

Verjährungsfrist bei der Wiederaufnahme eines Verfahrens

1. **Damit die für die Wiederaufnahme eines Verfahrens gem § 299 BAO geltende Verjährungsfrist nur 5 Jahren (§ 207 Abs 2 BAO) beträgt, muss der Antragsteller selbst beweisen, nicht vorsätzlich gehandelt zu haben. Die Behauptung, irrtümlich davon ausgegangen zu sein, dass Zuwendungen einer liechtensteinischen Stiftung in Österreich nicht zu besteuern gewesen wären, da die Einkünfte der Stiftung bereits in Liechtenstein versteuert worden seien, sowie die „irrtümliche“ Einordnung als intransparente Stiftung reicht nicht.**
2. **Dass Zuwendungen einer liechtensteinischen Stiftung steuerfrei sein könnten, ist keine durch einen denkbaren Rechtsirrtum begründbare Fehlannahme, sondern eine bloße Schutzbehauptung. Das konsequente Verschweigen von Kapitalerträge lässt sich vielmehr mit der Tatsache erklären, dass Vermögensverlagerungen aus dem Hochsteuerland Österreich in eine Familienstiftung am Ort der Steueroase Liechtenstein nach den Erfahrungen der Abgabenbehörde immer der Vermeidung von in Österreich anfallenden Steuern dienen und auf Dauer meist unentdeckt bleiben.**

§ 207 Abs 2 BAO

UFS 13.12.2012, GZ
RV/0607-W/10

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob sich die Wiederaufnahmebescheide deshalb als rechtswidrig erweisen, weil der Wiederaufnahme des Verfahrens die Verjährung entgegenstand oder weil keine anderslautenden Einkommensteuerbescheide zu ergehen hatten.

Aufgrund der am 21. März 2008 erstatteten Selbstanzeige gem. § 29 FinStrG nahm das Finanzamt, da bei hinterzogenen Abgaben die Verjährungsfrist gem. § 207 Abs. 2 vorletzter Satz BAO sieben Jahre beträgt, u.a. das Verfahren betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2000 und 2001 wieder auf und erließ am 3. September 2008 neue Sachbescheide.

Die Berufungswerberin (Bw.) stellte am 19. Februar 2009 einen Antrag auf Aufhebung des Bescheides vom 3. September 2008 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2000 und 2001 gemäß § 299 BAO und begründete ihn wie folgt:

Im gegenständlichen Fall liege keine Abgabhinterziehung im Sinne des § 207 Abs. 2 vorletzter Satz BAO iVm § 33 Abs. 1 FinStrG vor, da bezüglich der Einordnung der A als intransparente Stiftung eine vertretbare Rechtsansicht vorliege, die bereits in der Selbstanzeige vom 21. März 2008 dargelegt worden sei.

So hätten die Einkünfte bzw. das wirtschaftliche Eigentum an den Vermögenswerten nicht der Stifterin zugerechnet werden können, da diese keine Zugriffsrechte besessen habe.

Die Bw. wende sich auch gegen den Standpunkt des Finanzministeriums vom 23. April 2008, wonach vermögensverwaltende Stiftungen im Fürstentum Liechtenstein generell als transparent einzuordnen seien. Die Bw. habe keinen Mandatsvertrag abgeschlossen.

Würde man von dieser vertretbaren Rechtsansicht der Bw. ausgehen, könne somit auch kein Unrecht verwirklicht worden sein. Dies betreffe auch die mangelnde Besteuerung der Einkünfte aus der A in Österreich. Auch bei Irrtum würde kein Unrechtstatbestand verwirklicht werden. Schließlich begründe auch das Unterlassen der Einholung von Erkundigungen betreffend gesetzmäßiger Besteuerung der liechtensteinischen Einkünfte in Österreich keinen Vorsatz, da es dabei nur um die Frage der Entschuldigbarkeit gehe. Auch ein nicht entschuldbarer Irrtum begründe keinen Vorsatz gem. § 9 FinStrG.

Da die Einkünfte bereits in Liechtenstein versteuert worden seien, sei die Bw. der irrtümlichen Ansicht gewesen, dass diese Einkünfte nicht nochmals in Österreich der Einkommensteuer zu unterwerfen wären.

Auch hätte die Schätzung der Einkünfte aus ausländischen schwarzen Investmentfonds gem. § 184 BAO erfolgen sollen und nicht nach § 42 Investmentfondsgesetz, demnach seien auch die Bemessungsgrundlagen für die Jahre 2000 und 2001 unrichtig berechnet worden.

Da somit mangels Vorsatz die Verjährungsfrist nur fünf Jahre betrage, erweise sich der Spruch des Wiederaufnahmebescheides als inhaltlich rechtswidrig, weshalb die Aufhebung gem. § 299 Abs. 1 BAO beantragt werde.

Das Finanzamt wies mit Bescheid vom 13. Jänner 2010 den Antrag vom 19. Februar 2009 ab und begründete dies u.a. wie folgt:

Im Antrag vom 19. Februar 2009 werde erstmals erläutert, warum die Bw. kein Verschulden an der Nichterfassung der Einkünfte im Zusammenhang mit der A (Vaduz, Liechtenstein) treffe.

Lt. Antragstellerin sei nämlich irrtümlich davon ausgegangen worden, dass die Zuwendungen aus der A an die Bw. in Österreich nicht zu besteuern gewesen wären, da die Einkünfte der Stiftung bereits in Liechtenstein versteuert worden seien.

Das Finanzamt sehe diese Aussage der Bw. als reine Schutzbehauptung an, da auf die subjektive Tatseite weder in der Selbstanzeige vom 21. März 2008 noch in der Ergänzung zur Selbstanzeige vom 24. Juni 2008 bzw. in einer unterlassenen Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide vom 3. September 2008 näher eingegangen worden sei.

Die Bw. selbst führe aus, dass nur die Bemessung der Einkünfte des Jahres 1999 inzwischen abgabenrechtlich verjährt sei.

Hinsichtlich des Bildungsstandes der Bw. und unter Berücksichtigung der Tatsache, dass die Bw. im fraglichen Tatzeitraum steuerlich vertreten worden sei, sei ihr zuzutrauen, dass sie gewusst habe, dass ihre Handlungen den Tatbestand der Abgabenhinterziehung verwirklichen würden.

Daher bestehe begründeter Verdacht, dass eine Abgabenhinterziehung gem. § 33 Abs. 1 FinStrG begangen worden sei. Folglich lege auch keine inhaltliche Rechtswidrigkeit des Spruches des Wiederaufnahmebescheides vom 3. September 2008 hinsichtlich Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2000 und 2001 vor.

Daher sei der Antrag auf Aufhebung gem. § 299 Abs. 1 BAO abzuweisen gewesen.

Die Bw. erhob gegen den Abweisungsbescheid Berufung und begründet diese im Wesentlichen folgendermaßen:

Nach Ansicht der Bw. sei ein Wiederaufnahmegrund für die Jahre 2000 und 2001 nicht gegeben, da mangels Vorsatzes die Verjährungsfrist des § 207 Abs. 2 vorletzter Satz BAO nicht sieben, sondern nur fünf Jahre betrage, und sich sohin der Spruch des Wiederaufnahmebescheides vom 3. September 2008 gem. § 299 Abs. 1 BAO als inhaltlich rechtswidrig erweise.

Die Bw. habe in ihrer Selbstanzeige vom 21. März 2008 sehr wohl darauf hingewiesen, dass

a) die Einordnung der A als intransparente Stiftung einer vertretbaren Rechtsansicht unterliege und

b) die Nichtbesteuerung der Zuwendungen durch die Bw. irrtümlich erfolgt sei.

Selbst wenn die A letztlich aus objektiver Sicht von der Abgabenbehörde als transparent eingestuft worden sei, hätte sie sich mit dem Vorbringen in subjektiver Sicht (vertretbare Rechtsansicht; Irrtum) im Hinblick auf die Beurteilung der Verjährungsfrist auseinandersetzen müssen.

Im Zuge der Selbstanzeige nach § 29 FinStrG bestehe keine Notwendigkeit, im Rahmen der Darlegung der Verfehlung auch Umstände bekannt zu geben, die der Beantwortung der Frage dienen, ob die Bw. vorsätzlich oder fahrlässig gehandelt habe. Vielmehr hätte dies die Abgabenbehörde als Vorfrage lösen müssen.

Auch könne die Einbeziehung der Jahre 2000 und 2001 in den die Selbstanzeige ergänzenden Performance Report vom 24. Juni 2008 nicht als Hinweis auf das Vorliegen einer vorsätzlichen Abgabenverkürzung gewertet werden, da die vollständige Offenlegung der Einkünfte sämtlicher finanzstrafrechtlich beachtlicher Jahre notwendig sei, um eine umfassend wirksame Strafbefreiung zu bewirken.

Die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen seien, setze eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbar bescheidmäßige Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus - die maßgebenden Hinterziehungskriterien der Straftatbestände seien von der Abgabenbehörde nachzuweisen.

Nach Ansicht der Bw. reiche die Vermutung einer bloßen Schutzbehauptung nicht aus, um vom Vorliegen einer Abgabenhinterziehung auszugehen; Abgabenhinterziehung gelte erst dann als erwiesen, wenn auch der Vorsatz feststehe.

Auch könne die zweifelsfreie (Rechts-)Ansicht der Bw. „bereits in Liechtenstein versteuerte Einkünfte müssten kein weiteres Mal der österreichischen Besteuerung unterworfen werden“, einen nach § 9 FinStrG beachtlichen Irrtum darstellen, womit aber vorsätzliches Handeln jedenfalls ausgeschlossen sei, selbst wenn dieser Irrtum unentschuldigbar sein sollte.

Die Bw. sei durch die Errichtung der Stiftung in Liechtenstein davon ausgegangen, dass ihr Vermögen in die Sphäre der Stiftung übergegangen sei und somit eine intransparente Stiftung vorliege.

Auch der Vorwurf des „Wissen müssen“ könne maximal ein fahrlässiges Verhalten begründen, nicht jedoch Vorsatz.

In Bezug auf die Besteuerung ausländischer Einkünfte sei daher ein irrtümliches Handeln geradezu der Normalfall.

Selbst die fahrlässige Unterlassung einer Erkundigungspflicht beim steuerlichen Vertreter bedinge noch keinen Vorsatz bei der Bw.

Eine bloße Verdachtslage aufgrund der Begründungspflicht der Abgabenbehörde könne nicht ausreichen, um eine vorsätzliche Abgabenhinterziehung zu begründen. Eine Abgabenhinterziehung gelte jedenfalls erst dann als erwiesen, wenn auch der Vorsatz feststehe.

Die Bw. beantrage daher die ersatzlose Aufhebung des bekämpften Bescheides.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt. Er ergibt sich aus den Abgabenbescheiden sowie den Erklärungen der Bw.:

Die A besteht seit dem 9. Juli 1999 nach Art. 552 ff des Liechtensteinischen Personen- und Gesellschaftsrechtes mit selbständiger juristischer Persönlichkeit (vgl. Punkt 1 der Statuten).

Die Stiftung wurde auf unbeschränkte Dauer errichtet und verfügt lt. Statuten vom 9. Juli 1999 über ein Basis-Stiftungsvermögen von 30.000 CHF (vgl. Punkt 5 der Statuten). Insgesamt wurden 10.000.000 S an Vermögenswerten zugeführt. Die Mittel stammten aus Immobilienverkäufen in B.

Am 23. Juli 1999 wurden weitere Mittel im Wege einer Nachstiftung i.H.v. 3.284.767,20 € zugeführt.

Diese Mittel stammten aus Schenkungen des Vaters der Bw. an sie im Jahr 1994. Dabei handelt es sich um ein ursprüngliches Bankguthaben auf einem Schweizer Namenskonto, das im Jahre 1996 von Zürich nach Liechtenstein transferiert wurde.

Schenkungssteuer wurde weder anlässlich der Schenkung des Vaters an die Tochter noch bei der Überführung des Vermögens an die A entrichtet.

Zweck der Familienstiftung ist die wirtschaftliche Unterstützung von Angehörigen bestimmter Familien sowie ergänzend von außerhalb des Familienkreises stehenden natürlichen und juristischen Personen (vgl. Punkt 4 der o.a. Statuten).

Aufgrund der am 14. Februar 2008 in Deutschland publik gemachten „Liechtenstein-Affäre“, die auch zahlreiche Österreicher betraf, erstattete die Bw. am 20. März 2008 gem. § 29 FinStrG Selbstanzeige, da sie die Schenkungen bzw. Zuwendungen „irrtümlicherweise“ nicht in Österreich versteuert gehabt hat.

Das Finanzamt nahm aufgrund der Selbstanzeige das Verfahren mit Bescheid vom 3. September 2008 betreffend Einkommensteuer 2000 und 2001 wieder auf, wobei die Einkünfte aus Kapitalerträgen anhand der Mittelwert-Methode pauschal geschätzt wurden, da die genauen Bemessungsgrundlagen nicht ermittelt werden konnten.

	2000	2001
Kapitalerträge	314.682,43	211.195,49
x 25 %		
= (lt. Bescheid v. 3.9.2008)	Festsetzung 78.670,61	52.798,87

Am 19. Februar 2009 (nach Rechtskraft des neuen Sachbescheides vom 3. September 2008) stellte die Bw. einen Antrag auf Aufhebung des Wiederaufnahmebescheides gem. § 299 Abs. 1 BAO, der vom Finanzamt am 13. Jänner 2010 bescheidmässig abgewiesen wurde.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

§ 299 BAO lautet:

(1) Die Abgabenbehörde erster Instanz kann auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

(2) Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist.

(3) Durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat.

§ 299 BAO gestattet nur mehr Aufhebungen, wenn der Bescheid sich als nicht richtig erweist.

Eine Aufhebung lediglich wegen Verletzung wesentlicher Verfahrensvorschriften (§ 299 Abs. 1 lit. c aF) oder wegen Unzuständigkeit der Bescheidbehörde (§ 299 Abs. 1 lit. a aF) ist ab 1. Jänner 2003 nicht mehr zulässig.

Der Inhalt eines Bescheides ist nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht. Weshalb diese Rechtswidrigkeit vorliegt (etwa bei einer unrichtigen Auslegung einer Bestimmung, bei mangelnder Kenntnis des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes, bei Übersehen von Grundlagenbescheiden), ist für die Anwendbarkeit des § 299 Abs. 1 nicht ausschlaggebend.

§ 299 Abs. 1 gilt auch für „dynamische“, also erst später erweisliche Unrichtigkeiten; dies in Konkurrenz zur Wiederaufnahme des Verfahrens bzw. zur Abänderung gem. § 295a BAO.

Die Aufhebung setzt weder ein Verschulden der Abgabenbehörde noch ein Verschulden (bzw. ein Nichtverschulden) des Bescheidadressaten voraus. Lediglich bei der Ermessensübung könnte ausnahmsweise dem Verschulden der Behörde bzw. der Partei Bedeutung zukommen.

Die Rechtswidrigkeit muss nicht offensichtlich sein.

Die Aufhebung setzt aber die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus; die bloße Möglichkeit reicht nicht.

Für die Aufhebung ist grundsätzlich die Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt der Aufhebung maßgebend (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, 4. Auflage, Tz. 9ff zu § 299).

§ 303 Abs. 4 BAO lautet:

Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und 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.

§ 304 BAO lautet:

Nach Eintritt der Verjährung ist 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 BAO) 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 BAO zugrunde liegt.

Die §§ 207 bis 209 BAO lauten in der ab dem 1. Jänner 2005 geltenden Fassung auszugsweise wie folgt:

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

Gem. § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist bei den Verbrauchssteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gem. § 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 sieben bzw. zehn Jahre. ...

Die relative Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben (gem. § 207 Abs. 2 BAO) wurde durch das Steuerreformgesetz 2005 mit Wirkung ab 2005 von zehn auf sieben Jahre verkürzt und mit dem Abgabenänderungsgesetz 2010 wieder auf zehn Jahre verlängert.

Die Verlängerung betrifft aber nur (hinterzogene) Abgabenansprüche, die nach dem 31. Dezember 2002 entstanden sind.

Das heißt für den gegenständlichen Fall, dass für alle (hinterzogene) Abgabenansprüche, die bis einschließlich 31. Dezember 2002 entstanden sind, die kürzere siebenjährige Verjährungsfrist gilt.

Gem. § 208 Abs. 1 lit. a BAO beginnt die Verjährung 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 Abs. 1 BAO in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 180/2004 lautet:

Werden innerhalb der Verjährungsfrist nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen 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.

§ 209 Abs. 3 1. Satz BAO in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 180/2004 lautet:

Das Recht auf Festsetzung einer Abgabe verjährt spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches.

Bemessungsverjährung für die Einkommensteuer des Jahres 2000 wäre nach Maßgabe der Bestimmung des § 207 Abs. 2 BAO in Verbindung mit § 208 Abs. 1 lit. a BAO mit Ablauf des 31. Dezember 2005 und für das Jahr 2001 mit Ablauf des 31. Dezember 2006 eingetreten, wenn die Verjährung nicht unterbrochen worden wäre.

Nach § 209 Abs. 1 BAO (neue Fassung) wird die Verjährung, durch von der Abgabenbehörde nach außen erkennbaren unternommenen Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77 BAO), um ein Jahr verlängert.

Verjährungsunterbrechend wirken somit alle nach außen erkennbaren Amtshandlungen im Sinne im Außenbereich wahrnehmbarer behördlicher Maßnahmen, die auf die Geltendmachung eines Abgabenanspruches oder die Feststellung von Abgabepflichtigen zumindest im Ergebnis ausgerichtet sind.

Nach den im gegenständlichen Fall anzuwendenden Verjährungsbestimmungen muss somit bei nicht hinterzogenen Abgaben innerhalb von 5 Jahren ab Entstehung des Abgabenanspruches eine nach außen in Erscheinung tretende Amtshandlung vorliegen, um die Verjährung zu unterbrechen und eine Fristverlängerung von einem Jahr zu bewirken.

Folgende gegenüber der Bw. nach außen in Erscheinung tretenden Amtshandlungen fanden statt:

Betreffend Einkommensteuer 2000:

Die erstmalige Festsetzung der Einkommensteuer 2000 erfolgte mit Bescheid vom 8. November 2001 an die Bw.

Mit dieser Unterbrechungshandlung verlängerte sich die Verjährungsfrist um ein Jahr und hätte am 31. Dezember 2006 geendet.

Die Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben endete am 31. Dezember 2008 (da die Bescheiderlassung am 8. November 2001 eine Verlängerung der Verjährungsfrist um ein Jahr bewirkte).

Die Selbstanzeige der Bw. betreffend Einkommensteuer 2000 erfolgte am 21. März 2008.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2000 erfolgte ebenfalls im Jahre 2008.

Am 3. September 2008 wurde der im Rahmen der Wiederaufnahme des Verfahrens erlassene Sachbescheid betreffend Einkommenssteuer 2000 erlassen. Mit dieser Unterbrechungshandlung endete die Verjährungsfrist am 31. Dezember 2009.

Est 2000	Verjährung (normal):		Verjährung (hinterzogene Abgaben):	
Verjährungsbeginn		1.1.2001		1.1.2001
Verjährungsfrist:	+ 5 J.	31.12.2005	+ 7 J.	31.12.2007
Erstbescheid v. 31.10.2001	+ 1 J.	31.12.2006	+ 1 J.	31.12.2008
WA-Bescheid u. Sachbescheid v. 3.9.2008				31.12.2009 (da Unterbrechung im Verlängerungs-jahr 2008 erfolgte)
absolute Verjährung:	10 J.	31.12.2010	10 J.	31.12.2010

Betreffend Einkommensteuer 2001:

Die erstmalige Festsetzung der Einkommensteuer 2001 erfolgte mit Bescheid vom 24. Juli 2002 an die Bw.

Mit dieser Unterbrechungshandlung verlängerte sich die Verjährungsfrist um ein Jahr und hätte am 31. Dezember 2007 geendet.

Die Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben endete am 31. Dezember 2009 (da die Bescheiderlassung am 21. August 2002 eine Verlängerung der Verjährungsfrist um ein Jahr bewirkte).

Die Selbstanzeige der Bw. betreffend Einkommensteuer 2001 erfolgte am 21. März 2008.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2001 erfolgte ebenfalls im Jahre 2008.

Am 3. September 2008 wurde der im Rahmen der Wiederaufnahme des Verfahrens erlassene Sachbescheid betreffend Einkommenssteuer 2001 an die Bw. erlassen. Mit dieser Unterbrechungshandlung endete die Verjährungsfrist am 31. Dezember 2010.

Est 2001	Verjährung (normal):		Verjährung (hinterzogene Abgaben):	
Verjährungsbeginn		1.1.2002		1.1.2002
Verjährungsfrist:	+ 5 J.	31.12.2006	+ 7 J.	31.12.2008
Erstbescheid v. 21.8.2002	+ 1 J.	31.12.2007	+ 1 J.	31.12.2009
WA-Bescheid u. Sachbescheid v. 3.9.2008				31.12.2009 (da keine Unterbrechung im Verlängerungs-jahr 2009 erfolgte)
absolute Verjährung:	10 J.	31.12.2011	10 J.	31.12.2011

Geht man daher von hinterzogenen Abgaben aus, so sind die am 3. September 2008 erlassenen Wiederaufnahme- und Sachbescheide innerhalb der Verjährungsfrist rechtmäßig erlassen worden.

Es wäre somit Sache der Bw. gewesen, den Nachweis der Rechtswidrigkeit der Wiederaufnahmebescheide infolge bereits eingetretener Verjährung zu führen. Damit hätte sie beweisen müssen, dass sie, indem sie die aus der liechtensteinischen Stiftung lukrierten Kapitalerträge nicht offen legte, nicht vorsätzlich gehandelt hat. Ein derartiger Nachweis ist ihr aber mit der bloßen Behauptung, die Verschleierung der Einkünfte sei nur irrtümlich passiert und die Abgabenbehörde könne ihr ein vorsätzliches Handeln nicht nachweisen, nicht gelungen.

Es ist im Gegenteil davon auszugehen, dass sich die Bw. mit der wohlbegründeten Aussicht auf dauerhaft erfolgreiche Verschleierung der näheren Ausgestaltung einer Stiftung, deren wirtschaftlich Berechtigte den inländischen Abgabenbehörden in keiner Lage des Verfahrens offengelegt wurden, in Sicherheit gewiegt hat (bis zum Zeitpunkt der o.a. öffentlichen Aufdeckung bankinterner Datensätze).

Dass die Zuwendungen aus der A an die Bw. steuerfrei sein könnten, ist keine durch einen denkbaren Rechtsirrtum begründbare Fehlannahme, sondern eine bloße Schutzbehauptung der Bw., die in jeder anderen steuerlichen Hinsicht (jährliche Abgabe von Steuererklärungen) sehr sorgfältig vorging bzw. auf sorgfältige steuerliche Vertretung Bedacht nahm.

Abgesehen von der Dauer dieses Verhaltens und der Höhe der Abgabenverkürzung spricht auch Folgendes gegen das „Nichtwissen“ (entschuldbarer Rechtsirrtum) oder gegen die Sorglosigkeit bzw. mangelnde Aufmerksamkeit im Sinne von (grober bzw. leichter) Fahrlässigkeit:

Die Bw. ist lt. aktenkundiger Vollmacht in Österreich seit 22. April 1976 steuerlich kompetent vertreten. Es kann daher davon ausgegangen werden, dass ihr die steuerlichen Folgen der Steuerproblematik einer Familienstiftung in Liechtenstein nicht verborgen blieb.

Das konsequente Verschweigen der strittigen Kapitalerträge lässt sich daher vielmehr mit der Tatsache erklären, dass Vermögensverlagerungen aus dem Hochsteuerland Österreich in eine Familienstiftung am Ort der Steueroase Liechtenstein nach den Erfahrungen der Abgabenbehörde immer der Vermeidung von in Österreich anfallenden Steuern dienen und auf Dauer meist unentdeckt bleiben.

Liechtenstein gewährte vermögenden Privatpersonen ganz erheblichen Anonymitätsschutz vor der Aufdeckung zurechenbarer Erträge aus dem gestifteten Vermögen (absolutes Steuergeheimnis).

Die von der Bw. abgegebenen Erklärungen, warum die erzielten Kapitalerträge nicht offen gelegt wurden, vermag daher nicht zu überzeugen.

Damit ist es aber der Bw. nicht gelungen, den Nachweis zu erbringen, dass sie nicht vorsätzlich gehandelt habe.

Aus diesem Grund besteht keine Gewissheit darüber, dass die Wiederaufnahmebescheide rechtswidrig ergangen wären, weil nicht die für hinterzogene Abgaben vorgesehene siebenjährige sondern die fünfjährige Verjährungsfrist zu beachten gewesen wäre.

Im Antragsverfahren nach § 299 BAO wurde somit von der Antragstellerin kein Nachweis hinsichtlich eines anderslautenden Bescheides für die Unrichtigkeit des Bescheidspruches der Wiederaufnahmebescheide für die Jahre 2000 und 2001 vom 3. September 2008 erbracht.

Die Gewissheit der Rechtswidrigkeit ist aber die unabdingbare Voraussetzung für eine Bescheidaufhebung im Sinne des § 299 BAO. Die bloße Möglichkeit der Rechtswidrigkeit eines Bescheides ist für eine Bescheidaufhebung nicht ausreichend.

Wie die Bw. selbst im Schreiben vom 20. März 2008 unter Punkt 5 ausführt, ist es jedenfalls im gegenständlichen Fall zu wesentlichen Änderungen bei der steuerlichen Bemessungsgrundlage der Erstbescheide und der neuen Sachbescheide vom 3. September 2008 gekommen, dies unabhängig davon, welche Schätzungsmethode richtigerweise anzuwenden gewesen wäre (vgl. Schreiben vom 19. Februar 2009). Es hatten daher für die Streitjahre anderslautende Einkommensteuerbescheide zu ergehen.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens mit Bescheid vom 3. September 2008 erfolgte daher zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 13. Dezember 2012