeführt waren, aufgehoben und die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid als unzulässig zurückgewiesen.

In der Folge wurde das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2000 mit Bescheid vom 14.7.2009 gem. § 303 Abs. 4 BAO mit der Begründung, dass Tatsachen und Beweismittel neu hervorgekommen sind, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, neuerlich wiederaufgenommen. Die Einkommensteuer wurde im wiederaufgenommenen Verfahren mit € 804,12 festgesetzt und begründend ausgeführt, dass der Bw. auf Grund der beim Finanzamt aufliegenden Unterlagen (Erlagschein vom 3.4.1998) im Kalenderjahr 1998 DM 58.654,00 mit einer Laufzeit von 3 Jahren veranlagt habe. Die Verzinsung habe 11% pro Jahr betragen. Dies ergebe eine Verzinsung von ATS 45.163,58 (bei einem Kurs 1 DM = ATS 7,00). Da der Bw. trotz Vorhalt vom 18.5.2009 die Höhe der erzielten Kapitaleinkünfte im Kalenderjahr 2000 nicht nachgewiesen habe, würden diese entsprechend obiger Ausführungen mit ATS 45.164,00 geschätzt.

In der gegen den Wiederaufnahmbescheid und den Sachbescheid eingebrachten Berufung verwies der Bw. zunächst auf die Ausführungen in der Berufung gegen die Bescheide vom 10.11.2008. Da die Wiederaufnahme einer Abgabenveranlagung nur innerhalb einer Frist von sieben Jahren möglich sei, sei es gesetzlich ausgeschlossen, das Verfahren betreffend Einkommensteuer im Jahr 2009 (neuerlich) wiederaufzunehmen.

Über die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2000 sei noch nicht entschieden. Bei dieser Verfahrenslage sei es ausgeschlossen, das Verfahren neuerlich wiederaufzunehmen; dies unabhängig von der ohnehin bereits eingetretenen Verjährung.

Hinsichtlich der erklärten Kapitaleinkünfte wurde ausgeführt, dass der Bw. im Jahr 1998 einen Betrag von DM 59.000,00 in Deutschland veranlagt habe und diese Einlage mit 6% p.a. zu verzinsen sei. Für das Kalenderjahr 1999 hätte er Zinsen iHv DM 3.450,00 lukriert, sodass der Kapitalstand per 31.12.1999 DM 62.540,00 betragen habe. Im Kalenderjahr 2000 hätte er Zinseinkünfte iHv DM 3.752,00 erzielt, dies ergebe umgerechnet ATS 26.164,00.

Da er nicht davon ausgegangen sei, dass ausländische Kapitaleinkünfte in Österreich zu versteuern seien und ohnedies bereits Verjährung eingetreten sei, verfüge er auch über keine Unterlagen mehr, die diese Kapitaleinkünfte belegen könnten. Vor diesem Hintergrund erweise sich die von der Finanzbehörde vorgenommene „Schätzung“ nach neuerlicher (unzulässiger und rechtswidriger) Wiederaufnahme des Verfahrens als rechtswidrig und fehle daher für die Einkommensteuervorschreibung jedwede Rechtsgrundlage.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Zur Berufung gegen den Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens:

Gem. § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens hat den Zweck, ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren, dem besondere Mängel anhaften, aus den im Gesetz erschöpfend aufgezählten Gründen aus der Welt zu schaffen und die Rechtskraft des Bescheides zu beseitigen. Sie soll ein bereits abgeschlossenes Verfahren wieder eröffnen, einen Prozess, der durch einen rechtskräftigen Bescheid bereits einen Schlusspunkt erreicht hat, erneut in Gang bringen (vgl. VwGH 20.6.1990, 90/16/0003 und VwGH 6.12.1990, 90/16/0155, 0165).

Gem. § 304 BAO ist nach Eintritt der Verjährung eine Wiederaufnahme des Verfahrens ausgeschlossen, sofern ihr nicht ein

- a) innerhalb des Zeitraumes, bis zu dessen Ablauf die Wiederaufnahme von Amts wegen unter der Annahme einer Verjährungsfrist (§§ 207 bis 209 Abs. 2) von sieben Jahren zulässig wäre, oder
- b) vor dem Ablauf einer Frist von fünf Jahren nach Eintritt der Rechtskraft des das Verfahren abschließenden Bescheides

eingebrachter Antrag gem. § 303 Abs. 1 zu Grunde liegt.

Sinn des § 304 BAO ist, eine Wiederaufnahme zu verhindern, wenn die Sachentscheidung (insbesondere die Abgabenfestsetzung) wegen Eintrittes der Verjährung nicht mehr erfolgen darf. Die Verfügung der Wiederaufnahme ist nach Eintritt der Verjährung (§§ 207 ff, 238) nicht mehr zulässig.

Um die Zulässigkeit der Wiederaufnahme des Verfahrens beurteilen zu können, ist daher zu prüfen, ob die Verjährung hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 2000 bereits eingetreten ist.

Gemäß § 207 Abs. 1 BAO unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, der Verjährung, wobei die Verjährungsfrist nach Abs. 2 leg.cit. bei der veranlagten Einkommensteuer fünf Jahre beträgt; soweit eine Abgabe hinterzogen ist, sieben Jahre.

Die Verjährung beginnt in den Fällen des § 207 Abs. 2 BAO mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist (§ 208 Abs. 1 lit. a BAO).

Gemäß § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO entsteht der Abgabenanspruch für die zu veranlagende Einkommensteuer mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird, soweit nicht der Abgabenanspruch nach Z 1 (insbesondere für Vorauszahlungen) schon früher entstanden ist.

Werden innerhalb der Verjährungsfrist nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung der Abgabenpflicht von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr (§ 209 Abs. 1 erster Satz BAO). 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 (§ 209 Abs. 1 zweiter Satz BAO).

Das Recht auf Festsetzung einer Abgabe verjährt spätestens 10 Jahre nach Entstehen des Abgabenanspruches (§ 209 Abs. 3 BAO).

Unbestritten ist, dass der Bw. die strittigen Kapitaleinkünfte der Abgabenbehörde gegenüber nicht bekannt gegeben hat. Das Finanzamt ist daher zu Recht davon ausgegangen, dass Abgaben im Sinne des § 33 Abs. 1 FinStrG hinterzogen wurden:

Einer Abgabenhinterziehung macht sich schuldig, wer gem. § 33 Abs. 1 FinStrG vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige,- Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt. Voraussetzung ist also eine Pflichtverletzung, der tatsächliche Eintritt einer Abgabenverkürzung und das Vorhandensein eines Verkürzungsvorsatzes.

Vorsätzlich handelt, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht. Dabei genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet (dolus eventualis).

Der Täter bezweckt den tatbildmäßigen Erfolg nicht, er sieht seinen Eintritt auch nicht als gewiss voraus, er hält ihn aber ernstlich für möglich und findet sich mit ihm ab. Der Täter

findet sich mit der Tatbestandsverwirklichung ab, wenn er sich dafür entscheidet, sie hinzunehmen; dabei genügt bloße Gleichgültigkeit, eine Bejahung der Tathandlung oder ihres Erfolges ist nicht erforderlich.

Der Umstand, dass die Einkünfte aus Kapitalvermögen nicht erklärt wurden, wurde nicht bestritten.

Wenn nun der Bw. vorbringt, er sei nicht davon ausgegangen, dass ausländische Kapitaleinkünfte in Österreich zu versteuern sind, ist ihm entgegenzuhalten, dass diesem Vorbringen andererseits nicht entnommen werden kann, dass es ihm nicht bewusst war, dass die in Rede stehenden Einkünfte grundsätzlich einer Besteuerung zu unterziehen gewesen wären.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates liegt daher zumindest bedingter Vorsatz in dem Sinne vor, dass eine Abgabenverkürzung durch die Nichterklärung der Einkünfte aus Kapitalvermögen jedenfalls in Kauf genommen wurde.

Damit ist aber im vorliegenden Fall von einer siebenjährigen Verjährungsfrist auszugehen, wobei der Bw. selbst offensichtlich vom Tatbestand der Abgabenhinterziehung ausgeht, indem er ausdrücklich darauf verweist, dass die Wiederaufnahme einer Abgabenveranlagung nur innerhalb einer Frist von sieben Jahren möglich ist.

Da die Erlassung des Einkommensteuerbescheides 2000 am 7.8.2002 als eine Amtshandlung im Sinne des § 209 Abs. 1 erster Satz BAO anzusehen ist, verlängert sich die Verjährungsfrist um ein weiteres Jahr, das heißt von sieben auf acht Jahre (bis zum Ablauf des Kalenderjahres 2008). Durch die Erlassung des (später aufgehobenen) Bescheides betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2000 und des neuen Einkommensteuerbescheides am 10.11.2008 (also in jenem Jahr, in dem die um ein Jahr verlängerte Verjährungsfrist endet) verlängert sich gem. § 209 Abs. 1 2. Satz BAO die Verjährungsfrist um ein weiteres Jahr, sohin bis zum 31.12.2009.

Da hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 2000 Verjährung erst mit Ablauf des Kalenderjahres 2009 eingetreten ist, war die mit Bescheid vom 14.7.2009 erfolgte Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 2000 zulässig.

Insoweit der Bw. einwendet, dass über die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid vom 10.11.2008 noch nicht entschieden und auch aus diesem Grund eine Wiederaufnahme des Verfahrens ausgeschlossen sei, ist ihm entgegenzuhalten, dass die Berufung mit Bescheid vom 9.7.2009 als unzulässig zurückgewiesen wurde, da infolge der ersatzlosen Aufhebung des Bescheides betreffend Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 2000 der

angefochtene Einkommensteuerbescheid gem. § 307 Abs. 3 BAO ex lege aus dem Rechtsbestand ausgeschieden ist. Die dagegen gerichtete Berufung wurde somit unzulässig und war gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO zurückzuweisen.

2. Zur Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid

Bezüglich der Einwendungen, dass hinsichtlich der Einkommensteuer 2000 bereits Verjährung eingetreten sei, wird auf die Ausführungen zu Punkt 1. verwiesen.

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Im vorliegenden Fall hat der Bw. im Zusammenhang mit seinen Kapitaleinkünften keine Aufzeichnungen vorgelegt bzw. die Höhe der Einkünfte nicht nachgewiesen. Es steht somit außer Zweifel, dass die Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde gemäß § 184 BAO gegeben ist.

Ziel der Schätzung ist es, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Jeder Schätzung ist jedoch eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen.

Den Einwendungen des Bw., dass der von ihm im Jahr 1998 veranlagte Betrag mit lediglich 6% p.a. verzinst worden sei, ist entgegenzuhalten, dass laut Informationen der deutschen Finanzverwaltung die Verzinsung der über das Konto Nr. 08 172444 01 bei der Dresdner Bank AG erfolgten Anlageform 11% pro Jahr betrug. Die vom Bw. behauptete Verzinsung mit 6% p.a. wurde trotz Aufforderung des Finanzamtes nicht nachgewiesen. Die vom Finanzamt mit ATS 45.1764,00 geschätzte Höhe der erzielten Kapitaleinkünfte (wie aus der Bescheidbegründung ersichtlich) erfolgte daher zu Recht.

Aus den angeführten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 12. Mai 2010