

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R in der Beschwerdesache Erben (I.H. und J.H.) nach H, zuletzt Adr. Tür, vertreten durch Dr. Helmut Herbert Moritz, Schottenbastei 6 Tür, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 01.09.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 1/23 vom 08.08.2017, betreffend Abgabenerhöhung gemäß § 10 Abs. 2 KapMeldeG zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 8.8.2017 wurde gemäß § 10 Abs. 2 Kapitalabfluss-Meldegesetz eine Abgabenerhöhung von € 9.041,83 aufgrund nachstehender Bemessungsgrundlage festgesetzt:

Abgabenart	Zeitraum	Mehrbetrag
Einkommensteuer	2007	12.759,21
Einkommensteuer	2008	16.925,30
Einkommensteuer	2009	6.597,37
Einkommensteuer	2010	11.746,00
Einkommensteuer	2011	10.825,00
Einkommensteuer	2012	1.426,00

Summe € 60.278,88, davon 15 % = € 9.041,83

Zur Begründung wurde ausgeführt:

"Wird Selbstanzeige (§ 29 FinStrG) wegen Finanzvergehen erstattet, denen ein Sachverhalt zugrunde liegt, der zur Bildung von Vermögenswerten geführt hat, deren Zufluss gemäß § 6 Kapitalabfluss-Meldegesetz meldepflichtig ist, tritt gemäß § 10 Abs. 2 Kapitalabfluss-Meldegesetz strafbefreiende Wirkung nur insoweit ein, als auch eine Abgabenerhöhung in sinngemäßer Anwendung des § 29 Abs. 6 FinStrG entrichtet wird. Die Höhe dieser Abgabenerhöhung bemisst sich mit einem Prozentsatz der Summe der sich aus der Selbstanzeige ergebenden Mehrbeträge. Sie beträgt bis zu einer Summe von € 33.000,- 5 %, bis zu einer Summe von € 100.000,- 15 %, bis zu einer Summe von

€ 250.000,- 20 % und bei einer darüber hinausgehenden Summe 30 %.

Die gegenständliche Selbstanzeige wurde am 18. Mai 2017 erstattet und unterliegt den o.a. Bestimmungen des Kapitalabfluss-Meldegesetzes.

Aufgrund der sich aus der Selbstanzeige ergebenden Summe der Mehrbeträge von € 60.278,88 ist die Abgabenerhöhung in sinngemäßer Anwendung des § 29 Abs. 6 FinStrG mit 15% zu bemessen.

Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 1.9.2017 mit folgenden Ausführungen:

"1. Sachverhalt

Am 18. Mai 2017 wurde von Frau H eine Selbstanzeige betreffend Kapitalvermögen für die Jahre 2007 bis 2012 eingereicht. Die Selbstanzeige betraf ausländisches Kapitalvermögen, welches im Dezember 2012 von Liechtenstein nach Österreich übertragen wurde.

Mit Bescheid vom 08. August 2017 wurde gem. § 10 Abs 2 Kapitalabfluss-Meldegesetz eine Abgabenerhöhung iHv 15% auf einen Mehrbetrag iHv 60.278,88, somit iHv EUR 9.041,83, festgesetzt.

Die Festsetzung der Abgabenerhöhung erfolgte jedoch zu Unrecht, da § 10 Abs 2 Kapitalabfluss-Meldegesetz nicht anwendbar ist.

2. Rechtliche Beurteilung

Wird eine Selbstanzeige (§ 29 FinStrG) wegen Finanzvergehen erstattet, denen ein Sachverhalt zugrunde liegt, der zur Bildung von Vermögenswerten geführt hat, deren Zufluss gem. § 6 Kapitalabfluss-Meldegesetz meldepflichtig ist, tritt gem. § 10 Abs 2 Kapitalabfluss-Meldegesetz strafbefreiende Wirkung nur insoweit ein, als auch eine Abgabenerhöhung in sinngemäßer Anwendung des § 29 Abs. 6 FinStrG entrichtet wird.

Gem. § 6 Abs 1 Kapitalabfluss-Meldegesetz sind folgende Kapitalzuflüsse meldepflichtig:

Kapitalzuflüsse von mindestens 50 000 Euro auf Konten oder Depots von

1. natürlichen Personen; ausgenommen von dieser Meldepflicht sind Kapitalzuflüsse auf Geschäftskonten von Unternehmern;

2. liechtensteinischen Stiftungen und stiftungsähnlichen Anstalten; im Zweifel kann der Meldepflichtige davon ausgehen, dass eine Anstalt stiftungsähnlich ist.

Kapitalzuflüsse von ausländischen Gesellschaften unterlagen somit nicht der Meldepflicht gem § 6 Kapitalabfluss-Meldegesetz (siehe dazu auch BMF vom 23.12.2015, BMF-280000/0208-IV/3/2015).

Wie bereits in der Selbstanzeige angeführt, wurde das Vermögen jedoch nicht direkt, sondern über eine Gesellschaft mit Sitz in Panama gehalten. Eine Meldeverpflichtung lag daher für die inländische Bank nicht vor (und wurde auch nicht durchgeführt). Mangels

Meldeverpflichtung ist daher § 10 Kapitalabfluss-Meldegesetz nicht anzuwenden und eine Abgabenerhöhung ist nicht festzusetzen.

Diese Ergebnis macht auch aufgrund folgender Überlegung durchaus Sinn: Die Abgabenerhöhung soll jene Steuerpflichtigen sanktionieren, die eine Selbstanzeige lediglich aus dem Grund erstattet haben, weil eine Tatentdeckung aufgrund des Kapitalabfluss-Meldegesetzes drohte. Im vorliegenden Fall wurde die Selbstanzeige aber unabhängig von einer drohenden Tatentdeckung aus freien Stücken eingereicht. Auch aus diesem Grund wäre daher eine Abgabenerhöhung nicht sachgerecht.

3. Ersuchen

Aus den genannten Gründen beantragen wir daher die Aufhebung des Bescheides betreffend die Abgabenerhöhung gem § 10 Abs 2 Kapitalabfluss-Meldegesetz für die Jahre 2007 bis 2012.

Weiters ersuchen wir gem. § 212 BAO um Stundung des Betrages bis zur Entscheidung über die Beschwerde. Für Rückfragen stehen wir Ihnen jederzeit gerne zur Verfügung."

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 11.6.2018 als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung führte die Behörde aus:

" I) Sachverhalt

Frau H (in der Folge: Beschwerdeführerin) mit Wohnsitz bzw. gewöhnlichem Aufenthalt in **** Wien, wurde in den Jahren 2007 bis einschließlich 2012 erklärungsgemäß zur Einkommensteuer veranlagt (vgl. dazu Einkommensteuerbescheid 2007 vom 07.03.2008, Einkommensteuerbescheid 2008 vom 26.03.2009, Einkommensteuerbescheid 2009 vom 19.03.2010, Einkommensteuerbescheid 2010 vom 11.03.2011, Einkommensteuerbescheid 2011 vom 26.04.2012 und Einkommensteuerbescheid 2012 vom 23.05.2013). Allen Einkommensteuererklärungen der Beschwerdeführerin im vorgenannten Zeitraum war gemein, dass darin ausschließlich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, nicht jedoch auch Einkünfte aus Kapitalvermögen, offengelegt wurden.

Mit Schreiben der gewillkürten Vertreter vom 16.05.2017, eingelangt am 18.05.2017, erstattete die Beschwerdeführerin Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG und führte darin - soweit für die gegenständliche Entscheidung relevant - wörtlich aus, wie folgt:

„Frau H verfügte über ein Depot bei der Credit Suisse in der Schweiz. Das Vermögen wurde im September 2007 zur Bank Vontobel nach Liechtenstein und im Dezember 2012 nach Österreich übertragen. Zum Zeitpunkt des Übertrages nach Österreich betrug das Vermögen ca. € 1,8 Mio.

Das Vermögen wurde jedoch nicht direkt, sondern über die „I“ mit Sitz in Panama gehalten. Die Anteile der Gesellschaft standen im Besitz von Frau H. Die Gesellschaft hielt die Vermögenswerte jedoch nur treuhändig für die Gesellschafterin. Sie verfügte

weder über Büroräumlichkeiten, noch über Personal. Auch übte die Gesellschaft keine gewerbliche Tätigkeit aus. Im Jahr 2012 wurde das Vermögen nach Österreich übertragen, die Erträge daraus sind daher ab diesem Zeitpunkt endbesteuert.

Frau H hat angenommen, dass das Vermögen und die Erträge daraus ausschließlich im Ausland steuerpflichtig waren. Daher hat Frau H die Einkünfte nicht in ihre Steuererklärung aufgenommen. [...]

Die „I“ ist als reine Briefkastengesellschaft bzw. als Treuhänderin kein steuerliches Zurechnungssubjekt. Das Vermögen und die Einkünfte daraus sind daher direkt Frau H als Gesellschafterin zuzurechnen. [....]“

Weiters legte die Beschwerdeführerin ihrem Schreiben eine „Zusammenfassung der steuerpflichtigen Erträge“ bei, aus der sich für die Jahre 2007 bis einschließlich 2012 eine Gesamtsteuerschuld von € 60.278,01 ergab.

Aufgrund dieser Selbstanzeige wurden mit Bescheiden, jeweils datierend mit 29.05.2017, die Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für die Jahre 2007 bis einschließlich 2012 gemäß § 303 Abs. 1 BAO wieder aufgenommen und die Einkommensteuer für die vorgenannten Jahre bescheidmäßig unter Berücksichtigung der bereits in der Anlage zur Selbstanzeige bekannt gegebenen Kapitalerträge neu festgesetzt. All diese Bescheide sind zwischenzeitlich in Rechtskraft erwachsen.

Mit Bescheid vom 08.08.2017 wurde der Beschwerdeführerin gemäß § 29 Abs. 6 FinStrG iVm § 10 Abs. 2 Kapitalabfluss-Meldegesetz idF BGBl I 116/2015 (in der Folge kurz: KapMeldeG) eine Abgabenerhöhung von € 9.041,83 aufgrund nachstehender Bemessungsgrundlagen vorgeschrieben:

Abgabenart Zeitraum Mehrbetrag

Einkommensteuer 2007 € 12.759,21

Einkommensteuer 2008 € 16.925,30

Einkommensteuer 2009 € 6.597,37

Einkommensteuer 2010 € 11.746,00

Einkommensteuer 2011 € 10.825,00

Einkommensteuer 2012 € 1.426,00

Summe der Mehrbeträge € 60.278,88

davon Abgabenerhöhung € 9.041,83

Zur Begründung führte die Abgabenbehörde aus, dass bei einer Selbstanzeige wegen eines Finanzvergehens die im § 10 Abs. 2 KapMeldeG normierte strafbefreiende Wirkung insoweit eintrete, als auch eine Abgabenerhöhung in sinngemäßer Anwendung des § 29 Abs. 6 FinStrG entrichtet werde; die Höhe derselben läge bis zu einer Summe von € 100.000,-- bei 15%. Da die gegenständliche Selbstanzeige den Bestimmungen

des KapMeldeG unterliege, ergebe sich aufgrund der errechneten Mehrbeträge von € 60.278,88 nur eine Abgabenerhöhung von 15%, somit der spruchgemäße Betrag.

Gegen den vorgenannten Abgabenerhöhungsbescheid wurde von der Beschwerdeführerin durch ihren gewillkürten Vertreter am 01.09.2017 (eingelangt am selben Tage) das Rechtsmittel der Beschwerde erhoben und diese im Wesentlichen damit begründet, dass gegenständlich kein Anwendungsfall des § 6 Abs. 1 KapMeldeG vorläge, da „Kapitalzuflüsse von ausländischen Gesellschaften nicht der Meldepflicht“ der leg. cit. unterlägen. Zwar sei das ausländische Kapitalvermögen im Dezember 2012 von Liechtenstein nach Österreich übertragen worden, da dieses „jedoch nicht direkt, sondern über eine Gesellschaft mit Sitz in Panama gehalten“ worden sei, sei eine Abgabenerhöhung nicht festzusetzen. Diese sei darüber hinaus nicht sachgerecht, da die Selbstanzeige „unabhängig von einer drohenden Tatentdeckung aus freien Stücken eingereicht“ worden sei.

Die getroffenen Feststellungen basieren auf dem unstrittigen Inhalt des Verfahrensaktes, insbesondere der Selbstanzeige vom 16.05.2017 samt Beilage.

II) Rechtliche Beurteilung

Die Beschwerde ist gemäß § 245 Abs. 1 BAO rechtzeitig, jedoch nicht berechtigt:

Die Beschwerdeführerin ist gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 iVm § 26 Abs. 1 und 2 BAO in der Republik Österreich unbeschränkt steuerpflichtig.

Gemäß § 6 Abs. 1 KapMeldeG sind Kapitalzuflüsse von mindestens 50.000 Euro auf Konten oder Depots von ua natürlichen Personen meldepflichtig; ausgenommen sind Kapitalzuflüsse auf Geschäftskonten von Unternehmern. Nach § 7 Abs. 1 Z 1 KapMeldeG (Verfassungsbestimmung) ist die Meldepflicht für Kapitalzuflüsse aus dem Fürstentum Liechtenstein für den Zeitraum vom 01.01.2012 bis 31.12.2013 wahrzunehmen. Wird gemäß § 10 Abs. 1 KapMeldeG Selbstanzeige nach § 29 FinStrG wegen Finanzvergehen erstattet, denen ein Sachverhalt zugrunde liegt, der zur Bildung von Vermögenswerten geführt hat, deren Zufluss gemäß § 6 meldepflichtig ist, ist insoweit § 29 Abs. 3 lit. d FinStrG nicht anzuwenden. Nach Abs. 2 der leg. cit. tritt für Selbstanzeigen eine strafbefreiende Wirkung nur insoweit ein, als auch eine Abgabenerhöhung entrichtet wird.

a) Diese gesetzlichen Prämissen vorausgestellt, erweist sich die Rechtsansicht der Beschwerdeführerin, wonach eine Meldepflicht nach § 6 KapMeldeG deshalb nicht vorläge, da das im Dezember 2012 von Liechtenstein nach Österreich übertragene Kapitalvermögen nicht von der Beschwerdeführerin, sondern der I mit Sitz in Panama stamme, aus nachfolgenden Gründen als verfehlt: Nach der ständigen Judikatur ist auch im öffentlichen Recht bei einer Interpretation nach jenen grundlegenden Regeln des Rechtsverständnisses vorzugehen, die im ABGB für den Bereich der Privatrechtsordnung normiert sind. § 6 ABGB verweist zunächst auf die Bedeutung des Wortlautes in seinem Zusammenhang. Dabei ist grundsätzlich zu fragen, welche Bedeutung einem Ausdruck nach dem allgemeinen Sprachgebrauch oder nach dem Sprachgebrauch des Gesetzgebers zukommt. Dafür müssen die objektiven, jedermann zugänglichen Kriterien

des Verständnisses statt des subjektiven Verständnishorizonts der einzelnen Beteiligten im Vordergrund stehen (vgl. dazu *Bydlinski in Rummel*, ABGB I Rz 1 zu § 6). In diesem Sinne vertreten auch *Antoniolli/Koja*, Allgemeines Verwaltungsrecht 3, S. 101 f, 1996, die Auffassung, dass die Bindung der Verwaltung an das Gesetz nach Art. 18 B-VG einen *Vorrang des Gesetzeswortlautes* aus Gründen der Rechtsstaatlichkeit und der demokratischen Legitimation der Norm bewirke und den dem Gesetz unterworfenen Organen die Disposition über das Verständnis möglichst zu entziehen sei. Dies bedeute bei Auslegung von Verwaltungsgesetzen einen *Vorrang der Wortinterpretation* (VwGH 23.02.2001, 98/06/0240; stRsp). Wendet man nunmehr diese judikativen Parameter auf die Bestimmung des § 6 Abs. 1 KapMeldeG an, so zeigt schon dessen klarer und unmissverständlicher Wortlaut, dass Kapitalzuflüsse auf Konten oder Depots von natürlichen Personen von der Meldepflicht erfasst werden sollten. Es kommt somit gerade nicht darauf an, von wem ein Kapitalzufluss herrührt bzw. wer einen solchen auf ein Konto einer natürlichen Person veranlasst hat. Schon gar nicht kommt es darauf an, ob der Kapitalzufluss „von ausländischen Gesellschaften“ stammt. Die Meldepflicht knüpft nach der Wortinterpretation ausschließlich daran an, ob ein Kapitalzufluss auf ein Konto einer natürlichen Person in Österreich erfolgte oder nicht.

Diese Rechtsansicht der Abgabenbehörde deckt sich im Übrigen auch mit der Intention des historischen Gesetzgebers des KapMeldeG: Nach dem Ankauf von CDs über Kundendaten aus Liechtenstein (beginnend 2006) und der Schweiz (beginnend mit März 2010) durch deutsche Steuerbehörden und Übermittlung der auf diesen CDs enthaltenen Angaben zu österreichischen Staatsbürgern mit Kapitaleinkünften aus diesen Ländern, wurde in der Folge am 29.01.2013 ein bilaterales Steuerabkommen zwischen dem Fürstentum Liechtenstein und der Republik Österreich über die Zusammenarbeit im Bereich der Steuern abgeschlossen, das mit 01.01.2014 in Kraft getreten ist. Mit dem sog. Bankenpaket wurde am 14.08.2015 ua das KapMeldG beschlossen, dessen Neuregelungen darauf abzielen, Abgabepflichtige zu erfassen, die im Vorfeld des Inkrafttretens der Steuerabkommen ihr bislang in der Schweiz oder Liechtenstein veranlagtes Kapitalvermögen *auf eine österreichische Bank* übertragen haben (vgl. dazu auch BFG 09.02.2017, RV/7100131/2017; 28.9.2015, RV/2100720/2015). Weder die Materialien zur inkriminierten Bestimmung noch die - vorgenannte - Judikatur des BFG stützen die Rechtsansicht der Beschwerdeführerin.

Im Gegenteil: Selbst im Zuge des Gesetzwerdungsprozesses wurde zu § 6 Abs. 1 KapMeldeG ausdrücklich darauf hingewiesen, dass Kapitalzuflüsse von 50 000 € oder mehr „*auf Konten natürlicher Personen sowie auf österreichische Konten oder Depots liechtensteinischer Stiftungen und stiftungsähnlicher Anstalten*“ meldepflichtig sein sollten (vgl. 83. Sitzung zum NR, XXV. GP, vom 07.07.2015, Erläuterungen zum Abänderungsantrag von Abg. Kuzdas, S. 109f). Dass davon Kapitalzuflüsse von ausländischen Gesellschaften nicht umfasst sein sollten, hat der Gesetzgeber weder in den Materialien, noch im Gesetzestext selbst festgelegt, sodass die von der Beschwerdeführerin dargelegte Rechtsansicht contra legem ist.

b) Auch der Hinweis der Beschwerdeführerin auf den Erlass zur Durchführung des Kapitalabfluss-Meldegesetzes [(BMF-280000/0208-IV/3/2015 vom 23.12.2015); in der Folge kurz: Erlass] überzeugt nicht, da die Aussage, wonach „Kapitalzuflüsse von ausländischen Gesellschaften" nicht dem KapMeldeG unterlägen, darin mit keiner Silbe getätigt, geschweige dem überhaupt nur angedeutet wurde. Der Hinweis auf den vorgenannten Erlass erweist sich sohin schlichtweg als unrichtig.

c) Schließlich muss auch der Annahme, wonach eine „Vermögensübertragung von Gesellschaften" vorläge, eine Absage erteilt werden: Nicht nur, dass nicht ersichtlich ist, wer - neben der „I" - als zweite Gesellschaft für diese Übertragung in Frage kommen sollte - die Beschwerdeführerin ist ja unstrittig eine natürliche Person-, wurde während des gesamten Verfahrens weder behauptet, noch irgendein Nachweis dafür erbracht, dass der Kapitalzufluss auf ein Geschäftskonto eines Unternehmens erfolgt wäre.

Im Gegenteil: In der Selbstanzeige vom 16.5.2017 ist etwa ausdrücklich die Rede davon, dass die Beschwerdeführerin die Einkünfte nicht in "ihre Steuererklärung aufgenommen" habe, bzw. verpflichtet gewesen wäre, "ihre ausländischen Kapitaleinkünfte" zu versteuern; auch seien demnach das Vermögen und die Einkünfte direkt der Beschwerdeführerin zuzurechnen.

Auch die weitere Behauptung, wonach die Zurechnung an die Beschwerdeführerin "als Gesellschafterin" erfolgt sei, vermag aus nachfolgenden Gründen nichts an der Meldepflicht iSd KapMeldeG zu ändern: Im Erlass wird zum Umfang der Meldepflicht iZm § 3 KapMeldeG vorerst auf die Trennung zwischen Privat- und Geschäftskonten eingegangen und sodann wörtlich ausgeführt, wie folgt: "Außerbetriebliche Konten von Gesellschaften bürgerlichen Rechts und Konten von vermögensverwaltenden Personengesellschaften sind von der Meldepflicht erfasst, weil diese außerbetrieblichen Konten steuerlich einer natürlichen Person zuzurechnen sind" (vgl. dazu auch die Ausführungen in den Erl.Bem. zur RV, 685 der Blg. XXV. GP). Nachdem sowohl im § 3 KapMeldeG als auch im hier anzuwendenden § 6 Abs. 1 leg. cit. die Begriffe der "Konten natürlicher Personen" ident verwendet werden, kann nach Ansicht der Abgabenbehörde der zu § 3 KapMeldeG ergangene Erlass auch auf § 6 Abs. 1 leg. cit. übertragen werden, zumindest jedoch daraus der Wille des Gesetzgebers klar abgeleitet werden: Ganz offensichtlich kommt es bei der Meldepflicht darauf an, ob Konten steuerlich einer natürlichen Person zuzurechnen sind, oder nicht. Gerade eine derartige Zurechnung findet im gegenständlichen Fall - wie die Beschwerdeführerin ohnehin in ihrer Selbstanzeige vom 16.5.2017 ja expressis verbis zugesteht - statt: Da die I eine reine Briefkastengesellschaft bzw. als Treuhänderin kein steuerliches Zurechnungssubjekt ist, ist das Vermögen und sind die Einkünfte daraus der Beschwerdeführerin als natürliche Person iSd § 2 Abs. 3 EStG 1988 zuzurechnen. Daraus folgt, dass die verfahrensgegenständliche Vermögensübertragung bzw. die Einkünfte hieraus unter die Meldepflicht des § 6 Abs. 1 KapMeldeG fallen, selbst wenn diese der Bf. "als Gesellschafterin" zuzurechnen sein sollten.

d) Auch wenn man - rein hypothetisch - der Rechtsansicht der Beschwerdeführerin folgen sollte, und eine „Vermögensübertragung von Gesellschaften“ bejahen wollte - wogegen bereits die zuvor genannten Fakten sprechen, ist für ihre Rechtsposition nichts gewonnen: Auf Seiten der Beschwerdeführerin könnte dann - rein hypothetisch - ja nur eine vermögensverwaltende Personengesellschaft bestehen bzw. bestanden haben. Wie aus dem zuvor zitierten Erlass ersichtlich, unterliegen jedoch auch Konten von vermögensverwaltenden Personengesellschaften der Meldepflicht.

e) Aus all dem Vorgesagten resultiert sohin, dass gegenständlich ein meldepflichtiger Kapitalzufluss im Sinne des § 6 KapMeldeG vorliegt. Dass tatsächlich - aus welchen Gründen auch immer - keine Meldung der Bank im konkreten Fall erfolgte, ist für die Frage der Anspruchsberechtigung für eine Abgabenerhöhung völlig irrelevant: Dies erhellt bereits aus dem klaren und unmissverständlichen Wortlaut des § 10 Abs. 1 leg cit, der von der Selbstanzeige im Zusammenhang mit einem Zufluss spricht, der *„gemäß § 6 meldepflichtig ist“*. Der Gesetzeswortlaut knüpft somit gerade nicht daran, ob der Zufluss gemeldet wurde, sondern nur, ob er meldepflichtig ist. Auch die Materialien zu dieser Gesetzesstelle tragen die Auffassung, wonach die *conditio sine qua non* für eine Abgabenerhöhung eine tatsächliche Meldung der Bank sei, keinesfalls: Liegt die Intention des Gesetzgebers aus der Gesamttextierung des KapMeldeG ja gerade darin, Abgabepflichtige zu erfassen, die im Vorfeld des Inkrafttretens der Steuerabkommen ihr bislang in der Schweiz oder Liechtenstein veranlagtes Kapitalvermögen auf eine österreichische Bank übertragen haben („Abschleicher“); dieses Ziel lässt sich aber naturgemäß nur dann erreichen, wenn - wie im gegenständlichen Fall - eine Abgabenerhöhung unabhängig von der tatsächlichen Meldung zu erfolgen hat. Diese Rechtsansicht deckt sich im Übrigen auch mit der Judikatur des BFG: Weder im Erkenntnis vom 29.11.2016, RV/2101458/2016, noch in jenem vom 09.02.2017, RV/7100131/2017 erfolgte vor der Festsetzung einer Abgabenerhöhung iSd inkriminierten Bestimmung eine Meldung eines Kredit- oder Zahlungsinstitutes bzw. der ÖBFA. Dennoch wies das BFG in beiden Fällen die gegen die jeweiligen Abgabenerhöhungsbescheide erhobenen Beschwerden als unbegründet ab.

f) Wenn die Beschwerdeführerin schlussendlich moniert, dass eine Abgabenerhöhung nicht sachgerecht wäre, da die Selbstanzeige „unabhängig von einer drohenden Tatentdeckung aus freien Stücken“ eingereicht worden sei, so ist dem der Wortlaut des § 10 Abs. 2 KapMeldeG entgegenzuhalten, der beim Eintritt der strafbefreienden Wirkung gerade nicht darauf abstellt, ob eine „Tatentdeckung“ drohte oder nicht. Sohin tritt eine strafbefreiende Wirkung nur dann ein, wenn der Erhöhungsbetrag entrichtet wird.

g) Die Summe der Mehrbeträge (Abgabenverkürzungen) liegt - unstrittig - zwischen € 33.000,-- und € 100.000,-, daher war die Abgabenerhöhung mit 15% der Mehrbeträge(=Abgabennachforderungen an Einkommensteuer für die Jahre 2007 bis 2012)festzusetzen."

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 9.7.2018 mit dem hinsichtlich der Begründung auf die Beschwerde vom 1. September 2017 verwiesen und die Nachreichung einer Stellungnahme avisiert wurde.

Darüber hinaus wurde gem. § 212 Abs 1 BAO um Stundung des Betrages iHv EUR 9.041,83 betreffend die Abgabenerhöhung resultierend aus der Abgabenschuld für das Jahr 2007 bis 2012 bis zur Entscheidung über die Beschwerde ersucht.

Die Beschwerdeführerin ist am 13. September 2018 verstorben. Das Abgabenkonto hatte Anfang Jänner 2020 noch immer den Eintrag "Verlassenschaft nach H" aufgewiesen. Auf Nachfrage bei der Behörde wurde am 31.1.2020 der Einantwortungsbeschluss vom 21.1.2019 vorgelegt. Demnach sind I.H. und J.H. Erben. Auf die Vorhalte des BFG vom 31.1.2020 wurde bekannt gegeben, dass die beiden Erben den steuerlichen Vertreter mit der Weiterführung des Beschwerdeverfahrens beauftragt haben. Eine weitere inhaltliche Stellungnahme wurde nicht eingereicht und den Ausführungen der Abgabenbehörde in der Beschwerdevorentscheidung nicht entgegengetreten.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 5 Kapitalabflussmeldegesetz (KapMeldeG) sind Kreditinstitute, Zahlungsinstitute und die Österreichische Bundesfinanzierungsagentur (ÖBFA) verpflichtet, hohe Kapitalzuflüsse aus der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Fürstentum Liechtenstein nach Maßgabe dieses Bundesgesetzes an den Bundesminister für Finanzen zu melden, soweit sie in den in § 7 angeführten Zeiträumen erfolgten.

Gemäß § 6 Abs. 1 KapMeldeG sind meldepflichtig Kapitalzuflüsse von mindestens 50 000 Euro auf Konten oder Depots von

1. natürlichen Personen; ausgenommen von dieser Meldepflicht sind Kapitalzuflüsse auf Geschäftskonten von Unternehmern;

2. liechtensteinischen Stiftungen und stiftungsähnlichen Anstalten; im Zweifel kann der Meldepflichtige davon ausgehen, dass eine Anstalt stiftungsähnlich ist.

Abs. 2: Sofern ein Kapitalzufluss von mindestens 50 000 Euro auf ein Konto oder Depot im Meldezeitraum vorliegt, so sind auch alle anderen im Meldezeitraum erfolgten Zuflüsse in die Meldung aufzunehmen.

Abs. 3: Die Meldung hat zu enthalten:

1. das verschlüsselte bereichsspezifische Personenkennzeichen für Steuern und Abgaben (vbPK SA); sofern das vbPK SA über das Stammzahlenregister nicht ermittelt werden konnte, sind Vorname, Zuname, Geburtsdatum, Adresse und Ansässigkeitsstaat aufzunehmen;

2. die Konto- oder Depotnummer und

3. den jeweiligen Betrag.

Abs. 4: Zum Zweck der Datenübermittlung sind die Meldepflichtigen gemäß § 5 berechtigt, wie Auftraggeber des öffentlichen Bereichs gemäß § 10 Abs. 2 des E-Government-Gesetzes – E-GovG, BGBl. I Nr. 10/2004, die Ausstattung ihrer Datenanwendungen mit vbPK SA von der Stammzahlenregisterbehörde zu verlangen. In diesem Zusammenhang anfallende Kosten inklusive jener der Stammzahlenregisterbehörde sind vom Meldepflichtigen gemäß § 5 zu tragen.

Gemäß § 7 Abs. 1 KapMeldeG (Verfassungsbestimmung) ist die Meldepflicht wahrzunehmen:

1. für Kapitalzuflüsse aus der Schweizerischen Eidgenossenschaft für den Zeitraum von 1. Juli 2011 bis 31. Dezember 2012,

2. für Kapitalzuflüsse aus dem Fürstentum Liechtenstein für den Zeitraum von 1. Jänner 2012 bis 31. Dezember 2013.

Abs. 2: Die Meldungen sind spätestens bis 31. Dezember 2016 zu erstatten.

Gemäß § 10 Abs. 1 KapMeldeG gilt: Wird Selbstanzeige (§ 29 FinStrG) wegen Finanzvergehen erstattet, denen ein Sachverhalt zugrunde liegt, der zur Bildung von Vermögenswerten geführt hat, deren Zufluss gemäß § 6 meldepflichtig ist, ist insoweit § 29 Abs. 3 lit. d FinStrG nicht anzuwenden.

Abs. 2: Für Selbstanzeigen gemäß Abs. 1 tritt strafbefreiende Wirkung nur insoweit ein, als auch eine Abgabenerhöhung entrichtet wird. § 29 Abs. 6 FinStrG gilt sinngemäß.

Gemäß § 29 Abs. 1 FinStrG wird, wer sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung darlegt (Selbstanzeige). Die Darlegung hat, wenn die Handhabung der verletzten Abgaben- oder Monopolvorschriften den Zollämtern obliegt, gegenüber einem Zollamt, sonst gegenüber einem Finanzamt zu erfolgen. Sie ist bei Betretung auf frischer Tat ausgeschlossen.

Abs. 2: War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmenausfall verbunden, so tritt die Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung oder des Ausfalls bedeutsamen Umstände offen gelegt werden, und binnen einer Frist von einem Monat die sich daraus ergebenden Beträge, die vom Anzeiger geschuldet werden, oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, tatsächlich mit schuldbefreiender Wirkung entrichtet werden. Die Monatsfrist beginnt bei selbst zu berechnenden Abgaben (§§ 201 und 202 BAO) mit der Selbstanzeige, in allen übrigen Fällen mit der Bekanntgabe des Abgaben- oder Haftungsbescheides zu laufen und kann durch Gewährung von Zahlungserleichterungen (§ 212 BAO) auf höchstens zwei Jahre verlängert werden. Lebt die Schuld nach Entrichtung ganz oder teilweise wieder auf, so bewirkt dies unbeschadet der Bestimmungen des § 31 insoweit auch das Wiederaufleben der Strafbarkeit.

Abs. 6: Werden Selbstanzeigen anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nach deren Anmeldung oder sonstigen Bekanntgabe erstattet, tritt strafbefreiende Wirkung

hinsichtlich vorsätzlich oder grob fahrlässig begangener Finanzvergehen nur unter der weiteren Voraussetzung insoweit ein, als auch eine mit einem Bescheid der Abgabenbehörde festzusetzende Abgabenerhöhung unter sinngemäßer Anwendung des Abs. 2 entrichtet wird. Die Abgabenerhöhung beträgt 5 % der Summe der sich aus den Selbstanzeigen ergebenden Mehrbeträgen. Übersteigt die Summe der Mehrbeträge 33 000 Euro, ist die Abgabenerhöhung mit 15 %, übersteigt die Summe der Mehrbeträge 100 000 Euro, mit 20 % und übersteigt die Summe der Mehrbeträge 250 000 Euro, mit 30 % zu bemessen. Insoweit Straffreiheit nicht eintritt, entfällt die Verpflichtung zur Entrichtung der Abgabenerhöhung, dennoch entrichtete Beträge sind gutzuschreiben. Die Abgabenerhöhung gilt als Nebenanspruch im Sinne des § 3 Abs. 2 lit. a BAO.

Mit Schriftsatz vom 16.5.2017 wurde durch den steuerlichen Vertreter folgende Selbstanzeige eingebracht:

"Im Auftrag und im Namen meiner Mandantin, Frau H, geboren am x, wohnhaft in Adr., erstatte ich Selbstanzeige gem. § 29 FinStrG:

1. Sachverhalt

Frau H verfügte über ein Depot bei der Credit Suisse in der Schweiz. Das Vermögen wurde im September 2007 zur Bank Vontobel nach Liechtenstein und im Dezember 2012 nach Österreich übertragen. Zum Zeitpunkt des Übertrages nach Österreich betrug das Vermögen ca EUR 1,8 Mio.

Das Vermögen stammt aus einer Schenkung von ihrem Lebensgefährten, der im Jahr 2002 verstorben ist.

Das Vermögen wurde jedoch nicht direkt, sondern über die „I“ mit Sitz in Panama gehalten. Die Anteile der Gesellschaft standen im Besitz von Frau H. Die Gesellschaft hielt die Vermögenswerte jedoch nur treuhändig für die Gesellschafterin. Sie verfügte weder über Büroräumlichkeiten, noch über Personal. Auch übte die Gesellschaft keine gewerbliche Tätigkeit aus.

Im Jahr 2012 wurde das Vermögen nach Österreich übertragen, die Erträge daraus sind daher ab diesem Zeitpunkt endbesteuert.

Frau H hat angenommen, dass das Vermögen und die Erträge daraus ausschließlich im Ausland steuerpflichtig waren. Daher hat Frau H die Einkünfte nicht in ihre Steuererklärungen aufgenommen. Diesbezüglich ist auch anzumerken, dass Frau H seit einiger Zeit an zunehmender Demenz leidet. Nichtsdestotrotz hat sie sich entschlossen, ihre steuerliche Situation von Experten beurteilen zu lassen.

2. Steuerliche Würdigung

Frau H ist in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig, womit auch ihre ausländischen Kapitaleinkünfte zu versteuern gewesen wären. Die erzielten Einkünfte aus Kapitalvermögen unterliegen dem Sondersteuersatz gemäß § 37 Abs 8 EStG in der Höhe von 25%. Allfällige Spekulationsgewinne unterliegen hingegen dem Tarifsteuersatz.

Die „I“ ist als reine Briefkastengesellschaft bzw als Treuhänderin kein steuerliches Zurechnungssubjekt. Das Vermögen und die Einkünfte daraus sind daher direkt Frau H als Gesellschafterin zuzurechnen.

In der Anlage finden Sie die steuerliche Bemessungsgrundlage für die ausländischen Einkünfte für die Jahre 2007 *bis* 2012. Es ist jedoch anzumerken, dass die Jahre bis einschließlich 2011 - mangels Vorsatz - abgabenrechtlich verjährt sind (§§ 207 BAO ff).

3. Selbstanzeige

Mangels Aufnahme der Einkünfte in die Steuererklärungen wurden die erwähnten Einkünfte aus Kapitalvermögen in Österreich nicht versteuert. Es kam daher insofern zu einer Verkürzung an Einkommensteuer seit dem Jahr 2002. Die exakten Beträge der erzielten Einkünfte der Kalenderjahre 2007 bis 2012 können den beiliegenden Unterlagen (USB-Stick) entnommen werden. Zur Verjährung siehe Pkt. 2. Es ist in diesem Zusammenhang auch zu beachten, dass trotz des Zuflusses des Vermögens aus Liechtenstein im Jahr 2012 kein Anwendungsfall des Kapitalabfluss-Meldegesetzes vorliegt, da Vermögensübertragungen von Gesellschaften von diesem Gesetz nicht erfasst waren. Die Offenlegung erfolgt daher aus freien Stücken.

Die gegenständliche Selbstanzeige wird für Frau H eingereicht."

Nach § 10 Abs. 2, erster Satz KapMeldeG tritt für selbstangezeigte Finanzvergehen nach § 10 Abs. 1 KapMeldeG strafbefreiende Wirkung nur insoweit ein, als auch eine Abgabenerhöhung entrichtet wird. Gemäß § 10 Abs. 2 zweiter Satz KapMeldeG gilt § 29 Abs. 6 FinStrG sinngemäß.

Der Nebenanspruch der Abgabenerhöhung fällt (unter Erfüllung der sonstigen in § 29 Abs. 6 FinStrG genannten Voraussetzungen) für alle nach dem 30.9.2014 anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen erstatteten Selbstanzeigen nach § 29 FinStrG an, bzw. auf Grund des diesbezüglichen Verweises auch für Selbstanzeigen nach § 10 KapMeldeG unter den dort genannten Voraussetzungen.

Die Anspruchsberechtigung für eine Abgabenerhöhung nach § 29 Abs. 6 FinStrG für Finanzvergehen im Sinne des § 10 Abs. 1 KapMeldeG ergibt sich aus § 10 Abs. 2 erster Satz KapMeldeG und nicht aus § 29 FinStrG.

Aus § 29 Abs. 6 und § 29 Abs. 2 FinStrG ergeben sich nur die Höhe einer festzusetzenden Abgabenerhöhung für Selbstanzeigen nach § 10 KapMeldeG und die Vorgaben zu deren Entrichtung für die Erwirkung einer Strafaufhebung.

Die Einkommensteuernachforderungen für die Jahre 2007 bis 2012 wurden am 29.5.2017 verbucht und am 3.7.2017 entrichtet.

Die Abgabenerhöhung wurde mit Bescheid v. 8.8.2017 festgesetzt und am 5.9.2018 entrichtet.

Unbestritten wurden mangels Aufnahme der Einkünfte in die Steuererklärungen die verfahrensgenständlichen Einkünfte aus Kapitalvermögen in Österreich vor deren Bekanntgabe mittels Selbstanzeige nicht versteuert. Der Zufluss an die Bf. und die Höhe der erzielten Einkünfte wurden nicht in Abrede gestellt.

VwGH 5.9.2019, Ra 2017/16/0049: "Nach § 10 Abs. 2 erster Satz Kapitalabfluss-Meldegesetz kommt einer Selbstanzeige im Sinne des Abs. 1 eine strafbefreiende Wirkung nur insoweit zu, als auch eine Abgabenerhöhung entrichtet wird. § 10 Abs. 2 erster Satz Kapitalabfluss-Meldegesetz setzt somit für die strafbefreiende Wirkung einer Selbstanzeige im Sinne des Abs. 1 jedenfalls die Entrichtung einer Abgabenerhöhung voraus. § 10 Abs. 2 zweiter Satz Kapitalabfluss-Meldegesetz, wonach § 29 Abs. 6 FinStrG "sinngemäß" gilt, kann aufgrund der expliziten Anordnung im ersten Satz daher nur so verstanden werden, dass § 29 Abs. 6 FinStrG nur insoweit anzuwenden ist, als nicht bereits § 10 Kapitalabfluss-Meldegesetz eine eigenständige Regelung trifft. Damit gelten durch den Hinweis auf die "sinngemäße Anwendung" insbesondere die Regeln des § 29 Abs. 6 FinStrG über die bescheidmäßige Vorschreibung und die Berechnung der Abgabenerhöhung auch für die im Zusammenhang mit einer Selbstanzeige nach § 10 Abs. 1 Kapitalabfluss-Meldegesetz vorzuschreibende Abgabenerhöhung. Hätte der Gesetzgeber die Vorschreibung einer Abgabenerhöhung vom Vorliegen sämtlicher in § 29 Abs. 6 FinStrG normierter Voraussetzungen abhängig machen wollen, hätte es der gesonderten Anordnung des § 10 Abs. 2 Kapitalabfluss-Meldegesetz nicht bedurft oder hätte diese nicht erfolgen dürfen.

Einer Selbstanzeige gemäß § 10 Abs. 1 Kapitalabfluss-Meldegesetz kann nur bei Entrichtung einer Abgabenerhöhung strafbefreiende Wirkung zukommen, unabhängig davon, ob bereits eine finanzbehördliche Nachschau oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen angemeldet oder sonst bekannt gegeben war."

Es ist somit irrelevant, ob eine Selbstanzeige aus Befürchtung einer Tatentdeckung oder aus freien Stücken eingereicht wird.

Zum objektiven Tatbestand ist somit festzustellen:

Die unrichtige Einkommensteuererklärung 2007 führte zum unrichtigen Erstbescheid vom 7.3.2008.

Die unrichtige Einkommensteuererklärung 2008 führte zum unrichtigen Erstbescheid vom 26.3.2009.

Die unrichtige Einkommensteuererklärung 2009 führte zum unrichtigen Erstbescheid vom 19.3.2010.

Die unrichtige Einkommensteuererklärung 2010 führte zum unrichtigen Erstbescheid vom 11.3.2011.

Die unrichtige Einkommensteuererklärung 2011 führte zum unrichtigen Erstbescheid vom 26.4.2012.

Die unrichtige Einkommensteuererklärung 2012 führte zum unrichtigen Erstbescheid vom 23.5.2013.

Damit liegen 6 Verkürzungshandlungen des Verstoßes gegen einer abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Einreichung unrichtiger Erklärungen vor. Die Verkürzung der bescheidmäßig festzusetzenden Einkommensteuer ist jeweils mit der Zustellung des unrichtigen Einkommensteuerbescheides vollendet, daher liegen in allen verfahrensgegenständlichen Jahren vollendete Abgabenverkürzungen vor.

In einem zweiten Schritt ist die Frage einer allfälligen Festsetzungsverjährung zu prüfen.

Das Recht, eine Abgabe festzusetzen, verjährt gemäß § 209 Abs. 3 BAO spätestens zehn Jahre nach Entstehen des Abgabenanspruchs (absolute Verjährung). Der Abgabenanspruch auf zu veranlagende Einkommensteuer entsteht nach § 4 Abs 2 lit a Z 2 BAO mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird. Das Recht Abgabenerhöhungen festzusetzen, verjährt gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe.

Aufgrund der in § 209 Abs 3 BAO normierten absoluten Verjährungsfrist war das Recht zur Geltendmachung der Abgabenerhöhung für Einkommensteuer betreffend die Jahre 2007, 2008, 2009, 2010, 2011 und 2012 im Zeitpunkt der Bescheiderlassung gegeben, so man die Anspruchsvoraussetzungen für eine Abgabenerhöhung nach § 10 Abs. 2 KapMeldeG als erfüllt erachtet (Zufluss an eine natürliche Person, Vorfragenannahme nach § 116 BAO von hinterzogenen Abgaben).

Wie die Behörde ausführlichst dargelegt hat, ist für die Festsetzung einer Abgabenerhöhung dem eindeutigen Gesetzeswortlaut folgend ein Zufluss an eine natürliche Person gefordert. Es ist zur Erfüllung der gesetzlichen Vorgaben nicht gefordert, dass die Übertragung ebenfalls von einer natürlichen Person erfolgte.

Dazu wird von folgendem Sachverhalt ausgegangen:

"Frau H verfügte über ein Depot bei der Credit Suisse in der Schweiz. Das Vermögen wurde im September 2007 zur Bank Vontobel nach Liechtenstein und im Dezember 2012 nach Österreich übertragen. Zum Zeitpunkt des Übertrages nach Österreich betrug das Vermögen ca EUR 1,8 Mio.

Das Vermögen stammt aus einer Schenkung von ihrem Lebensgefährten, der im Jahr 2002 verstorben ist.

Das Vermögen wurde jedoch nicht direkt, sondern über die „I“ mit Sitz in Panama gehalten. Die Anteile der Gesellschaft standen im Besitz von Frau H. Die Gesellschaft hielt die Vermögenswerte jedoch nur treuhändig für die Gesellschafterin. Sie verfügte weder über Büroräumlichkeiten, noch über Personal. Auch übte die Gesellschaft keine gewerbliche Tätigkeit aus.

Die „I“ ist als reine Briefkastengesellschaft bzw. als Treuhänderin kein steuerliches Zurechnungssubjekt. Das Vermögen und die Einkünfte daraus sind daher direkt Frau H als Gesellschafterin zuzurechnen.

Frau H war in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig, womit auch ihre ausländischen Kapitaleinkünfte zu versteuern gewesen wären. Die erzielten Einkünfte aus Kapitalvermögen unterliegen dem Sondersteuersatz gemäß § 37 Abs 8 EStG in der Höhe von 25%."

Somit ist der meldepflichtige Zufluss bei einer natürlichen Person gegeben (§ 6 Abs. 1 Z 1 KapMeldeG) gewesen und wurde gegen diese Pflicht verstoßen.

Zur subjektiven Tatseite ist dem Einwand, die Bf. habe angenommen, dass das Vermögen und die Erträge daraus ausschließlich im Ausland steuerpflichtig waren, wie folgt zu entgegnen:

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

Abs. 3 lit. a: Eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 ist bewirkt, mit Bekanntgabe des Bescheides, mit dem bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden oder wenn diese infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

In Wikipedia wird allgemein gehalten ausgeführt, dass Erträge aus Kapitalvermögen in fast allen europäischen Staaten der jeweiligen Einkommensteuer unterliegen.

Dies war auch hinsichtlich in Österreich erzielter Erträge aus Kapitalvermögen bis zum 1. Januar 1993 so, mit diesem Datum trat das Endbesteuerungsgesetz für in Österreich erzielte Erträge aus Kapitalvermögen im Verfassungsrang in Kraft, was im Vorfeld zu einer umfangreichen Berichterstattung in allen Medien geführt hat.

Die Bf. war im Jahr 1993 bereits 63 Jahre alt, daher kann diese Medienberichterstattung nicht spurlos an ihr vorübergegangen sein.

Dass die Schweiz und Liechtenstein zu den Ländern gehörten, in denen Geldanlagen getätigt werden konnten, von denen der österreichische Fiskus keine Kenntnis erlangen würde, galt weiterhin als allgemein bekannt.

Nach dem Ankauf von CDs über Kundendaten aus Liechtenstein (beginnend 2006) und der Schweiz (beginnend mit März 2010) durch deutsche Steuerbehörden und Übermittlung der auf diesen CDs enthaltenen Angaben zu österreichischen Staatsbürgern mit Kapitaleinkünften aus diesen Ländern, wurde in der Folge am 13.4.2012 ein zwischenstaatliches Steuerabkommen zwischen der Schweiz und Österreich zur „Legalisierung von Schwarzgeld“ abgeschlossen, das mit 1.1.2013 in Kraft getreten ist. Am 8.11.2013 wurde ein Abkommen zwischen der Republik Österreich

und dem Fürstentum Liechtenstein über die Zusammenarbeit im Bereich der Steuern geschlossen, das am 1.1.2014 in Kraft getreten ist.

Mit dem sogenannten Bankenpaket wurde am 14.8.2015 u.a. das Kapitalabfluss-Meldegesetz BGBl I 2015/116 beschlossen, dessen Neuregelungen darauf abzielen, Abgabepflichtige zu erfassen, die im Vorfeld des Inkrafttretens der Steuerabkommen ihr bislang in der Schweiz oder Liechtenstein veranlagtes Kapitalvermögen auf eine österreichische Bank übertragen haben ("Abschleicher"). Auf diese Weise sollte die Einmalzahlung bzw. freiwillige Meldung nach den Steuerabkommen umgangen werden.

Inländische Banken haben demnach Kapitalzuflüsse zu melden oder eine anonyme Einmalzahlung zu einer Nachversteuerung der nach Österreich transferierten Kapitalvermögen zu veranlassen.

Der Meldezeitraum der österreichischen Banken für Kapitalzuflüsse aus Liechtenstein umfasst 1. Jänner 2012 bis 31. Dezember 2013, nachdem die Konten und Depots der Bf. im Jahr 2012 geschlossen wurden, fällt dies in den Zeitraum der Meldepflicht ihrer österreichischen Bank und hätte diese spätestens bis 31.12.2016 ihre Identität an das BMF bekannt zu geben gehabt.

Bis 31.3.2016 wäre es der Bf. demnach auch offen gestanden, eine anonyme Einmalzahlung von 38 % an das Finanzamt zu beauftragen.

Den erklärten jährlichen Einkünften der Bf. in den Jahren 2007 bis 2012, von 7.800,00 - 8.600,00 an jährlicher Pension und jeweils von € 880,00 bis zu geringen Verlusten erklärten Einkünften aus Vermietung und Verpachtung, steht ein Vermögenstransfer mit Ende des Jahres 2012 von € 1,8 Mio gegenüber.

Bei dem Tatgeschehen, dass die Bf. ca. ein Jahrzehnt lang namhafte Zinsbeträge in Liechtenstein bezogen und dem Fiskus verschwiegen hat und der immer wieder stark im Fokus der Öffentlichkeit stehenden medialen Berichterstattung zu Abgabenverkürzungen im Zusammenhang mit Geldanlagen in der Schweiz und in Liechtenstein und der zunehmenden gesellschaftlichen Ächtung der Länder, die diesen Praktiken Vorschub geleistet haben, wird der Behauptung der Bf., sie sei davon ausgegangen, dass die erzielten Zinsen in Österreich nicht der Einkommensbesteuerung unterliegen kein Glaube geschenkt. Nach Ansicht der erkennenden Richterinnen hat es die Bf. zu den oben genannten Tatzeitpunkten zumindest ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, dass die in Liechtenstein lukrierten Zinsen der österreichischen Einkommensbesteuerung entzogen wurden. Ihr Leugnen wird im Rahmen der freien Beweiswürdigung als Schutzbehauptung angesehen.

Das BFG ist im Beschwerdeverfahren in freier Beweiswürdigung zu dem Schluss gekommen, dass die Vorfrage einer hinterzogenen Abgabe nach § 116 BAO (Rechtsfrage, für deren Entscheidung die Behörde nicht zuständig ist, die aber für die Entscheidung eine notwendige Grundlage bildet) infolge des Vorliegens von zumindest bedingt vorsätzlich begangenen Finanzvergehen zu bejahen und eine Abgabenerhöhung festzusetzen war.

VwGH 31.1.2018, Ro 2017/15/0015:

"Entscheidend ist - nach dem Wortlaut des Gesetzes - dass eine Abgabe hinterzogen ist. Die (Verlängerung der) Verjährungsfrist bezieht sich demnach nicht auf ein Rechtssubjekt, sondern auf eine Forderung (vgl. VwGH 16.12.2004, 2004/16/0146, mwN). Es kommt somit nicht darauf an, wer eine Abgabe hinterzogen hat (vgl. VwGH 27.2.1995, 94/16/0275, VwSlg. 6979/F). Damit ist es aber auch unerheblich, ob jene Person, die (allenfalls) eine Abgabe hinterzogen hat, bereits verstorben ist (vgl. auch *Althuber/Tanzer/Unger*, BAO-HB, § 207, 572).

Wenn - unter Hinweis auf Streck/Rainer, Feststellung der Steuerhinterziehung nach dem Tode des mutmaßlichen Hinterziehers, StuW 1979, 267 - ausgeführt wird, es sei das rechtliche Gehör verletzt, da nur der der Hinterziehung Verdächtige zum Hinterziehungsvorwurf gehört werden könne, so steht diesem Vorbringen entgegen, dass es nicht auf die Person des Hinterziehers ankommt. Auch der deutsche Bundesfinanzhof ist - in Auseinandersetzung mit der genannten Literaturmeinung - zum Ergebnis gelangt, dass der Anspruch auf rechtliches Gehör nicht deshalb verletzt ist, weil der Steuerpflichtige wegen seines Todes nicht mehr gehört werden kann (vgl. BFH 27.8.1991, VIII R 84/89, BStBl. 1992 II 9; vgl. auch Kruse in Tipke/Lang, (deutsche) Abgabenordnung, § 169 Tz 25; vgl. im Übrigen - zur Verjährungsbestimmung des § 1489 ABGB - auch OGH 8.3.2007, 2 Ob 240/05s, und Vollmaier in Fenyves/Kerschner/Vonkilch, Klang3 § 1489 Rz 47)."

Das Vorliegen von hinterzogenen Abgaben konnte somit auch nach dem Ableben der Beschwerdeführerin an Hand der Aktenlage als Vorfragenentscheidung festgestellt werden.

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.

So eine Rechtsfrage lag verfahrensgegenständlich nicht vor.

Wien, am 10. März 2020

