

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden Richter VS und die weiteren Senatsmitglieder Richter RI, Laienrichterin LR1 und Laienrichter LR2, in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch SteuerlVertr, über die Beschwerde vom 26.05.2010 gegen die Bescheide der belangten Behörde FA vom 19.04.2010 betreffend Einkommensteuer der Jahre 2002 bis 2004 und betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2002 bis 2004 in der Sitzung am 13.09.2017 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Im Jahr 2010 fand bei der Beschwerdeführerin (Bf.) eine **Außenprüfung** gemäß § 150 BAO betreffend die Einkommensteuer der Jahre 2002 bis 2008 statt. In dem darüber erstellten **Bericht** führte der Prüfer u.a. Folgendes aus:

Tz. 1 Selbstanzeige

Am 18. Jänner 2010 hat die Abgabepflichtige über ihre steuerlichen Vertreter ihre (und auch die ihres verstorbenen Vaters) Einkommens- und Vermögensverhältnisse für die Jahre 1950 bis 2008 offengelegt.

Mit Schreiben vom 10. Februar 2009 wurde die Abgabepflichtige vom Finanzamt [...] um Bekanntgabe ihrer ausländischen Kapitalerträge sowie allfällig davon im Ausland entrichtete Steuern für den Zeitraum 2006 und die Vorjahre ersucht.

Daraufhin wurden vom steuerlichen Vertreter am 23. März 2009 Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2006, 2007 und 2008 unter Bekanntgabe folgender Beträge beim Finanzamt [...] eingereicht:

2006	Kapitalerträge aus ausl. Kapitalanlagen	€ 9.994,73
	anzurechnende Steuer	€ 0,01
2007	Kapitalerträge aus ausl. Kapitalanlagen	€ 7.840,71
	anzurechnende Steuer	€ 0,01
2008	Kapitalerträge aus ausl. Kapitalanlagen	€ 5.924,04
	anzurechnende Steuer	€ 0,01

Tz. 2 Verjährung – Abgabenhinterziehung

Verjährung

Die Verjährungsfrist für die Festsetzung von Abgaben beträgt gemäß § 207 Abs 2 BAO grundsätzlich fünf Jahre. Bei hinterzogenen Abgaben verlängert sich die Verjährungsfrist auf sieben Jahre (§ 207 Abs 2 zweiter Satz BAO). Ob eine Abgabe gemäß § 33 FinStrG hinterzogen ist, ist eine Vorfrage. Für die Annahme der sieben Jahre betragenden Verjährungsfrist ist daher ein rechtskräftiger Schuldausspruch im Finanzstrafverfahren oder die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens nicht erforderlich (Ritz, BAO3, § 207 Tz 14ff.)

Beurteilung der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 1 FinStrG

Der Abgabenhinterziehung macht sich gemäß § 33 Abs 1 FinStrG schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt. Eine Abgabenverkürzung nach Abs 1 ist gemäß Abs 3 leg. cit. 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 nicht festgesetzt werden konnten.

Mit Schreiben vom 18. Januar 2010 hat die Abgabepflichtige eine Selbstanzeige nach § 29 FinStrG eingebracht. Es wurden Einkünfte aus ausländischen Kapitalveranlagungen in der Schweiz im Zeitraum 1950 bis 2008 sowie inländische Einkünfte aus Spekulationsgeschäften in den Jahren 2003 bis 2005 offen gelegt, welche der Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt völlig unbekannt waren. Auf Grund ihres Wohnsitzes in Österreich ist die Abgabepflichtige gemäß § 1 Abs 2 EStG mit ihrem Welteinkommen unbeschränkt steuerpflichtig und somit nach Maßgabe des § 42 EStG verpflichtet, Einkommensteuererklärungen abzugeben. Für die Jahre 2002 bis 2008 wurden jedoch keine Erklärungen eingereicht.

Nachdem die Abgabenbehörde durch eine Kontrollmitteilung Kenntnis über zugeflossene Kapitaleinkünfte erlangt hatte, wurde die Abgabepflichtige mit Vorhalt vorn 10.02.2009 aufgefordert, sämtliche Zinserträge für 2006 – 2008 und Vorjahre bekannt zu geben.

Dieser Aufforderung ist die Abgabepflichtige am 23.03.2009 durch Abgabe der Einkommensteuererklärungen nachgekommen. Es wurden jedoch lediglich geringe Kapitaleinkünfte für die Jahre 2006 bis 2008 erklärt, sodass eine Veranlagung durch die Abgabenbehörde unterblieb. Für die Vorjahre wurden trotz Aufforderung keine Erklärungen eingereicht. Vom gesamten Umfang der in der Schweiz und Österreich erzielten Kapital- und Spekulationseinkünfte hat die Abgabenbehörde erst durch die Selbstanzeige vom 18.01.2010 Kenntnis erlangt.

Nach Ansicht der Abgabenbehörde und der Finanzstrafbehörde I. Instanz hat die Abgabepflichtige im gegenständlichen Fall unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt und somit das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 1 FinStrG begangen. Der Umstand, dass die Selbstanzeige gemäß § 29 Abs 1 FinStrG eine strafbefreiende Wirkung entfalten kann, vermag an dieser Beurteilung nichts zu ändern.

Tz. 3 Einkommensteuer 2002 – 2008

Festsetzung der Einkommensteuer für die Jahre 2002 – 2008

Da es sich um hinterzogene Abgaben handelt, beträgt die Verjährungsfrist gemäß § 207 Abs. 2 zweiter Satz BAO sieben Jahre. Diese Verjährungsfrist wird durch den Vorhalt vom 10.2.2009 (Amtshandlung im Sinne des § 209 Abs. 1 BAO) um ein weiteres Jahr verlängert, sodass das Recht zur Festsetzung der Einkommensteuer für die Jahre ab 2002 besteht.

Dazu ermittelte der Prüfer folgende Steuerbemessungsgrundlagen (alle Beträge in EURO):

Jahr	mit 25% steuerpfl.	Mit Tarif steuerpfl	anrechenb. Quellenst.
2002	453.564,11	0,00	2.032,05
2003	357.422,91	21,65	0,00
2004	330.413,30	5.455,26	2.770,00
2005	326.637,83	39.421,25	13.598,92
2006	350.570,23	51.996,45	28.260,91
2007	341.702,59	0,00	29.735,01
2008	175.487,99	140.694,08	14.780,45

Der im BP-Bericht zitierte, an die Bf. gerichtete **Vorhalt des Finanzamtes** vom **10.2.2009** hat folgenden Inhalt:

*Ersuchen um Auskunft gemäß § 143 Bundesabgabenordnung (BAO)
betreffend Kontrollmitteilung(en) über ausländische Zinserträge für das Jahr 2006*

Der österreichischen Finanzverwaltung werden aufgrund der EU-Zinsrichtlinie (RL 2003/48/EG) von ausländischen Finanzverwaltungen Kapitalerträge von in Österreich ansässigen Personen mitgeteilt, die diesen in den jeweiligen EU-Mitgliedstaaten zugeflossen sind.

Aufgrund dieser Mitteilungen ist der österreichischen Finanzverwaltung bekannt geworden, dass Sie in dem im Betreff angeführten Zeitraum ausländische Kapitalerträge bezogen haben, die bisher nicht bzw. nicht in voller Höhe in Ihrer Steuererklärung angegeben wurden.

Sie werden daher ersucht, Ihre ausländischen Kapitalerträge für diesen Zeitraum und die Vorjahre sowie allfällig davon im Ausland entrichtete Steuern bekanntzugeben und Ihre Angaben mittels geeigneter Unterlagen (Kontoauszug, Sparsbuch etc.) zu belegen.

Sofern die von Ihnen vereinnahmten Kapitalerträge aus Wertpapieren stammen (zB Schuldverschreibungen, Zertifikate, Investmentfonds, usw.), werden Sie ersucht, auch die Wertpapierdepotauszüge zum jeweiligen Kalenderjahresende samt den Kontoauszügen des Wertpapierverrechnungskontos dem Finanzamt vorzulegen.

Weiters werden Sie ersucht, die ausländische Bankkontenentwicklung und die Herkunft des Kapitals offenzulegen.

Ebenso werden Sie ersucht, Ihre Einkünfte darzulegen (auch ausländische Einkünfte oder Pensionen, Renten).

Sollten Sie dieser Aufforderung innerhalb der gesetzten Frist nicht nachkommen, werden die Abgaben aufgrund der vorliegenden Unterlagen im Schätzungswege gem. § 184 BAO festgesetzt.

Als Frist zur Beantwortung dieses Ersuchens wurde der 27.2.2009 festgesetzt.

Die im BP-Bericht angeführte **Selbstanzeige** der Bf. wurde am **18.1.2010** beim Finanzamt eingebracht und hat auszugsweise folgenden Inhalt:

Offenlegung gem § 29 FinStrG betreffend Einkommensteuer 1950 – 2008 und Erbschaftsteuer 1987

Sehr geehrte Damen und Herren!

Nachstehen darf ich Ihnen folgenden Sachverhalt im Zeitraum von 1950 – 2008 nach § 29 FinStrG offenlegen und die in diesem Zeitraum damit verbundenen steuerlichen Folgen sowie meine diesbezüglich vertretene Rechtsauffassung darstellen:

Ca. im Jahr 1950 eröffnete mein Vater, [...], geb. am [...], verstorben am [...]1987, Kopie des Auszuges aus dem Todesregister beiliegend, Konten und Depots bei der Bank [Bank A], Zürich, Schweiz.

Die Einkünfte aus den ausländischen Kapitalveranlagungen und aus den Konten und Depots bei der [Bank A], Zürich, im Zeitraum von 1950 – 2008, sowie die im Zuge des Erbfalles im Jahr 1987 resultierende Erbschaftssteuer wurden irrtümlicherweise nicht in Österreich erklärt.

Des Weiteren eröffnete ich, [...], am 3.2.2000 Konten und Depots bei der [Bank B], Österreich. Die erwirtschafteten Spekulationseinkünfte in den Jahren 2003 – 2005

auf diesen Konten und Depots wurden irrtümlicherweise nicht der österreichischen Besteuerung unterworfen.

Im Jahr 2008 wurde ein Teil des Vermögens auf Konten und Depots bei der [Bank C], Zürich, Schweiz, übertragen, wobei die daraus resultierenden Einkünfte des Jahres 2008 irrtümlicherweise nicht in Österreich erklärt wurden.

Aus diesem Grund erstatte ich nachstehend vorsorglich eine Offenlegung gem § 29 FinStrG und lege die a) mit den Einlagen b) mit den Erträgen (samt Spekulationseinkünften) der Konten und Depots verbundenen ertragssteuerlichen Umstände sowie, c) die mit dem Erbfall verbundenen erbschaftssteuerlichen Umstände und den damit verbundenen Sachverhalt iSd § 29 FinStrG umfassend wie folgt offen:

Sachverhalt/Offenlegung:

1.1 Konto- und Depoteröffnung sowie Vermögenseinlage und Herkunft der Mittel

a) Konto bei der [Bank A], Schweiz (seit 1950):

Mein Vater, [...], hat ca. im Jahr 1950, Konten und Depots bei der [Bank A], Schweiz, eröffnet und im Laufe der Jahre Einlagen aus versteuerten Einkünften geleistet.

Diese Mittel stammten aus seiner beruflichen Tätigkeit als Generalimporteur der späteren Firma [...], sowie der Firmen [...] [.....].

Mein Vater verstarb am [...] 1987. Erbe des ausländischen Depots nach meinem verstorbenen Vater war ich, [...].

Mangels Vorhandensein der Vermögensunterlagen vor 2001 lassen sich die Einkünfte der Jahre 1950 - 2001 - sohin für meinen Vater, [...] bis einschließlich 1986, und für mich, [...], ab (dem Erbfall) 1987 - mit 5% pa des Vermögensstandes per Jahresende annehmen (siehe zur Schätzung und den Einkünften Pkt 1.2.). Diese Einkünfte aus dem Kapitalvermögen wurden (auch soweit erinnerlich für meinen Vater) irrtümlicherweise nicht der österreichischen Einkommensteuer unterworfen.

b) Konto und Depot bei der [Bank B], Österreich (seit 2000)

Des Weiteren eröffnete ich, [...], am 03.02.2000 Konten und Depots bei der [Bank B], Österreich. Die erwirtschafteten Spekulationseinkünfte in den Jahren 2003 - 2005 (welche unter Punkt 1.2. dargestellt sind) auf diesen Konten und Depots wurden irrtümlicherweise nicht der österreichischen Besteuerung unterworfen.

c) Konto bei der [Bank C], Zürich, Schweiz (seit 2008)

Im Jahr 2008 wurde ein Teil des Vermögens auf die [Bank C], Zürich, Schweiz, übertragen. Die Veranlagung auf den Konten bzw Depots bei der [Bank A], Schweiz, der [Bank C], Schweiz, und der [Bank B], Österreich, erfolgte aus Gründen der Schaffung, Sicherung und Erhaltung eines Vermögensstockes.

1.2. Einkünfte aus den Konten bzw Depots bei der [Bank A], Schweiz, der [Bank C], Zürich und der [Bank B], Österreich

Die Erträge aus der Veranlagung des angegebenen Vermögens wurden seit dem Veranlagungsjahr 1950 irrtümlicherweise nicht der österreichischen Einkommensteuer unterworfen.

Für die Erträge aus dem ausländischen Kapital betreffend das Depot bei [Bank A] für die Jahre 1950 - 2001 ist aufgrund nicht mehr vorhandener Unterlagen keine exakte Errechnung einer österreichischen Einkommensteuer mehr möglich und daher eine für Belange des Finanzstrafrechtes genügende Schätzung vorzunehmen. Die Einkünfte der Jahre 1950 - 2001 wurden mit 5% pa des jeweiligen Vermögensstandes zum 31.12. geschätzt. Die Vermögensstände zum jeweiligen 31.12. wurden ausgehend vom 01.01.2002 unter Annahme von 5% Einkünften pro Jahr rückgerechnet. Die daraus resultierenden Erträge hinsichtlich des Depots bei der [Bank A] wurden irrtümlicherweise nicht der österreichischen Besteuerung unterworfen.

[Anm.: An dieser Stelle sind die von der Bf. geschätzten Werte des bei der Bank A angelegten Kapitalvermögens per 31.12.1950 bis 31.12.2001 und die darauf entfallenden Einkünfte für die Jahre 1950 bis 2000 jeweils in Euro aufgelistet; nach dieser Auflistung betrug das Vermögen zum 31.12.1986 rund 5,3 Mio. EURO und Ende 2001 rund 11,3 Mio. EURO, die Erträge für 2000 beliefen sich auf rund 566.000,00 EURO]

Für die Jahre 2001 – 2008 wurden hinsichtlich der Konten und Depots bei der [Bank A] (nachstehende Konto [A] bezeichnet), hinsichtlich der Konten und Depots bei der [Bank B] (nachstehend Konto [B] bezeichnet) sowie hinsichtlich der Konten und Depots bei der [Bank C], Zürich, Schweiz (nachstehend Konto [C] bezeichnet) folgende irrtümlicherweise nicht in Österreich versteuerten Einkünfte errechnet:

Jahr	Konto	Zinsen	Dividenden	Investment-fonds	Spekulations-einkünfte	Anrechenb. Quellensteuern
2001	[A] [...]	261.817,49	24.042,43	62.030,19	6.223,72	
2002	[A] [...]	845.240,96	27.168,91	17.359,18		2.032,05
2003	[A] [...] [B] [...]	680.319,78	5.259,74	14.633,28	21,65	
2004	[A] [...] [B] [...]	294.613,00	5.945,67	29.854,63	5.375,23 80,03	2.770,00
2005	[A] [...] [B] [...]	228.990,63	62.094,20	35.553,00	37.406,45 2.014,80	13.598,92
2006	[A] [...]	234.455,07	12.176,14	93.589,31	51.996,45	28.260,91
2007	[A] [...]	180.245,97	17.801,03	135.072,59		29.735,01
2008	[A] [...] [C]	104.334,40 49.650,83	15.578,72		140.694,08	14.780,45

1.3. Erbschaftsfall/Erbschaftssteuer

Mein Vater verstarb am [...]1987. Erbe der ausländischen Konten und Depots bei der [Bank A], nach meinem verstorbenen Vater war ich, [...].

Der Nachlass wurde in Österreich ordnungsgemäß abgewickelt, lediglich die ausländischen Konten und Depots bei der [Bank A] irrtümlicherweise nicht in Österreich erklärt.

Schätzungsweise betrug der Wert des übergegangenen Kapitalvermögens € 5.320.261,79.

2. Darlegung der Verfehlung

Sowohl die Veranlagungseinkünfte aus den Konten und Depots bei der [Bank A], Zürich, seit 1987 bis 2008 (Erbfall nach meinem Vater) sowie der [Bank C], im Jahr 2008 die unter Pkt 1.2 festgehalten wurden, wurden von mir irrtümlicherweise nicht der Einkommensteuer unterworfen. Mein dahingehender Irrtum hinsichtlich der mich betreffenden Einkünfte unter Punkt 1.2. betreffend der Konten und Depots bei der [Bank C] und der [Bank A], Schweiz, resultierte daraus, dass ich aufgrund des in der Schweiz erfolgten Quellensteuerabzuges der Meinung war, sämtliche Steuerpflichten erfüllt zu haben.

Mein dahingehender Irrtum hinsichtlich der erwirtschafteten Spekulationseinkünfte in den Jahren 2003 - 2005 bei der [Bank B] (welche unter Punkt 1.2. dargestellt sind) resultierte daraus, dass ich der Meinung war, dass auch Spekulationseinkünfte der österreichischen Endbesteuerung unterliegen und daher von meiner Seite keine weiteren Schritte zu setzen sind.

Des Weiteren wurde die Erbschaftsteuer auf den Erwerb von Todes wegen nach [Vater der Bf.] im Jahr 1987 irrtümlicherweise nicht entrichtet, da irrtümlicherweise angenommen wurde, dass das Erbschaftssteuer-DBA mit der Schweiz das Besteuerungsrecht der Schweiz zugewiesen hätte. Schätzungsweise betrug der Wert des übergegangenen Kapitalvermögens € 5.320.261,79. Die Erhebung dieser Abgabe ist inzwischen jedoch abgabenrechtlich verjährt.

3. Person für die die Selbstanzeige erstattet wird:

[Name und Daten der Bf.]

4. Entrichtung

Der von der Behörde vorgeschriebene Betrag wird nach bescheidmäßiger Vorschreibung mit einem einschlägigen Verwendungszweck entsprechend der auszufertigenden Buchungsmitteilung rechtzeitig abgeführt werden.

Hiermit wird vorsorglich der Antrag gem § 212. Abs 1 BAO auf Stundung der Abgabe bis neun Monate nach Bescheidzustellung gestellt. Die Einbringlichkeit der Abgabe ist durch den Aufschub nicht gefährdet.

5. Rechtzeitigkeit der Offenlegung

Die Offenlegung ist rechtzeitig, insbesondere sind zum Zeitpunkt der Selbstanzeige keine wie immer gearteten Verfolgungshandlungen gesetzt oder eine Entdeckung der Tat erfolgt.

Die Selbstanzeige trägt die Unterschrift der Bf..

*Auf Basis der Feststellungen im Bericht über die Außenprüfung erließ das Finanzamt am 19.4.2010 u.a. für die Jahre 2002 bis 2004 erstmals **Einkommensteuerbescheide**. Darin*

wurden folgende (feste) Steuern von Kapitalerträgen aus ausländischen Kapitalanlagen angesetzt: 2002 113.391,03 EURO (anrechenbare Steuer 2.032,05 EURO), 2003 89.355,73 EURO (anrechenbare Steuer 0,00 EURO) und 2004 82.603,33 EURO (anrechenbare Steuer 2.770,00 EURO). Für das Jahr 2004 gelangten außerdem sonstige Einkünfte in Höhe von 5.395,26 EURO zur Besteuerung nach dem Einkommensteuertarif. Zur Begründung wurde auf den Prüfungsbericht und die über die Prüfung aufgenommene Niederschrift verwiesen. Davon abgeleitet erließ das Finanzamt auch entsprechende **Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen** für die Jahre 2002 bis 2004.

In ihrer **Beschwerde** (vormals Berufung) beantragte die Bf. die Aufhebung der Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002 bis 2004 samt den Bescheiden über die Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2002 bis 2004 und brachte dazu im Wesentlichen Folgendes vor:

....

2. Begründung der Abgabenfestsetzung durch die Abgabenbehörde

Die Behörde hat in den Einkommensteuerbescheiden vom 19.04.2010 für die Einkommensteuer 2002, 2003 und 2004 hinsichtlich der Verjährung keine eigenständige Begründung vorgenommen, sondern auf den Prüfbericht vom 19.04.2010 verwiesen. In diesem Prüfbericht wird festgehalten, dass die Abgabenbehörde vom Vorliegen einer vorsätzlichen Abgabenhinterziehung ausgeht, eine dahingehend eindeutige Begründung findet sich aber auch im Prüfbericht nicht. Es wird letztlich nur unter Anführung der gesetzlichen Bestimmung ausgeführt, dass „nach Ansicht der Behörde“ eine Abgabenhinterziehung gem. § 33 Abs 1 FinStrG vorliege.

3. Angefochtene Punkte - eingetretene Verjährung hinsichtlich der Jahre 2002, 2003 und 2004

Die Einkommensteuerbescheide vom 19.04.2010 betreffend Einkommensteuer 2002, 2003 und 2004 werden ihrem gesamten Inhalt nach angefochten, deren Aufhebung begehrt und begründet wie folgt:

Nach § 207 Abs 2 BAO verjährt die Einkommensteuer nach fünf Jahren. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist sieben Jahre. Gemäß § 209 Abs 1 BAO verlängert sich die Verjährungsfrist, wenn innerhalb der Verjährungsfrist nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches unternommen werden. Weiters verlängert sich die Verjährungsfrist um ein weiteres Jahr gemäß § 209 Abs 1 vorletzter Satz BAO (idF BGBl 2009/20), wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist.

Ob Abgaben iSd § 207 Abs 2 2. Satz BAO hinterzogen sind, ist von der Behörde als Vorfrage nach den Vorschriften des FinStrG zu prüfen. Nach der Rsp ist die Verjährung von Abgaben in jedem Verfahrensstadium zu berücksichtigen und bewirkt die Unzuständigkeit der bescheiderlassenden Behörde. Der Spruch der Bescheide

betreffend die Einkommensteuer 2002, 2003 und 2004, erweist sich daher aus nachstehenden Erwägungen als inhaltlich unrichtig bzw basieren die vorgenannten Einkommensteuerbescheide auf einem Verfahrensmangel:

3.1 Verjährungseintritt für das Jahr 2002 sowohl gemäß § 207 Abs 1 erster Satz als auch gemäß § 207 Abs 2 vorletzter Satz BAO

Für das Jahr 2002 ist festzuhalten, dass jedenfalls auch bei behördlicher Annahme einer verlängerten Verjährungsfrist von 7 Jahren bereits Verjährung eingetreten ist, da die Bf. keine Einkommensteuererklärungen gelegt hat und die Behörde auch im Jahr 2009 keine auf das Jahr 2002 gerichtete nach außen erkennbare Amtshandlung zur Geltendmachung des Abgabensanspruches unternommen hat. Der Vorhalt vom 10.02.2009 betraf nur die Zinserträge 2006-2008 und konnte daher für das Jahr 2002 keine Verlängerungshandlung darstellen. Das Jahr 2002 ist daher - selbst bei Annahme einer verlängerten Verjährungsfrist - mit Ende 2009 verjährt und daher der Einkommensteuerbescheid 2002 aufzuheben.

3.2 Unrichtige Beurteilung der Vorfrage durch die Behörde und fehlende Begründung für das Jahr 2003 und 2004

Nach dem VwGH und der herrschenden Meinung setzt die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen sind, eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbare bescheidmäßige Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus und zwar auch dann, wenn im Verwaltungsverfahren noch keine Verjährungseinrede erhoben wurde. Die maßgeblichen Hinterziehungskriterien der Straftatbestände sind von der Abgabenbehörde nachzuweisen. Diese Beurteilung hängt insbesondere nicht davon ab, ob der Prüfungsauftrag auf § 99 Abs 2 FinStrG Bezug genommen hat. Die Beurteilung der Vorfrage, ob von einer Abgabenhinterziehung auszugehen ist, hat in der Begründung des Bescheides zu erfolgen. Aus der Begründung muss sich ergeben, auf Grund welcher Ermittlungsergebnisse sowie auf Grund welcher Überlegungen zur Beweiswürdigung und zur rechtlichen Beurteilung die Annahme der Hinterziehung gerechtfertigt ist. Ob die (strafrechtlich bedeutsamen objektiven und subjektiven) Tatbestandsmerkmale der Hinterziehung vorliegen, ist auch im Verfahren der Abgabensfestsetzung nach materiellem Finanzstrafrecht zu beurteilen.

Die Behörde liefert im Prüfbericht vom 19.04.2010, auf den in den Einkommensteuerbescheiden verwiesen wird, allerdings keine Begründung, warum sie von einer vorsätzlichen Abgabenhinterziehung ausgeht. Es wird lediglich angeführt, dass die Abgabenschuldige mit Fragenvorhalt vom 10.02.2009 aufgefordert wurde, sämtliche Zinserträge für 2006-2008 offenzulegen und daraufhin bloß geringe Kapitaleinkünfte, ohne jene, die nunmehr in Selbstanzeige erklärt wurden, deklariert hätte.

Diese Ausführungen können jedoch in keinsten Weise als taugliches Argument gesehen werden, um eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 1 FinStrG - jedenfalls in subjektiver Sicht – für den Zeitraum 2003 und 2004 zu begründen, sondern scheinen vielmehr der bloßen Schilderung des bisherigen Sachverhalts zu dienen.

Der Irrtum, dem die Abgabenschuldige in den verfahrensgegenständlichen Jahren 2003 und 2004 letztlich unterlag und dort auch für die Beurteilung maßgeblich ist, dauerte

jedoch bis zum Einbringen der Selbstanzeige im Januar 2010 an, weshalb sie sich auch noch im Zeitpunkt der Beantwortung des Fragensvorhalts gar nicht der Abgabe von unrichtigen Erklärungen bewusst sein konnte bzw dies nicht erkannt hat. Des Weiteren würde das bloße Bestehen einer Verdachtslage hinsichtlich vorsätzlichen Handelns nicht ausreichen, vom Vorliegen einer Abgabenhinterziehung auszugehen, die gerade eben nicht schon bei einer (objektiven) Abgabenverkürzung vorliegt, sondern Vorsatz als subjektives Tatbestandsmerkmal erfordert, weshalb eine Abgabenhinterziehung somit erst dann als erwiesen gelten kann, wenn - in nachprüfbarer Weise - auch der Vorsatz feststeht. Eine solche Feststellung hat die Behörde jedoch nicht getroffen, womit deren Argumentation in diesem Punkt nicht ausreichen kann, um vorsätzliches Handeln der Abgabepflichtigen für die Jahre 2003 und 2004 zu begründen. Somit nimmt die Behörde anscheinend eine Verjährungsfrist von sieben Jahren an, ohne jedoch dahingehend (irgend-) eine materielle, an finanzstrafrechtlichen Grundsätzen orientierte, Feststellung zu treffen, aus welchen Erwägungen sie von einer vorsätzlichen Abgabenhinterziehung ausgeht. Es findet sich weder im Prüfbericht noch in den Einkommensteuerbescheiden diesbezüglich ein Hinweis auf das Vorliegen des subjektiven strafrechtlichen Tatbestandes einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 FinStrG.

Da die Vorfrage von der Behörde nicht nach finanzstrafrechtlichen Grundsätzen beurteilt wurde, ergibt sich bereits hieraus sowohl eine inhaltliche Rechtswidrigkeit der Abgabenbescheide betreffend Einkommensteuer 2003 und 2004 sowie eine Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften, und zwar

a) mangels entsprechender - finanzstrafrechtlicher - Begründung zum Vorliegen einer Abgabenhinterziehung insbesondere zur subjektiven Tatseite sowie

b) aufgrund der Tatsache, dass dadurch auch die amtswegige nach finanzstrafrechtlichen Grundsätzen zu orientierende Ermittlungspflicht in einem wesentlichen Punkt nicht erfolgt ist.

Des Weiteren ist aus nachfolgenden Gründen von keiner Abgabenhinterziehung iSd § 207 Abs 2 vorletzter Satz BAO iVm § 33 Abs 1 FinStrG auszugehen:

3.3 Vorliegen eines den Vorsatz ausschließend Irrtums gem. § 9 FinStrG

Gem § 9 FinStrG wird dem Täter weder Vorsatz noch Fahrlässigkeit zugerechnet, wenn ihm bei einer Tat ein entschuldbarer Irrtum unterlief, der ihn das Vergehen oder das darin liegende Unrecht nicht erkennen ließ. Ist der Irrtum unentschuldbar, so ist dem Täter Fahrlässigkeit zuzurechnen. Somit besagt der ausdrückliche Gesetzeswortlaut, dass im Falle eines Irrtums - auch bei dessen Unentschuldbarkeit - Vorsatz ausgeschlossen ist. Die Kapitaleinkünfte aus den eidgenössischen Konten wurden in der Schweiz versteuert. Aufgrund dieser Versteuerung der Einkünfte ging die Abgabepflichtige, wie bereits in der Offenlegung vom 18.01.2010 erwähnt, zweifelfrei davon aus, dass diese Mittelzuflüsse kein weiteres Mal in Österreich von ihr der Besteuerung zu unterwerfen gewesen wären. Hinsichtlich der Spekulationseinkünfte bei der [Bank B], Österreich, im Jahre 2003 war die Abgabepflichtige zweifelsfrei der Ansicht, dass auch diese der österreichischen Endbesteuerung unterliegen und daher von ihrer Seite keine weiteren Schritte, dh die Aufnahme der Einkünfte in Ihre Steuererklärung, zu setzen wären. In diesem

Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass der UFS Wien bestätigt hat, dass der Vorwurf der vorsätzlichen Abgabenhinterziehung dann nicht angebracht ist, wenn die der Steuerpflicht zugrunde liegenden Steuergesetze für einen steuerlichen Laien nicht leicht verständlich und die Steuertatbestände nicht deutlich aus dem Gesetzestext ableitbar sind. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass nach der jüngst veröffentlichten Rechtsprechung des UFS nicht einmal Wirtschaftstreuhändern der Vorwurf des Vorsatzes – nicht einmal der groben Fahrlässigkeit - gemacht wird, wenn sie mit Bestimmungen des Internationalen Steuerrechts nicht vertraut sind. Die jüngere Rechtsprechung des VwGH belegt, dass auch bei Personen des Wirtschaftslebens der einschlägige Wissensstand nicht überschätzt werden darf und der Vorwurf des „Wissen müssen“ maximal ein fahrlässiges Verhalten begründen kann, nicht jedoch Vorsatz. Nachdem die Abgabepflichtige über kein abgabenrechtliches Fachwissen verfügt, kann ihr Handeln demnach keinesfalls als vorsätzliches Handeln gewertet werden. Auch das mangelnde Beiziehen eines fachkundigen Beraters in 2003 und 2004 kann ihr dahingehend nicht zum Vorwurf gemacht werden, da aus dem bloßen Unterlassen der Einholung von Erkundigungen kein bedingter Vorsatz abgeleitet werden kann. Mussten der Abgabepflichtigen darüber hinaus jedoch keine Zweifel über die Rechtslage bzw über die Rechtmäßigkeit ihres Handelns kommen, kann ihr überdies selbst die fahrlässige Unterlassung einer Erkundigungspflicht nicht angelastet werden. Da die Abgabepflichtige daher im verfahrensgegenständlichen Zeitraum 2003 und 2004 überhaupt nicht erkannt hat, dass sie einen Steuertatbestand verwirklicht, kann ihr auch die Unterlassung der Einholung von Erkundigungen jedenfalls nicht zum (Vorsatz-)Vorwurf gemacht werden. Aus den vorgenannten Gründen ist das Vorliegen einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 1 FinStrG im Falle der Abgabepflichtigen vor allem mangels Erfüllung des subjektiven Tatbestandes, sohin mangels Vorliegen eines Vorsatzes, zu verneinen, da die Abgabepflichtige nicht erkannt hat, dass sie einen steuerpflichtigen Tatbestand verwirklicht und sohin auch letztlich einem - den Vorsatz ausschließenden - Irrtum unterlegen ist.

3.4. Inhaltliche Rechtswidrigkeit des Spruches/Zuständigkeit/Verletzung von Verfahrensvorschriften:

Da für das Jahr 2002 - selbst unter Annahme einer 7-jährigen Verjährungsfrist – bereits Verjährung eingetreten ist, erweist sich der Spruch des Abgabenbescheides für den Einkommensteuerbescheid 2002 gemäß § 299 Abs 1 BAO aufgrund des zuvor Gesagten jedenfalls als inhaltlich rechtswidrig.

Da mangels Vorsatzes die Verjährungsfrist des § 207 Abs 2 vorletzter Satz BAO nicht sieben, sondern nur fünf Jahre beträgt, erweist sich der Spruch der Abgabenbescheide für die Einkommensteuerbescheide 2003 und 2004 gemäß § 299 Abs 1 BAO aufgrund des zuvor Gesagten jedenfalls als inhaltlich rechtswidrig.

Nach der Rsp ist die Verjährung von Abgaben in jedem Verfahrensstadium zu berücksichtigen und bewirkt die Unzuständigkeit der Bescheid erlassenden Behörde. Daher sind auch die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2002, 2003 und 2004

wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit und daher letztlich auch wegen Unzuständigkeit des FA zur Erlassung derselben ersatzlos aufzuheben. Des Weiteren liegt - wie schon ausgeführt, auch Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften vor, und zwar Mangels entsprechender - finanzstrafrechtlicher - Begründung zum Vorliegen einer Abgabenhinterziehung insbesondere zur subjektiven Tatseite sowie aufgrund der Tatsache, dass dadurch auch die amtswegige nach finanzstrafrechtlichen Grundsätzen zu orientierende Ermittlungspflicht in einem wesentlichen Punkt nicht erfolgt ist.

In seinem **Vorlagebericht** beantragte das Finanzamt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen. Die Einkommensteuer der Streitjahre sei nicht verjährt, da die siebenjährige Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben gelte. Die Bf. habe ihren Wohnsitz in Österreich und habe schon Einkommen- und Umsatzsteuererklärungen eingereicht. Letztmalig habe sie im Jahr 1998 für das Jahr 1996 eine Einkommensteuererklärung abgegeben, wobei lediglich Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft und Vermietung und Verpachtung erklärt worden seien. Ihr müsse daher bewusst gewesen sein, dass sie in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig sei. Ab dem Jahr 1997 habe die Bf. keine Abgabenerklärungen mehr eingereicht. Mit Vorhalt vom 10.2.2009 sei die Bf. aufgefordert worden, ihre ausländischen Kapitalerträge für das Jahr 2006 und die Vorjahre der österreichischen Finanzverwaltung bekannt zu geben. Als Vorhaltsbeantwortung seien die Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2006 bis 2008 eingereicht worden, wobei die erklärten Einkünfte aus Kapitalvermögen jeweils unter 10.000,00 EURO betragen hätten, sodass eine Veranlagung unterblieben sei. Die Kapitaleinkünfte laut Selbstanzeige seien aber nicht offengelegt worden. Wenn die Bf. trotz Vorliegens einer unbeschränkten Steuerpflicht keine Versteuerung vorgenommen habe, dann erscheine es nicht un schlüssig, dass sie dies vorsätzlich unterlassen habe. Weiters brachte das Finanzamt zum Ausdruck, dass der Vorhalt vom 10.2.2009 eine wirksame, die Verjährungsfrist verlängernde Maßnahme darstelle, die dazu führe, dass die Verjährung der Einkommensteuer des Jahres 2002 erst mit 31.12.2010 eingetreten wäre. Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 sei am 19.4.2010 und somit noch innerhalb der Verjährungsfrist ergangen.

Zu der in weiterer Folge antragsgemäß durchgeführten **mündlichen Senatsverhandlung** vor dem Bundesfinanzgericht ist die Bf. krankheitshalber nicht erschienen. Der über die Verhandlung aufgenommenen **Niederschrift** ist u.a. Folgendes zu entnehmen:

...

Vorsitzender: Es wäre gut gewesen, wenn Frau [Bf.] heute erschienen wäre. Wir haben noch einige Fragen an sie direkt.

Steuerlicher Vertreter: Ich werde so gut ich kann, versuchen diese Fragen zu beantworten.

Frage: Welche Kapitalerträge haben Sie für die Jahre 2006 bis 2008 erklärt?

Steuerlicher Vertreter: Dies waren Kapitalerträge aus Konten in Italien von der [Bank D] in Veneto.

Frage: Mit Vorhalt vom 10.2.2009 wurden die Bf. u.a. ersucht, „Ihre ausländischen Kapitalerträge für diesen Zeitraum [Anm.: 2006] und die Vorjahre sowie allfällig davon im Ausland entrichtete Steuern bekannt zu geben und Ihre Angaben mittels geeigneter Unterlagen (Kontoauszug, Sparbuch etc.) zu belegen.“ Warum wurde der Vorhalt vom 10.2.2009 hinsichtlich der „Vorjahre“ zum Jahr 2006 nicht beantwortet und für die Jahre 2006 bis 2008 nicht auch die erst in der Selbstanzeige einbekannten ausländischen Kapitalerträge erklärt?

Steuerlicher Vertreter: Der Vorhalt wurde von der Bf. so verstanden, dass lediglich nach EU-Kapitalerträgen gefragt werde. Im Vorhalt wird die EU-Zinsrichtlinie zitiert. Die Bf. kam zu mir mit dem Vorhalt, ich hatte aber keine Kenntnis von den Schweizer Konten. Bezüglich der österreichischen Konten hat mir die Bf. gesagt, dass ihr Bankberater sie informiert habe, dass diese endbesteuert seien. Das stimmte im Wesentlichen auch. Lediglich ein Betrag von rund € 21,-- im Jahr 2003 und ein Betrag von rund € 80,-- im Jahr 2004 waren einkommensteuerpflichtig. Die Bf. war damals 70 Jahre alt. Sie hat nie einen Beruf ausgeübt und zurückgezogen gelebt. Sie ist alleinstehend und hat keine Kinder. Sie ist mit steuerlichen Dingen nicht vertraut. Sie kommt aus wohlhabenden Verhältnissen. Nach Einbringen der Erklärungen für 2006 bis 2008 hat das Finanzamt keine entsprechenden Bescheide erlassen und auch keine Verfolgungsschritte gegen sie eingeleitet.

Frage: Diese EU-Kapitalerträge? Vor 2006 gab es keine?

Steuerlicher Vertreter: Das entzieht sich meiner Kenntnis.

Frage: Wurde das ausländische Kapitalvermögen im Zuge der Nachlassabwicklung erklärt? Wenn nein, warum nicht? Hat sich die Bf. damals über eine allfällige Besteuerung ihres geerbten Vermögens erkundigt (bei der Bank etc.)? Wenn nein, warum nicht?

Steuerlicher Vertreter: Das Kapitalvermögen wurde damals offensichtlich nicht erklärt, die weiteren Fragen kann ich nicht beantworten. Diese Umstände entziehen sich meiner Kenntnis.

Frage: Die Bf. hat im Jahr 2000 Konten und Depots bei der [Bank B] in Österreich eröffnet. Hat die Bf. sich damals über eine allfällige Besteuerung erkundigt (bei der Bank etc.)? Wenn nein, warum nicht?

Steuerlicher Vertreter: Meines Wissens hat ihr Bankberater damals erklärt, die Erträge wären endbesteuert. Soweit sie tatsächlich endbesteuert sind, wurden sie in die Bescheide nicht aufgenommen.

Frage: Die Bf. hat im Jahr 2008 einen Teil ihres Vermögens auf die [Bank C] in der Schweiz übertragen. Hat die Bf. sich damals über eine allfällige Besteuerung erkundigt (bei der Bank etc.)? Wenn nein, warum nicht?

Steuerlicher Vertreter: Meines Wissens wurde die Bf. über eine allfällige Versteuerung von keiner Seite beraten. Auch von mir nicht. Die Bf. ist seit etwa 20 Jahren unsere Klientin und zwar hat sie uns den Auftrag gegeben, die Lohnverrechnung für eine von ihr angestellte Haushälterin zu machen. In diesen 20 Jahren war von diesen ausländischen Kapitalerträgen nie die Rede. Wie diese Transaktion durchgeführt worden ist, weiß ich nicht. Ich nehme an, sie war zu diesem Zweck in der Schweiz. Die Bf. hat einen Bruder in Italien, der ihr bezüglich der Konten behilflich war. Die Familie möchte nicht gerne in der Öffentlichkeit stehen und auch nicht zu viel von sich preisgeben. Mir waren die österreichischen Depots bekannt, die endbesteuert sind, diese Depots waren auch in Millionenhöhe, so dass ich mir keine weiteren Gedanken darüber gemacht habe, wie die Bf. die Haushälterin bezahlen kann. Meines Wissens hält der Bruder der Bf. Beteiligungen an Unternehmungen. Die Bf. hat mir erzählt, dass er Architektur studiert hat. Er hat meines Wissens den Beruf aber nie ausgeübt.

[Beisitzer]: Solche Depots müssen ja laufend serviciert werden. Wie ist dies erfolgt?

Steuerlicher Vertreter: Ich nehme an, dass die Bf. mit ihrem Bruder zu diesem Zweck in die Schweiz gereist ist.

Frage: Die Bf. hat in der Selbstanzeige erklärt, dass sie auf Grund des Quellensteuerabzuges in der Schweiz der Meinung war, dass damit sämtliche Steuerpflichten erfüllt gewesen seien bzw. dass sie der Meinung gewesen ist, die österreichischen Spekulationseinkünfte unterlägen der österreichischen Endbesteuerung. Auch hätte die Bf. irrtümlicherweise angenommen, dass das Erbschaftssteuer-DBA mit der Schweiz das Besteuerungsrecht der Schweiz zugewiesen hätte. Warum hat die Bf. diese Meinungen gehabt bzw. dies angenommen? Hat die Bf. sich vorher erkundigt? Wenn ja, bei wem? Hat die Bf. das ausländische Kapitalvermögen dann in irgendeiner Weise in der Schweiz erklärt?

Steuerlicher Vertreter: Ich glaube, dass sie sich mit diesen Dingen überhaupt nicht beschäftigt hat. Ich schliesse dies daraus, wie sie nach meiner Wahrnehmung mit dem Bankberater der [Bank B] kommuniziert. Nämlich im Prinzip gar nicht. Es ist eigentlich immer die Bank an Frau [Bf.] bzw. an mich in letzter Zeit herangetreten, wenn etwas zu besprechen war. In die Veranlagungen in den Jahren 2000 und 2008 war ich nicht

eingebunden. Ich hatte wie schon gesagt, nur von den österreichischen Veranlagungen Kenntnis. Ich kann nicht sagen, ob das schweizerische Kapitalvermögen dann in der Schweiz erklärt worden ist.

Frage: Für das Jahr 2003 wurde nach der Aktenlage keine Quellensteuer in der Schweiz entrichtet. Warum hat die Bf. die Kapitalerträge für 2003 dann nicht erklärt?

Steuerlicher Vertreter: Ich glaube einfach, dass sie sich überhaupt keine Gedanken gemacht hat.

Frage: Die Bf. hat in der Selbstanzeige auch erklärt, „zweifelsfrei“ der Meinung gewesen zu sein, dass die fraglichen Kapitalerträge nicht zu besteuern seien. An anderer Stelle erklärte die Bf. in der Selbstanzeige, über kein abgabenrechtliches Fachwissen verfügt zu haben. Wie kam die Bf. dann zu einer „zweifelsfreien“ Meinung über die Besteuerung bzw. Nichtbesteuerung?

Steuerlicher Vertreter: Es trifft nicht zu, dass die Bf. „zweifelsfrei“ der Meinung war, dass die Kapitalerträge nicht zu besteuern sind. Zweifelsfrei war so gemeint, dass sie sich einfach darüber keine Gedanken gemacht hat und ihr daher auch keine Zweifel kommen konnten.

Frage: Hat die Bf. sich nie gedacht, dass eine Besteuerung bzw. Steuerpflicht der Kapitalerträge möglich sein könnte? Wenn ja, warum hat die Bf. dann die Erträge nicht erklärt?

Steuerlicher Vertreter: Ich glaube nein.

Frage: In der Beschwerde hat die Bf. vorgebracht, dass [der] Irrtum über die Besteuerung bis zum Einbringen der Selbstanzeige im Jänner 2010 andauert habe, weshalb sie sich auch noch im Zeitpunkt der Beantwortung des Fragenvorhaltes nicht der Abgabe von unrichtigen Erklärungen bewusst sein hätten können. Wann ist sich die Bf. dessen bewusst geworden und warum?

Steuerlicher Vertreter: Aufgrund der medialen Berichte über Zuspiegelung von Steuer-CD's aus der Schweiz an Abgabenbehörden sind der Bf. Zweifel gekommen, ob ihre Schweizer Einkünfte in Österreich nicht auch zu versteuern wären. Sie kam dann zu mir und wir haben dann die Selbstanzeige gemacht.

[Beisitzer]: Gab es einen zentralen Vermögensberater für die Bf.?

Steuerlicher Vertreter: Meines Wissens nein.

Vertreterin des Finanzamtes: Nach der Aktenlage wurde für die Bf. im Jahr 1998 eine Einkommensteuererklärung für das Jahr 1996 eingebracht. Es wurden Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft und Vermietung und Verpachtung erklärt. Wurden bei der Besprechung über die Einkommensteuererklärung auch die Einkünfte aus Kapitalvermögen besprochen?

Steuerlicher Vertreter: Das kann ich nicht sagen. Wenn das der Fall gewesen wäre, dann hätte es noch mein Vater gemacht.

Vertreterin des Finanzamtes: Werden bei solchen Besprechungen üblicherweise alle Einkunftsarten durchgegangen?

Steuerlicher Vertreter: Das ist unterschiedlich. Die Mandanten bringen ihre Unterlagen und es finden nicht immer Besprechungen bei der Abfassung der Einkommensteuererklärung statt. Zum Jahr 2002 möchte ich noch anführen, dass dieses jedenfalls verjährt ist, weil sich der fragliche Vorhalt nur auf die EU-Zinsrichtlinie bezieht und die schweizerischen Kapitaleinkünfte nicht zum Gegenstand hat.

Vertreterin des Finanzamtes: Das Finanzamt geht von einer wirkungsvollen Verlängerungshandlung auch für das Jahr 2002 aus, da in dem Vorhalt die Besteuerung aller ausländischen Kapitaleinkünfte für den Zeitraum 2006 und auch Vorjahre abverlangt wurde. Das Jahr 2002 ist daher im noch nicht verjährten Zeitraum auch von der Verlängerungshandlung betroffen. Wir gehen von bedingtem Vorsatz aus. Die Bf. hat es nach der Aktenlage für möglich gehalten, Steuer zu hinterziehen und sich damit abgefunden. Es ist nicht glaubhaft und realitätsfremd davon auszugehen, dass die Bf. als Anlegerin von Millionenbeträgen nicht um Besteuerung weiß und dass sie der Meinung gewesen sein soll, mit der minimalen Quellensteuer sei alles erledigt.

Steuerlicher Vertreter: Zum Zeitpunkt der Vorhaltes ist man noch von einer Verjährungsfrist von 5 Jahren ausgegangen. Daher ist für die Streitjahre keine Steuererklärung abgegeben worden. Die Bf. hat eine Hinterziehung nicht in Kauf genommen, sonst hätte sie nach meiner Überzeugung ihre Kapitaleinkünfte früher erklärt.

[Beisitzerin]: Hatte Frau [Bf.] ihren Hauptwohnsitz immer in Österreich?

Steuerlicher Vertreter: Solange sie unsere Mandantin ist, ja.

Vertreterin des Finanzamtes: Es wird beantragt, die Beschwerde abzuweisen.

Steuerlicher Vertreter: Es wird beantragt, die Einkommensteuerbescheide und die Anspruchszinsenbescheide aufzuheben.

...

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1) Einkommensteuer für die Jahre 2002 bis 2004:

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob die Einkommensteuer der Jahre 2002, 2003 und 2004 verjährt ist oder nicht. Im Konkreten ist zu beurteilen, ob hinsichtlich der Einkommensteuer dieser Jahre eine Abgabenhinterziehung gegeben ist, was die Verjährungsfrist auf sieben Jahre verlängern würde, und ob hinsichtlich des Jahres 2002 eine die siebenjährige Verjährungsfrist (um ein Jahr) verlängernde Handlung der Behörde vorliegt oder nicht.

Nach § 207 Abs. 1 BAO unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, der Verjährung. Die Verjährungsfrist beträgt nach § 207 Abs. 2 BAO - abgesehen von den dort angeführten, im Beschwerdefall nicht maßgeblichen Ausnahmen - fünf Jahre, soweit eine Abgabe hinterzogen ist, (in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung des § 207 Abs. 2 BAO) sieben Jahre.

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

Nach § 209 Abs. 1 BAO verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr, wenn innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabeananspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen werden. 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.

Gemäß § 209 Abs. 3 BAO verjährt das Recht auf Festsetzung einer Abgabe spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabeananspruches.

Die Frage, ob der Tatbestand der hinterzogenen Abgaben iSd § 207 Abs. 2 BAO erfüllt ist, ist nach den Bestimmungen des Finanzstrafgesetzes zu beurteilen.

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

Eine Abgabenverkürzung ist nach § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG mit Bekanntgabe des Bescheides, mit dem bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden oder wenn diese infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabeananspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten, bewirkt.

Vorsätzlich handelt nach § 8 Abs. 1 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 § 9 FinStrG wird dem Täter weder Vorsatz noch Fahrlässigkeit zugerechnet, wenn ihm bei einer Tat ein entschuldbarer Irrtum unterlief, 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 auch Fahrlässigkeit dann nicht zugerechnet, wenn ihm bei der Tat eine entschuldbare Fehlleistung unterlief.

Liegt eine finanzstrafrechtliche Verurteilung nicht vor, hat die Abgabenbehörde über die Hinterziehung als Vorfrage zu entscheiden. Die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen sind, setzt nach ständiger Rechtsprechung eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbar bescheidmäßige Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus; die maßgebenden Hinterziehungskriterien der Straftatbestände sind von der Abgabenbehörde nachzuweisen. Eine Abgabenhinterziehung erfordert nach § 33 Abs. 1 FinStrG vorsätzliches Handeln und liegt daher nicht schon bei einer (objektiven) Abgabenverkürzung vor, sondern kann erst dann als erwiesen gelten, wenn - in nachprüfbarer Weise - auch der Vorsatz feststeht. Vorsätzliches Handeln wiederum beruht nach ständiger Rechtsprechung 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. Im Rahmen der der Behörde nach § 167 Abs. 2 BAO zukommenden "freien Überzeugung" genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt; die Abgabenbehörde muss, wenn eine Partei eine für sie nachteilige Tatsache bestreitet, den Bestand der Tatsache nicht "im naturwissenschaftlichen-mathematisch exakten Sinn" nachweisen. Für das Vorliegen des Tatbestandes der Abgabenhinterziehung ist daher entscheidend, ob neben einer (objektiven) Abgabenverkürzung ausreichend festgestellte Sachverhaltselemente den Schluss darauf zulassen, dass das Entstehen der Abgabepflicht tatsächlich erkannt oder zumindest ernstlich für möglich gehalten worden war und damit eine auf eine Abgabenverkürzung gerichtete subjektive Einstellung bejaht werden kann. Auch bedingter Vorsatz (*dolus eventualis*) setzt eine solche (die Abgabenverkürzung in Kauf nehmende) zielgerichtete subjektive Einstellung voraus (vgl. BFG 15.12.2016, RV/1100071/2014 sowie UFS 30.8.2013, RV/2894-W/09 und die dort jeweils zitierte Rechtsprechung des VwGH).

Nach § 8 Abs. 1 FinStrG liegt der bedingte Vorsatz an der Untergrenze des Vorsatzes. Beim Eventualvorsatz strebt der Abgabepflichtige die Verwirklichung des Unrechts des Sachverhalts zwar nicht an, rechnet nicht einmal mit Bestimmtheit mit dem Erfolg, hält ihn jedoch für möglich. Eine Bejahung des Handlungsergebnisses durch den Abgabepflichtigen ist nicht erforderlich, auch bewusste Gleichgültigkeit stellt bedingten Vorsatz dar. Es genügt, wenn der Abgabepflichtige sich mit der Sachverhaltsverwirklichung, sei es auch bedauernd und mit Unlust abgefunden hat. Erkennt der Abgabepflichtige nicht, dass seine Handlungsweise die Bestimmung des § 33 FinStrG, also geltendes Finanzstrafrecht verletzt, so liegt ein Rechtsirrtum vor. Für den Fall, dass dem Abgabepflichtigen bei einer Tat ein entschuldbarer Irrtum unterlaufen ist, der ihn das Vergehen oder das darin liegende Unrecht nicht erkennen ließ, wird ihm gemäß § 9 FinStrG weder Vorsatz, noch Fahrlässigkeit zugerechnet; 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 unterlief (vgl. nochmals UFS RV/2894-W/09).

Im gegenständlichen Fall hat die Bf. im Jahr 1987 von ihrem Vater im Erbwege ein ausländisches Depot bei einer Schweizer Bank geerbt. Die aus diesem ausländischen Kapitalvermögen (laut Bf. im Jahr 1986 in Höhe von rund 5,3 Mio EURO) erzielten Erträge wurden weder zuvor von ihrem Vater noch von ihr in Österreich zur Einkommensteuer erklärt. Der Übergang dieses Depots im Erbwege wurde in Österreich auch nicht zur Erbschaftssteuer erklärt. Im Jahr 2000 hat die Bf. im Inland Konten und Depots bei einer österreichischen Bank eröffnet. Die daraus erwirtschafteten Spekulationseinkünfte hat die Bf. in Österreich nicht zur Einkommensteuer erklärt. Im Jahr 2008 hat die Bf. einen Teil ihres Vermögens auf Konten/Depots einer weiteren Bank in der Schweiz übertragen. Die entsprechenden Kapitalerträge hat die Bf. in Österreich nicht zur Einkommensteuer erklärt.

Am 10.2.2009 erließ das Finanzamt einen Vorhalt an die Bf. (*„Ersuchen um Auskunft gemäß § 143 Bundesabgabenordnung (BAO) betreffend Kontrollmitteilung(en) über ausländische Zinserträge für das Jahr 2006“*). Darin wurde der Bf. mitgeteilt, dass der österreichischen Finanzverwaltung bekannt geworden sei, dass die Bf. in dem im Betreff angeführten Zeitraum ausländische Kapitalerträge bezogen habe, die bisher nicht bzw. nicht in voller Höhe in ihrer Steuererklärung angegeben worden seien. Die Bf. werde daher ersucht, *„Ihre ausländischen Kapitalerträge für diesen Zeitraum und die Vorjahre sowie allfällig davon im Ausland entrichtete Steuern bekanntzugeben und Ihre Angaben mittels geeigneter Unterlagen (Kontoauszug, Sparbuch etc.) zu belegen.“*

Daraufhin reichte die Bf. am 23.2.2009 Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2006 bis 2008 ein, in denen sie erstmals ausländische Kapitalerträge von 9.994,73 EURO (anzurechnende Steuer 0,01 EURO), von 7.840,71 EURO (anzurechnende Quellensteuer 0,01 EURO) bzw. von 5.924,04 EURO (anzurechnende Quellensteuer 0,01 EURO) einbekannte. Diese resultierten aus in Italien gehaltenem Kapitalvermögen.

Etwa ein Jahr später (am 18.1.2010) erstattete die Bf. die oben angeführte Selbstanzeige, mit der für die Jahre 2001 bis 2008 folgende Kapitaleinkünfte einbekannt wurden:

Jahr	Konto	Zinsen	Dividenden	Investment-fonds	Spekulations-einkünfte	Anrechenb. Quellensteuern
2001	[A] [...]	261.817,49	24.042,43	62.030,19	6.223,72	
2002	[A] [...]	845.240,96	27.168,91	17.359,18		2.032,05
2003	[A] [...] [B] [...]	680.319,78	5.259,74	14.633,28	21,65	
2004	[A] [...] [B] [...]	294.613,00	5.945,67	29.854,63	5.375,23 80,03	2.770,00
2005	[A] [...]	228.990,63	62.094,20	35.553,00	37.406,45	13.598,92

	[B] [...]				2.014,80	
2006	[A] [...]	234.455,07	12.176,14	93.589,31	51.996,45	28.260,91
2007	[A] [...]	180.245,97	17.801,03	135.072,59		29.735,01
2008	[A] [...]	104.334,40	15.578,72			14.780,45
	[C]	49.650,83			140.694,08	

Das Gericht geht davon aus, dass Personen, die ein derart hohes Kapitalvermögen besitzen (im Jahr 1986 von rund 5,3 Mio. EURO und im Jahr 2001 von rund 11,3 Mio. EURO), grundsätzlich über eine allfällige Besteuerung Bescheid wissen bzw. diesbezüglich beraten sind.

Das Vorbringen, dass sich die Bf. bei finanziellen Angelegenheiten nicht ausgekannt, und sie sich auch nicht darum gekümmert habe, erscheint dem Senat nicht glaubhaft. Es ist äußerst unwahrscheinlich, dass anlässlich des Erwerbes des umfangreichen Kapitalvermögens im Jahr 1987 und anlässlich der Vermögensumschichtungen in den Jahren 2000 und 2008 (Neueinrichtung von Depots bei Bank B und Bank C) die Frage der Besteuerung nicht aufgetaucht ist. Die Bf. bzw. ihr steuerlicher Vertreter hat vorgebracht, dass die Bf. für die laufende Servicierung ihres Kapitalvermögens Hilfe von ihrem Bruder bekam. Demnach war die Bf. in finanziellen Angelegenheiten offenbar doch unterstützt. Außerdem wurde vorgebracht, dass der Bankberater bei der österreichischen Bank B der Bf. bei der Vermögensumschichtung mitgeteilt habe, die Erträge seien endbesteuert (Auszug aus der Niederschrift der mündlichen Senatsverhandlung: *Frage: Die Bf. hat im Jahr 2000 Konten und Depots bei der [Bank B] in Österreich eröffnet. Hat die Bf. sich damals über eine allfällige Besteuerung erkundigt (bei der Bank etc.)? Wenn nein, warum nicht? Steuerlicher Vertreter: Meines Wissens hat ihr Bankberater damals erklärt, die Erträge wären endbesteuert. Soweit sie tatsächlich endbesteuert sind, wurden sie in die Bescheide nicht aufgenommen* .), was im Wesentlichen für die Streitjahre (bis auf Beträge von rund 21,00 EURO für 2003 und von rund 80,00 EURO für 2004 auch gestimmt hat. Diese Beratung durch den österreichischen Bankberater der Bank B lässt es aber noch wahrscheinlicher erscheinen, dass auch bei den beiden Schweizer Banken A und C eine Beratung über allfällige Besteuerungskonsequenzen stattgefunden hat.

Auffallend ist weiters, dass die Bf. das Kapitalvermögen bei der Bank A auch in der Verlassenschaftsabhandlung nach ihrem verstorbenen Vater im Jahr 1987 nicht offenlegte. Dazu brachte sie vor, dass der Nachlass in Österreich ordnungsgemäß abgewickelt worden sei, aber lediglich die ausländischen Konten und Depots bei der Bank A irrtümlicherweise nicht in Österreich erklärt worden seien. Als Begründung für die Nichtoffenlegung führte die Bf. an, der Meinung gewesen zu sein, dass dieses Vermögen nicht in Österreich sondern in der Schweiz erbschaftssteuerpflichtig sei. Dies kann aber keine Begründung dafür sein, dass dieses Vermögen nicht im Zuge des Verlassenschaftsverfahrens deklariert wurde. Diese Offenlegungspflicht im Verlassenschaftsverfahren besteht nämlich unabhängig von einer allfälligen Besteuerungsfolge. Denn Zweck des Verlassenschaftsverfahrens ist es, das

Verlassenschaftsvermögen unter gerichtlicher Aufsicht den rechtmäßigen Erben zu übergeben. Dazu bedarf es der sogenannten Todfallsaufnahme, in der u.a. das Vermögen des Verstorbenen festgestellt wird. Es muss davon ausgegangen werden, dass in der Verlassenschaftsabhandlung eine entsprechende Information über den Verfahrenszweck bzw. über die Funktion der Todfallsaufnahme erfolgt ist. Es ist daher anzunehmen, dass die Bf. wusste, dass sie ihr bekanntes Vermögen des Vaters dort anzugeben gehabt hätte. Die Ansicht, dass dieses Vermögen in Österreich nicht zur Erbschaftssteuer zu erklären sei, stellt somit keine nachvollziehbare Rechtfertigung für die Nichtoffenlegung des ausländischen Kapitalvermögens im Verlassenschaftsverfahren dar. Wenn die Bf. also das Vermögen nicht im Verlassenschaftsverfahren erklärt hat, dann kann dies nach Ansicht des Gerichtes nur bedeuten, dass sie dieses Vermögen bewusst verheimlichen wollte, und zwar naheliegendermaßen wohl deshalb, weil ihr die Besteuerungsfolgen in Österreich bei der Erbschaftssteuer und der Einkommensteuer eben doch bewusst gewesen sind oder sie diese zumindest für möglich gehalten hat.

Das Vorbringen zum Wissensstand der Bf. hinsichtlich der Besteuerungsfolgen ist zudem widersprüchlich. In der Selbstanzeige wurde dargelegt, dass die Bf. deshalb die schweizerischen Kapitalerträge nicht erklärt habe, weil sie der Meinung gewesen sei, mit der schweizerischen Quellensteuer sämtliche Steuerpflichten erfüllt zu haben. Dazu ist zunächst zu sagen, dass nach der Aktenlage für das Jahr 2003 gar keine Quellensteuer angefallen ist, sodass dieses Argument von vornherein nicht greift. Im Beschwerdeverfahren wurde außerdem im Widerspruch dazu vorgebracht, die Bf. sei insoweit „zweifelsfrei“ der Ansicht gewesen, dass in Österreich keine Steuerpflicht bestehe, als sie sich um diese Angelegenheiten gar nicht gekümmert habe, ihr also gar keine Zweifel hätten kommen können.

Der vom Finanzamt aufgezeigte Umstand, dass für die Bf. im Jahr 1998 eine Einkommensteuererklärung für das Jahr 1996 mit Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft und aus Vermietung und Verpachtung beim Finanzamt eingereicht worden sei, spricht ebenfalls gegen ein steuerliches Unwissen der Bf.. Im entsprechenden Einkommensteuerklärungsformular ist unter der Kennzahl 361 u.a. die Angabe von Zinsen aus Einlagen und Wertpapieren bei ausländischen Banken sowie von Erträgen aus ausländischen Aktien gefordert. Dass im Zuge der Erstellung dieser Steuererklärung unter Mithilfe ihres damaligen Steuerberaters die Frage der Existenz von ausländischem Kapitalvermögen und deren inländische Steuerpflicht nicht aufgetaucht ist, erscheint wenig wahrscheinlich.

Nach Ansicht des Gerichtes hätte die Bf. aber spätestens auf Grund des Vorhaltes des Finanzamtes vom 10.2.2009 erkennen müssen, dass sie ihre sämtlichen ausländischen Kapitalerträge und zwar nicht nur für das Jahr 2006 sondern auch für die Vorjahre dem Finanzamt bekannt geben muss. Der Vorhalt ist eindeutig formuliert. Erklärt wurden dann aber nur relativ geringe italienische Kapitalerträge und zwar für die Jahre 2006, 2007 und 2008.

Das Argument, die Bf. habe den Vorhalt auf Grund des Anführens der EU-Zinsrichtlinie so verstanden, dass nur EU-Kapitalerträge gemeint seien, verfängt nicht. Mit Anführen der EU-Zinsrichtlinie legte das Finanzamt nur die Rechtsgrundlage für die Meldungen (Kontrollmitteilungen) der ausländischen Finanzverwaltungen an das österreichische Finanzamt dar, das konkrete Ersuchen an die Bf. ging jedoch viel weiter und umfasste sämtliche ausländischen Kapitalerträge des Jahres 2006 und der Vorjahre und darüber hinaus im vorletzten Absatz sämtliche Einkünfte der Bf.. Der Vorhalt ist hier ganz eindeutig. Ein Missverständnis ist daher nicht glaubhaft.

Das Vorbringen des steuerlichen Vertreters, dass man zum Zeitpunkt des Vorhaltes von einer 5-jährigen Verjährungsfrist ausgegangen sei und daher für die Streitjahre schon deshalb keine Steuererklärungen eingereicht habe, überzeugt ebenfalls nicht. Denn auch im Falle einer 5-jährigen Verjährungsfrist wäre zusätzlich für das Jahr 2005 eine Steuererklärung zu legen gewesen, was unterblieben ist. Somit kann die Ansicht über die Verjährungsfrist keine Rolle gespielt haben bei der Überlegung nur für 2006 und die Folgejahre Erklärungen zu legen.

Angesichts all dieser äußeren Umstände hält es das Gericht in freier Beweiswürdigung für erwiesen, dass die Bf. sich ihrer inländischen Steuerpflicht bezüglich der in der Selbstanzeige für die Streitjahre einbekannten Kapitalerträge bewusst gewesen ist oder diese zumindest für möglich gehalten und die Abgabenverkürzung in Kauf genommen hat. Ein Irrtum im Sinne des § 9 FinStrG ist nicht glaubhaft.

Demnach hat die Bf. in den Streitjahren vorsätzlich die Einkommensteuer verkürzt und damit (mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist) eine Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG bewirkt. Bei der Einkommensteuer der Jahre 2002 bis 2004 handelt es sich somit um hinterzogene Abgaben im Sinne des § 207 Abs. 2 BAO, weshalb die Verjährungsfrist hinsichtlich dieser Abgaben sieben Jahre beträgt.

Bezüglich der Einkommensteuervorschreibung für das Jahr 2002 bringt die Bf. noch vor, dass auch bei behördlicher Annahme einer verlängerten Verjährungsfrist von 7 Jahren bereits Verjährung eingetreten sei, da die Bf. keine Einkommensteuererklärungen gelegt und die Behörde auch im Jahr 2009 keine auf das Jahr 2002 gerichtete nach außen erkennbare Amtshandlung zur Geltendmachung des Abgabenanspruches unternommen habe. Der Vorhalt vom 10.02.2009 habe nur die Zinserträge für die Jahre 2006 bis 2008 betroffen und könne daher für das Jahr 2002 keine Verlängerungshandlung darstellen. Das Jahr 2002 sei daher - selbst bei Annahme einer verlängerten Verjährungsfrist - mit Ende 2009 verjährt und daher der Einkommensteuerbescheid 2002 aufzuheben. Dieser Ansicht kann sich das Gericht nicht anschließen. Der gegenständliche Vorhalt bezieht sich in seiner Gesamtheit sehr wohl auch auf die Einkommensteuer des Jahres 2002, wenn darin die Offenlegung von Einkünften für das Jahr 2006 (unter Bezugnahme auf das im Betreff des Vorhaltes angeführte Jahr 2006) "und die Vorjahre" verlangt wurde. Durch Verwendung der Begriffe „Zinserträge“, ausländische Kapitalerträge“, „Einkünfte“ sowie „Pensionen“ und „Renten“ war auch ausreichend klargestellt, dass es um die Einkommensteuer der Bf. geht. Dem Finanzamt kann nicht zum Vorwurf gemacht

werden, dass es das Jahr 2002 nicht ausdrücklich angeführt hat. Denn die Behörde konnte ja nicht von vornherein wissen, in welchen Vorjahren genau derartige (infolge von Kontrollmitteilungen dem Grunde nach bekannte aber nicht erklärte) ausländische Einkünfte aus Kapitalvermögen angefallen sind. Die Formulierung "und die Vorjahre" ist auch nicht völlig zeitlich unbestimmt. Eine zeitliche Einschränkung der "Vorjahre" ergibt sich jedenfalls aus der absoluten Verjährungsfrist und aus dem Vorhandensein von Kapitaleinkünften (was nur die Bf. wissen konnte). Der gegenständliche Fall zeigt außerdem eindrucksvoll, dass die Frage nach ausländischen Kapitaleinkünften vor dem Jahr 2006 sehr berechtigt war. Sind doch derartige Einkünfte von der Bf. schon seit dem Jahr 1987 erzielt worden. Das Finanzamt konnte auch nicht wissen, dass es speziell schweizerische Kapitaleinkünfte gab, weshalb auch der Einwand in der mündlichen Verhandlung, es sei nicht nach schweizerischen Einkünften gefragt worden, unberechtigt ist.

Die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002, 2003 und 2004 war daher als unbegründet abzuweisen.

2) Anspruchszinsen für die Jahre 2002 bis 2004:

Hinsichtlich der Beschwerde gegen die Anspruchszinsenbescheide für die Jahre 2002 bis 2004 ist Folgendes auszuführen: Ein Anspruchszinsenbescheid ist an die im Spruch des zugrundeliegenden Abgabenbescheides ausgewiesene Nachforderung oder Gutschrift gebunden. Wegen dieser Bindung ist der Zinsenbescheid nicht mit der Begründung anfechtbar, der maßgebliche Einkommensteuerbescheid sei inhaltlich rechtswidrig. Erweist sich der maßgebliche Einkommensteuerbescheid nachträglich als rechtswidrig und wird er entsprechend abgeändert, so wird diesem Umstand mit einem neuen Anspruchszinsenbescheid Rechnung getragen (vgl. Ritz, BAO, 5. Auflage, § 205, Tz 34f). Im gegenständlichen Fall hat die Bf. ihre Beschwerde gegen die Anspruchszinsenbescheide lediglich mit der Rechtswidrigkeit der zugrundeliegenden Einkommensteuerbescheide begründet. Da - wie oben ausgeführt - eine Anfechtung allein aus diesem Grund nicht möglich ist, war die Beschwerde schon aus diesem Grund unberechtigt.

Zumal die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2002 bis 2004 als unbegründet abzuweisen war, ergibt sich im gegenständlichen Fall auch keine Notwendigkeit die Anspruchszinsen anzupassen.

Die Beschwerde gegen die Anspruchszinsenbescheide für die Jahre 2002 bis 2004 war daher als unbegründet abzuweisen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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 gegenständliche Entscheidung beruht auf vorhandener Rechtsprechung und ist im Wesentlichen das Ergebnis einer freien Beweiswürdigung. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung haben sich daher nicht gestellt.

Klagenfurt am Wörthersee, am 16. November 2017