

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerde vom 23.01.2018 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Salzburg-Stadt vom 09.11.2017 und 30.11.2017 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2008 bis 2010 sowie Einkommensteuer 2008 bis 2010 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer, ein österreichischer Staatsbürger, hat nach eigenen Angaben auf Grund seiner beruflichen Tätigkeit einen Großteil seines Lebens im Ausland verbracht, wo er als Geschäftsführer und Manager zahlreicher namhafter ausländischer Hotels, großteils im Rahmen internationaler Hotelketten, tätig war. Insbesondere hat er über 15 Jahre in den USA gelebt und sei bis zur Zurücklegung der US-Staatsbürgerschaft im Jahr 2017 Doppelstaatsbürger gewesen. Im Jahr Jahr ist der Bf aus beruflichen Gründen wieder nach Österreich zurückgekehrt, seit 2009 ist er Pensionist.

In den Streitjahren 2008 bis 2010 ist der Bf in Österreich unbestritten unbeschränkt steuerpflichtig und wurde mit Einkünften aus selbständiger und nichtselbständiger Arbeit sowie aus Vermietung und Verpachtung zur Einkommensteuer veranlagt.

Mit Schriftsatz der steuerlichen Vertretung vom 21.02.2017 wurde dem zuständigen Finanzamt eine Selbstanzeige übermittelt, die eine "*Offenlegung ausländischer Kapitaleinkünfte*" zum Inhalt hat. Der Bf habe diese Kapitaleinkünfte der Jahre 2007 bis 2014

in seinen US-Steuerklärungen erklärt und ist daher davon ausgegangen, dass diese in Österreich nicht steuerpflichtig seien.

In der Selbstanzeige führte der steuerliche Vertreter hierzu im Detail aus:

*Ich habe als österreichischer Staatsbürger mehr als 15 Jahre in den USA gearbeitet und gelebt. In dieser Zeit habe ich neben meiner österreichischen auch die US-Staatsbürgerschaft angenommen. Ich bin also Doppelstaatsbürger. **Während meiner Ansässigkeit in den USA habe ich aus meinen versteuerten Ersparnissen auch ein US—Wertpapierdepot eröffnet, welches ich bei unterschiedlichen amerikanischen Banken gehalten habe** (seit 2013 bei ‚Stifel, Nicolaus & Company, Inc‘, von 2009 bis 2012 bei ‚Wells Fargo‘, im Jahr 2008 bei ‚Wachovia Securities‘, 2007 und davor ua bei ‚A.G. Edwards‘). Im Rahmen meines US-Depots habe ich auch über Individual Retirement Accounts (IRAs) mit unterschiedlichen Wertpapieren verfügt. Die Erträge aus dem US-Wertpapierdepot bzw aus der Auszahlung der IRAs habe ich immer in meiner US-Einkommensteuererklärung berücksichtigt und nach den dortigen Regeln versteuert. Meine Ehefrau wird auch auf den US-Depots angeführt (zusätzlich läuft ein eigener IRA unter ihrem Namen), wirtschaftlich sind das Vermögen und die Erträge des Depots und der IRAs zur Gänze mir zuzurechnen. Daher hat sie auch keine Steuererklärungen abgegeben.*

***Im Jahr Jahr bin ich aus beruflichen Gründen wieder nach Österreich zurückgekehrt, seit 2009 bin ich Pensionist.** Die Kapitalerträge aus meinem amerikanischen Depot bei ‚Stifel‘ bzw den früheren Banken (inklusive der beiden IRAs) habe ich bisher nicht im Rahmen meiner österreichischen Einkommensteuererklärung berücksichtigt. Dies deshalb, da ich (auch) US-Staatsbürger bin und der Ansicht war, dass US—Staatsbürger durch die Abgabe der US-Steuererklärungen ihre steuerlichen Pflichten — auch im Verhältnis zu anderen Staaten — erfüllt haben.*

*Nachdem ich meinen steuerlichen Vertreter in Österreich über mein US-Wertpapierdepot informiert habe, ist mir nunmehr bewusst, dass ich aufgrund meiner steuerlichen Ansässigkeit in Österreich die mir aus meinem US—Depot erwachsenen Erträge in Österreich in meine Einkommensteuerklärungen hätte aufnehmen müssen. Ich war immer der Überzeugung, dass aufgrund meiner US-Staatsbürgerschaft und der davon abgeleiteten US-Steuerklärungspflicht die in den USA versteuerten Erträge aus meinen US- Wertpapierdepots nicht zusätzlich auch in Österreich steuerlich zu berücksichtigen sind. Laut Steuerberater ist die steuerliche Behandlung von US—Staatsbürgern mit Wohnsitz in Österreich gemäß DBA USA/Österreich sehr komplex, **doch befreit letztlich die US— Staatsbürgerschaft auch hinsichtlich der amerikanischen Einkünfte nicht von einer Versteuerung in Österreich.** Es war mir stets ein Anliegen, meinen steuerlichen Verpflichtungen als verantwortungsbewusster Staatsbürger und Steuerzahler nachzukommen. Deshalb habe ich meine US-Einkünfte auch ordnungsgemäß in den USA versteuert und war der — wie sich nunmehr herausstellt — falschen Ansicht, dass damit meine steuerlichen Pflichten auch in Österreich erledigt seien.*

Diesen Verpflichtungen will ich auch in Zukunft gerecht werden, weshalb ich nachfolgend die Einkünfte offenlege und in weiterer Folge sämtliche Abgaben nachzahlen werde. Nachfolgend werden die steuerlichen Bemessungsgrundlagen der auf meinem amerikanischen Depot und aus IRAs erzielten veranlagungspflichtigen Einkünfte für die Jahre 2007 bis 2014 gemäß § 29 FinStrG vollständig offengelegt (alle Beträge in EUR).

Jahre 2007 bis 2011	Kapitalerträge § 37 Abs 8 EStG	Steuer- satz	Spekulations - ergebnis
2007*	61.744,64	25%	0,00
2008*	69.434,83	25%	0,00
2009*	33.226,46	25%	0,00
2010*	53.853,65	25%	0,00
2011	38.683,63	25%	0,00

*Zeiträume abgabenrechtlich verjährt

Kapitalerträge 2012	
Kapitalerträge bis 1.4.2012	
Zwischensumme (KZ 754)	13.339,20

Kapitalerträge ab 1.4.2012	
Einkünfte aus der Überlassung von Kapital (KZ 863)	1.248,53
Einkünfte aus Forderungs-WP (Anschaffung vor 1.4.2012) (KZ 935)	29.617,59
Ausschüttungen und aglE aus InvFonds (KZ 898)	3.069,67

Kapitalerträge ab 2013	2013	2014
Einkünfte aus Forderungs-WP (Anschaffung vor 1.4.2012) (KZ 935)	40.764,84	26.190,88
Einkünfte aus der Überlassung von Kapital (KZ 863)	84,39	4,77
Ausschüttungen aus Investmentfonds (KZ 898)	7.832,18	11.921,81
aglE aus Investmentfonds (KZ 937)	-4.154,96	-7.743,14

In der Anlage übermittle ich eine Übersicht der steuerpflichtigen Kapitalerträge meines US-Depots samt IRAs (Anlage 7/1), die Berechnungsblätter je nach Art der steuerpflichtigen Kapitalerträge (Anlagen ./2 bis ./7). Weiters übermittle ich Kopien der Bankunterlagen der Jahre 2007 bis 2014 sowie meiner US-Steuererklärungen der Jahre 2008 bis 2014, jeweils nach Kalenderjahren geordnet (Anlagen ./8 bis ./15).

Im Zuge der Ermittlung der Kapitalerträge wurde auf die US-Steuererklärungen sowie die vorhandenen Bankunterlagen der jeweiligen Jahre zurückgegriffen. Die in Fremdwährung (USD) erzielten Kapitalerträge des jeweiligen Jahres wurden grundsätzlich mit dem offiziellen Jahresdurchschnittskurs USD/EUR laut OeNB umgerechnet. Aufgrund der häufigen Bankwechsel in der Vergangenheit war es hinsichtlich der steuerlich transparenten IRAs nicht möglich, an Bankunterlagen für die vergangenen Zeiträume bei den Banken ‚Wachovia Securities‘ und ‚Edwards‘ zu gelangen. Für die zwei IRAs liegen für die Jahre vor 2009 keinerlei Unterlagen zur Zusammensetzung der einzelnen gehaltenen Wertpapiere, der jeweiligen Transaktionen sowie der erzielten Erträge vor. Allein aus einer Vermögensübersicht zum 31.12.2006, 31.12.2007 sowie 31.12.2008 ist der jeweilige gemeine Wert der IRAs ersichtlich. Mangels weiterer Unterlagen wurden daher die mir zuzurechnenden Kapitalerträge mittels Schätzung (90% des Unterschiedsbetrages zwischen dem gemeinen Wert in EUR zum Ende des Kalenderjahres und dem gemeinen Wert in EUR zum Anfang des Kalenderjahres des jeweiligen IRAs, mindestens 10% des gemeinen Wertes des jeweiligen IRAs zum Ende des Kalenderjahres) für die Jahre 2007 und 2008 ermittelt und werden gemäß §37 Abs 8 EStG aF versteuert. Für die Jahre 2009 bis 2011 fehlen bei ‚Wells Fargo‘ ebenfalls verlässliche Detailunterlagen und Informationen zur Berechnung der Einkünfte, wodurch diese auf Basis derselben Schätzungsmethode ermittelt wurden. Im Jahr 2012 wurde im Zuge der vollständigen Entnahme (USD 147.941) nur noch Liquidität gehalten, weshalb keine Einkünfte mehr erzielt wurden. In den Jahren 2008 bis 2011 haben bereits teilweise Entnahmen stattgefunden (2008 USD 13.512, 2009 USD 15.000, 2010 USD 20.000, 2011 USD 70.000).

Bei den von mir gehaltenen Wertpapieren der Kategorie ‚Original Issue Discounts (OID)‘ handelt es sich um Nullkuponanleihen, **welche in den USA steuerbefreit sind**. Auf den Zeitpunkt der Tilgung (bzw bei Veräußerung) habe ich die in Österreich steuerpflichtigen Einkünfte gemäß Rz 6186 EStR idF BMF-010203/0580—VI/6/2011 (13. Fassung vom 14.12.2011) ermittelt. Im Tilgungszeitpunkt habe ich den Rückzahlungsbetrag in USD dem Emissionspreis in USD (bzw bei Anschaffung nach dem Emissionsdatum dem inneren Wert der Anleihe in USD im Anschaffungszeitpunkt) gegenübergestellt und den umgerechneten Unterschiedsbetrag als Zinseinkünfte erfasst. Bei Veräußerung vor dem Tilgungszeitpunkt habe ich den inneren Wert der Anleihe in USD im Veräußerungszeitpunkt dem Emissionspreis in USD (bzw bei Anschaffung nach dem Emissionsdatum dem inneren Wert der Anleihe in USD im Anschaffungszeitpunkt) gegenübergestellt und den umgerechneten Unterschiedsbetrag als Zinseinkünfte erfasst. Da diese Forderungswertpapiere vor dem 1.4.2012 angeschafft wurden, ist gemäß § 124b Z 185 lit c EStG diese steuerliche Behandlung auch nach dem 1.4.2012 weiterhin anzuwenden. Die von mir in den Jahren 2013 und 2014 gehaltenen Money Market Funds (Marktwert per 31.12.2013 in Höhe von EUR 57.144; Marktwert per 31.12.2014 in Höhe von EUR 72.123) werden von ‚Stifel‘ unter der Kategorie ‚Cash Equivalents‘ geführt. Die monatlich gutgeschriebenen Erträge habe ich als steuerpflichtige Einkünfte aus der Überlassung von Kapital erfasst, da kurzfristige Liquiditätsanlagen und nicht Fondsanteile

vorliegen. Bei ähnlichen, vor 2013 gehaltenen Liquiditätsanlagen (beispielsweise bei Wells Fargo unter der Kategorie ‚cash and sweep balances‘) habe ich ebenso die Zahlungen als Zinseinkünfte erfasst.

Für vier ausländische Investmentfonds wurde für die ausschüttungsgleichen Erträge der Nachweis iSd § 42 iVm g 40 Abs 2 Z 2 InvFG 1993 bzw iSd 5 186 Abs 2 Z 3 InvFG 2011 erbracht. Die entsprechenden E 1d Beilagen für die Jahre 2007 bis 2012 liegen ebenfalls bei (Anlage ./ 16). Die Kapitalerträge ab 2015 werde ich jedenfalls jährlich in meine amerikanische und österreichische Einkommensteuererklärung aufnehmen.

Steuerliche Beurteilung

Zinsen, Dividenden und ausschüttungsgleiche Erträge von ausländischen Investmentfonds unterliegen bei Zufluss vor dem 1.4.2012 gemäß **§ 37 Abs 8 EStG aF der Quasi-Endbesteuerung iHv 25 %**. Einkünfte aus Spekulationsgeschäften nach § 29 Z 2 iVm § 30 EStG aF sind nach Tarif gemäß § 33 Abs 1 EStG zu versteuern, sofern diese EUR 440 übersteigen.

Aufgrund meiner US—Staatsbürgerschaft und der davon abgeleiteten US-Steuererklärungspflicht bin ich davon ausgegangen, dass die in den USA im Rahmen der US-Steuererklärung versteuerten Erträge aus meinem US-Wertpapierdepot und aus IRAs nicht im Rahmen meiner österreichischen Einkommensteuererklärung zu erfassen sind. Die USA besteuern nämlich - anders als in Europa üblich - ihre Staatsbürger wohnsitzunabhängig, womit ich in den USA unbeschränkt steuerpflichtig bin. Nachdem ich nunmehr meinen steuerlichen Vertreter von meinen US - Wertpapieren und meiner US - Staatsbürgerschaft informiert habe, wurde mir mitgeteilt, dass das Doppelbesteuerungsabkommen Österreich - USA zahlreiche Sonderbestimmungen für in Österreich ansässige Personen mit US-Staatsbürgerschaft enthält (vgl beispielsweise Art 1 Abs 4 iVm Abs 5 zum Besteuerungsrecht der USA allein aufgrund meiner Eigenschaft als US-Staatsbürger; Art 4 Abs 1 zur Ansässigkeit in den USA aufgrund der US-Staatsbürgerschaft; Art 22 Abs 2 zur Vermeidung der Doppelbesteuerung bei in Österreich ansässigen US-Staatsbürgern). Gemäß Art 4 Abs 1 bin ich grundsätzlich sowohl in den USA (aufgrund meiner US-Staatsbürgerschaft) als auch in Österreich (aufgrund meines Wohnsitzes) ansässig.

Gemäß Art 4 Abs 2 gelte ich jedoch - entgegen meinem bisherigen Verständnis - als nur in Österreich ansässig. Ich hätte daher aufgrund der komplexen Verweiskette im DBA USA-Österreich die Erträge aus meinem US-Depot und aus IRAs zusätzlich auch in der österreichischen Einkommensteuererklärung berücksichtigen und versteuern müssen, obwohl ich die Einkünfte bereits in den USA versteuert habe.

Die beiden IRAs (individual retirement accounts) sind entsprechend den österreichischen steuerlichen Grundsätzen wegen der Einflussmöglichkeit auf das sich darin befindliche Vermögen durch mich, dem Begünstigten, als eine transparente Vermögensstruktur zu qualifizieren. Aus diesem Grund sind das Vermögen sowie die Kapitalerträge ausschließlich mir

zuzurechnen. Rückzahlungen aus den IRAs sind demgemäß steuerneutrale Entnahmevorgänge.

Ich hätte daher die mir zugeflossenen Einkünfte - neben der ohnedies erfolgten Versteuerung in den USA - zusätzlich in Österreich versteuern müssen.

Die steuerlich maßgebliche Bemessungsverjährung beträgt fünf Jahre (§ 207 Abs 2 BAO) ab Ablauf jenes Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist (§ 208 Abs 1 lit a BAO). Finden innerhalb dieser Frist Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches statt, so verlängert sich die Verjährungsfrist gemäß § 209 Abs 1 BAO um ein Jahr. Da ich in den betreffenden Jahren Einkommensteuererklärungen abgegeben habe und somit auch Einkommensteuerbescheide ergangen sind, aber keine anderen sonstigen „Erledigungen“ ergingen, die als Amtshandlungen iSd § 209 Abs 1 BAO zu werten wären, beträgt der für Zwecke der Einkommensteuer relevante Zeitraum maximal sechs Jahre, somit zurück bis zum Veranlagungsjahr 2011. Soweit Abgaben hinterzogen sind, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre. Aus den oben genannten Gründen ist es auszuschließen, von hinterzogenen Abgaben zu sprechen, sodass die Verjährungsfrist 6 Jahre beträgt. Dies umso mehr als ich die Einkünfte ja in den USA ordnungsgemäß versteuert habe. Diese Offenlegung gilt als Selbstanzeige (§ 29 FinStrG). Die Selbstanzeige wirkt für mich und meine Ehefrau (§ 29 Abs 5 FinStrG).

Nach Offenlegung der bisher in Österreich nicht erklärten Einkünfte aus Kapitalvermögen erfolgte im Jahr 2017 eine **Außenprüfung gemäß § 150 BAO für den Zeitraum 2007 bis 2015**, die u.a. zu folgenden Feststellungen führte:

1.1. Der Bf war als Geschäftsführer und Manager zahlreicher ausländischer Hotels internationaler Hotelketten den Großteil seines Lebens im Ausland unterwegs. Insbesondere hat er mehr als 15 Jahre in den USA gearbeitet und gelebt und hat neben seiner österreichischen Staatsbürgerschaft auch die amerikanische Staatsbürgerschaft angenommen und war bis 2017 Doppelstaatsbürger. **Während der Zeit in Amerika hat er ein Wertpapierdepot eröffnet, welches im Laufe der Zeit bei unterschiedlichen amerikanischen Banken geführt wurde, und darauf seine Ersparnisse einbezahlt.** Die Erträge aus dem Wertpapierdepot als auch die Auszahlung der IRA's wurden in seinen US-Einkommensteuererklärungen berücksichtigt und versteuert. Aus den Depots geht hervor, dass auch die Ehegattin namentlich bei den Depots geführt wird, wirtschaftlich gesehen diese jedoch zur Gänze dem Bf zuzurechnen sind.

Im Jahr Jahr kehrte der Bf aus beruflichen Gründen wieder nach Österreich zurück und ist seit 2009 Pensionist. Die Kapitalerträge aus dem amerikanischen Depot wurden bisher jedoch nicht in den österreichischen Einkommensteuererklärungen berücksichtigt bzw. bekanntgegeben. Durch ein Gespräch mit seiner steuerlichen Vertretung in Österreich wurde

ihm bewusst, dass die Einkünfte aus Kapitalvermögen auch in Österreich der Besteuerung unterzogen werden müssen. Um seiner steuerlichen

Verpflichtung nachzukommen legte der Bf nunmehr seine Einkünfte aus Kapitalvermögen mit den dazugehörigen Grundlagen (Depotauszüge, Selbstnachweis bzw. Weißrechnung von schwarzen Fonds, amerikanische Steuererklärungen) für den Zeitraum 2007 - 2014 offen.

1.2. Offenlegung der steuerlichen Bemessungsrundlagen

Jahr	Kapitalerträge	Steuersatz	Steuer lt. SA
2007*	61.744,64	25%	15.436,16
2008*	69.434,83	25%	17.358,71
2009*	33.226,46	25%	8.306,61
2010*	53.853,65	25%	13.463,41
2011	38.683,63	25%	9.670,91

*Bei denen mit Stern gekennzeichneten Jahren handelt es sich laut Selbstanzeige um abgabenrechtlich verjährte Zeiträume

	KZ	2012	2013	2014
Bis 01.04.2012	754	13.339,20		
Ab 01.04.2012	863	1.248,53	84,39	4,77
	935	29.617,59	40.764,84	26.190,88
	898	3.069,67	7.832,18	11.921,81
	937		-4.154,96	-7.743,14
Gesamt		47.274,99	44.526,45	30.374,32
Steuer lt. SA		11.818,75	11.131,61	7.593,58

2. Aufgrund der Selbstanzeige erfolgte eine Außenprüfung für die Jahre 2007 - 2015.

3. Rechtliche Würdigung zur Verjährung durch die Außenprüfung:

Gemäß § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist bei hinterzogenen Abgaben zehn Jahre (BBKG 2010, BGBl I 2010/105 ab 01.10.2003). Der Tatbestand der hinterzogenen Abgaben im Sinne des § 207 Abs. 2 BAO ist nach § 33 FinStrG zu beurteilen. Demgemäß macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt. Die objektive Tatseite des § 33 Abs. 1 iVm Abs. 3 lit. a FinStrG ist jedenfalls erfüllt. Der Bf hat unter Verletzung der ihm obliegenden abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht nach § 119 BAO durch das Nichterklären von Einkünften eine Verkürzung von Einkommensteuer bewirkt. Für den subjektiven Tatbestand einer Steuerhinterziehung ist es erforderlich, dass der Täter einen Steueranspruch für möglich hält, und trotzdem unrichtige oder unvollständige Angaben über steuerlich erhebliche Tatsachen macht und dadurch der Steueranspruch

beeinträchtigt wird. Der Bf handelte hinsichtlich der wahrheitswidrigen Nichtangabe der ausländischen Einkünfte zumindest mit Eventualvorsatz. Der bedingte Vorsatz, der die Untergrenze des Vorsatzes darstellt, ist dann gegeben, wenn der Täter die Verwirklichung des Unrechtes des Sachverhaltes zwar nicht anstrebt, dies jedoch für möglich hält und einen solchen Erfolg hinzunehmen gewillt ist. Grundsätzlich reicht es nach ständiger Lehre und Rechtsprechung aus, dass dem Täter bedingter Vorsatz zuzurechnen ist. Mit bedingtem Vorsatz handelt jemand, der sich des möglichen Erfolgs seines Verhaltens bewusst war und trotz dieses Bewusstseins die betreffende Handlung auch auf Gefahr hin unternommen hat, dass der mögliche Erfolg auch wirklich eintritt. Die Konstatierung, dass der Täter gewillt war, den Deliktserfolg hinzunehmen, genügt den Anforderungen des bedingten Vorsatzes, denn die Wissenskomponente ist im Wollen des Täters denknotwendig mit enthalten. Aufgrund der beruflichen Ausbildung, des Tätigkeitsbildes des Abgabepflichtigen und der öffentlichen Diskussion hinsichtlich der Besteuerung ausländischer Kapitaleinkünfte, ist nach objektiven Kriterien davon auszugehen, dass er es ernstlich für möglich gehalten hat, dass auch das in den USA vorhandene Wertpapierdepot und die daraus erzielten Erträge aufgrund der Besteuerung des in- und ausländischen Vermögens in Österreich (siehe § 1 Einkommensteuergesetz 1988) offenzulegen waren. Es ist nach allgemeiner Lebenserfahrung und insbesondere auch aufgrund der laufenden Medienberichte davon auszugehen, dass der Bf durch die Nichtangabe seiner Einnahmen aus Kapitalvermögen in Österreich es zumindest für möglich gehalten und billigend in Kauf genommen hat, dass dadurch Steuern hinterzogen wurden. Vorsätzlich handelt nämlich derjenige, der es nach den Gesamtumständen für möglich gehalten hat, dass er den Tatbestand verwirklicht und dies gebilligt oder doch in Kauf genommen hat. Ein entschuldbarer Irrtum liegt vor, wenn der Täter ohne jedes Verschulden, also auch ohne Verletzung seiner Sorgfaltspflicht, in einer Handlungsweise weder ein Finanzvergehen noch ein darin liegendes Unrecht erkennen konnte. Ein entschuldbarer Rechtsirrtum liegt im vorliegenden Fall jedoch nicht vor, weil der Abgabepflichtige bei Anwendung der nach seinen Verhältnissen erforderlichen Sorgfaltspflicht entsprechende Erkundigungen hinsichtlich der Aufnahme der ausländischen Einkünfte aus Kapitalvermögen in die Einkommensteuererklärungen einholen hätte müssen.

Gerade in diesem Zusammenhang ist zu erwähnen, **dass ein Großteil der erzielten Einkünfte aus Kapitalvermögen für die Jahre 2007 - 2010 aus Wertpapierbeständen (Original Issue Discounts „OID“) stammten bzw. diese erzielten Kapitaleinkünfte in Amerika zur Gänze steuerbefreit sind.** Dadurch bedarf es einer umso größeren Sorgfaltspflicht des Abgabepflichtigen hinsichtlich der Versteuerung dieser Kapitaleinkünfte auf Grund der seit Jahr bestehenden unbeschränkten Steuerpflicht in Österreich.

Hinsichtlich der Klärung der subjektiven Tatseite wird angemerkt, **dass der Bf trotz Aufforderung nicht bereit war, vor der Abgabenbehörde auszusagen.** Vielmehr beschränkte er sich darauf, auf die Ausführungen in der Selbstanzeige zu verweisen. Aus den bereits dargelegten Gründen können diese aber nicht überzeugen, vielmehr sind sie als Schutzbehauptung zu qualifizieren. Die Nichterklärung der Einkünfte aus Kapitalvermögen aus

dem US-Wertpapierdepot erfüllt den Tatbestand der hinterzogenen Abgaben und führt zu der verlängerten Festsetzungsverjährung nach § 207 Abs. 2 BAO (vgl. UFS v. 11.10.2012, RV 1451-W/II). Da gemäß den oben angeführten Sachverhalten für die bisher nicht erklärten Einkünfte aus Kapitalvermögen vom US-Wertpapierdepot die verlängerte Verjährungsfrist anzuwenden ist, werden die Einkünfte aus Kapitalvermögen für den Prüfungszeitraum 2007 - 2014 wie nachfolgend festgesetzt.

4.1. Besteuerungsrecht aufgrund des DBA Österreich-USA

In der Selbstanzeige vom 21.02.2017 wird ausgeführt, dass der Bf davon ausgegangen wäre, dass aufgrund der US-Staatsbürgerschaft (Doppelstaatsbürger Österreich und USA) und der davon abgeleiteten US-Steuererklärungspflicht es ausreichte, die Erträge aus dem US-Wertpapierdepot in seine US-Steuererklärung aufzunehmen und diese nicht in der österreichischen Einkommensteuererklärung zu erfassen bzw. aufzunehmen. Des Weiteren erklärte er, dass seine steuerliche Vertretung in Österreich nunmehr über die US-Staatsbürgerschaft und die US-Wertpapiere von ihm informiert wurde. Daraufhin wurde dem Bf von seiner steuerlichen Vertretung mitgeteilt, dass er gemäß Art.4 Abs. 2 DBA-USA entgegen seines bisherigen Verständnisses als nur in Österreich ansässig gilt und hätten daher die Erträge aus dem US-Depot auch in Österreich in die Einkommensteuererklärung mit aufgenommen werden müssen.

4.2. Rechtliche Würdigung laut Außenprüfung

Der Bf war in verschiedenen europäischen Ländern als auch in den USA tätig und sowohl in Österreich (seit zumindest 2006) als auch den USA steuerlich vertreten. Die Thematik von ausländischen Wertpapierdepots war bereits seit einigen Jahren und ist nach wie vor in der Presse und anderen Medien laufend präsent. Bei der jährlichen Erstellung der österreichischen Steuerklärungen wäre nach Ansicht der Prüfungsabteilung eine rechtliche bzw. steuerliche Würdigung dieser vorliegenden Thematik unumgänglich bzw. absolut als notwendig zu erachten gewesen.

Bezugnehmend auf die Auflistung bzw. Verweise auf eine Vielzahl von Artikeln aus dem DBA Österreich-USA ist anzumerken, dass in einem ersten Schritt nach innerstaatlichem Recht zu prüfen ist, ob Österreich das Besteuerungsrecht hat.

In § 1 EStG wird dazu ausgeführt, dass unbeschränkt steuerpflichtige natürliche Personen die im Inland ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben, unbeschränkt mit ihrem in- und ausländischen Vermögen zu besteuern sind. Somit wären die Erträge aus dem US-Wertpapierdepot bereits seit Beginn der Verlegung des Wohnsitzes nach Österreich in Österreich steuerpflichtig, da der Bf hier mit seinem Welteinkommen zu besteuern ist. Um eine Doppelbesteuerung durch beide Staaten (aufgrund der Doppelstaatsbürgerschaft) zu vermeiden, finden sich in der Großen Gesetzesausgabe zum DBA USA-Österreich (Verlag Manz - Autoren Philipp - Loukota - Jirousek) zu Art. 22 Abs. 2 DBA Österreich-USA folgende Ausführungen: Amerikanische Staatsbürger, die in Österreich ansässig sind, unterliegen

grundsätzlich der amerikanischen Einkommensbesteuerung mit ihrem Welteinkommen unter Zugrundelegung eines progressiven Steuertarifs (vgl. „saving clause“ gem. Art. 1 Abs. 4). Abs 2 lit a enthält hinsichtlich dieses Personenkreises spezielle Anrechnungsvorschriften. Danach besteht für Österreich keine Verpflichtung zur Steueranrechnung hinsichtlich jener amerikanischen Steuern, die nur aufgrund der Anwendung des „saving-clause“ in den USA erhoben wurden. Die dadurch bewirkte Doppelbesteuerung dieses Personenkreises mit österreichischer und amerikanischer Steuer wird von den USA hinsichtlich des verbleibenden Restes in der Weise vermieden, dass die USA auf ihre Einkommensteuer die nach Anrechnung der amerikanischen Steuer verbleibende österreichische Steuer anrechnen.

5.2. Darstellung der Einkünfte aus Kapitalvermögen laut Außenprüfung

Einkünfte	2007	2008	2009	2010	2011
Dividenden	971,54	649,82	233,01	240,63	163,59
Zinserträge aus WP	5.812,88	5.363,05	1.473,45	1.209,75	1.154,43
Zinsen Nullkuponanleihen	22.356,19	40.763,59	0,00	27.891,28	21.091,05
Zinserträge lt. Pkt 5.1	1.753,23				
Investmentfonds	14.189,80	10.501,06	7.048,40	5.656,10	4.840,83
Individual Retirement Acc.	18.414,23	12.157,32	24.471,61	18.855,90	11.433,72
Summe Einkünfte	63.497,87	69.434,84	33.226,47	53.853,66	38.683,62

Einkünfte	KZ	01-03/12	04-12/12	2013	2014
Ausl. Kapitalerträge	754	13.339,20			
E. aus d. Überlassung von Kapital	863		1.248,53	84,39	4,77
E. aus vor 01.04.12. erworbenen WP	935		29.617,59	40.764,84	26.190,88
Ausschüttungen Investmentfonds	898		3.069,67	7.832,18	11.921,81
a.g. Erträge Investmentfonds	937			-4.154,96	-7.743,14
Summe Einkünfte		13.339,20	33.935,79	44.526,45	30.374,32

7. Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 1 BAO

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

Aufgrund der eingereichten Selbstanzeige erfolgte ein Außenprüfungsverfahren für die Jahre 2007 bis 2015 und wurden hier erstmals die konkreten Voraussetzungen und

Berechnungsunterlagen, im vorliegenden Fall die Depotauszüge und Berechnungen im Zusammenhang mit den Einkünften aus Kapitalvermögen aus dem US-Wertpapierdepot (siehe Selbstanzeige) dargelegt. Die aufgrund der Selbstanzeige offen gelegten Einkünfte aus Kapitalvermögen und die sich daraus ergebenden Feststellungen im Prüfungsverfahren, insbesondere die Sachverhalte laut Punkt 1 und 3-5 stellen neue Tatsachen oder Beweismittel im Sinne des § 303 Abs. 1 BAO dar, die im Spruch einen anders lautenden Bescheid herbeiführen.

Demzufolge nahm die Abgabenbehörde die Verfahren betreffend die Einkommensteuer des Prüfungszeitraumes 2007 - 2014 gemäß § 303 BAO von Amts wegen wieder auf und erließ unter Verweis auf die umfassenden Feststellungen und Ausführungen des Prüfungsberichtes entsprechende Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2007 bis 2014 unter Ansatz der in Punkt 5.2 des Prüfungsberichtes dargestellten ausländischen Kapitalerträge.

Der steuerliche Vertreter des Bf erhob lediglich gegen die **Wiederaufnahmebescheide betreffend Einkommensteuer 2008 bis 2010 sowie gegen die Einkommensteuerbescheide 2008 bis 2010 Beschwerde**. Begründet wurde dies damit, dass eine Wiederaufnahme der Einkommensteuerbescheide **2008 bis 2010** nur im Falle einer Abgabenhinterziehung möglich wäre, da ansonsten Verjährung gegeben sei.

Die neu erlassenen Bescheide der übrigen abgeprüften Jahre blieben unangefochten und erwachsen in Rechtskraft.

Die Beschwerdeausführungen lauten insbesondere:

*Die Einkommensteuer auf Kapitalerträge aus in- und ausländischen Kapitalanlagen für die Jahre **2008 bis 2010** ist - aufgrund bereits eingetretener Verjährung mangels Vorliegens von hinterzogenen Abgaben - zur Gänze zu Unrecht festgesetzt worden.*

Mit Schreiben vom 21.2.2017 habe ich beim Finanzamt eine Offenlegung von ausländischen Kapitaleinkünften eingebracht. Im Rahmen dieser Offenlegung habe ich die Höhe der nicht versteuerten Kapitaleinkünfte für die Jahre bis 2014 offengelegt und zugleich schlüssig dargelegt, dass in meinem konkreten Fall nicht von hinterzogenen Abgaben ausgegangen werden kann. Demgemäß beträgt die Verjährungsfrist nur sechs Jahre, die Jahre vor 2011 sind somit bereits grundsätzlich verjährt.

Hinterzogene Abgaben setzen voraus, dass die Versteuerung vorsätzlich unterlassen wurde. In meinem Fall liegt alleine schon aus folgenden Gründen kein Vorsatz vor: Da ich aufgrund meiner beruflichen Tätigkeit auch lange in den USA gelebt habe und dort ansässig war, habe

ich auch die US-Staatsbürgerschaft angenommen. Bis zur Zurücklegung meiner US-Staatsbürgerschaft im Jahr 2017 war ich daher Doppelstaatsbürger (Österreich und USA). Während meiner Ansässigkeit in den USA habe ich aus meinen als Einkünfte versteuerten Ersparnissen auch US—Wertpapierdepots eröffnet und die daraus resultierenden Erträge in den USA versteuert. Da man in den USA schon aufgrund der US-Staatsbürgerschaft besteuert wird und in diesem Fall gar kein US-Wohnsitz vorliegen muss, habe ich nach meiner Rückkehr nach Österreich im Jahr Jahr im Rahmen meiner US-Steuererklärungen weiterhin die Erträge aus meinen Wertpapierdepots bei amerikanischen Banken versteuern müssen und dies auch getan. Dies wurde mir von meinem US-Steuerberater auch so erklärt. Ich war immer der Überzeugung, dass ich wegen meiner US Staatsbürgerschaft durch die Abgabe der US-Steuererklärungen unter Berücksichtigung der US—Wertpapierdepoterträge in Bezug auf meine US-Einkünfte alle meine steuerlichen Pflichten - auch im Verhältnis zu anderen Staaten - erfüllt habe. Dies ist auch einleuchtend für mich: Warum sollte ich als ein in den USA unbeschränkt Steuerpflichtiger amerikanische Einkünfte (auch) woanders versteuern müssen? Nachdem ich im Jahr 2017 meinen steuerlichen Vertreter über meine US-Wertpapiere und meine US-Staatsbürgerschaft informiert habe, wurde mir mitgeteilt, dass das Doppelbesteuerungsabkommen Österreich-USA Sonderbestimmungen für in Österreich ansässige Personen mit US-Staatsbürgerschaft enthält. Somit ist es absolut vertretbar, davon auszugehen, dass US-Einkünfte eines US-Staatsbürgers mit Österreich steuerlich „nichts zu tun“ haben. Im Ergebnis kann es zu einer wechselseitigen Anrechnung von Steuern kommen, allerdings letztlich doch wohl zu keiner Befreiung der Kapitalerträge in Österreich. Dieser Fall ist nicht vergleichbar mit jemanden, der immer in Österreich ansässig war und früher ohne jeden Bezug zum Ausland über ein ausländisches Wertpapierdepot beispielsweise in der Schweiz und Liechtenstein verfügt hat und diese Erträge nicht in Österreich versteuert hat.

Die Beschwerde wurde mit **Beschwerdevorentscheidung vom 24.10.2018** als unbegründet abgewiesen:

Gemäß § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist bei hinterzogenen Abgaben zehn Jahre (BBKG 2010, BGBL I 2010/105 ab 01.10.2003). Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeigen, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt. Die objektive Tatseite des § 33 Abs. 1 iVm Abs. 3 lit. a FinStrG ist jedenfalls erfüllt. Der Bf hat unter Verletzung der ihm obliegenden abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht nach § 119 BAO durch das Nichterklären von Einkünften unrichtige Einkommensteuererklärungen betreffend die Jahre 2008 bis 2010 abgegeben und dadurch eine Verkürzung von Einkommensteuer bewirkt. Für den subjektiven Tatbestand einer Steuerhinterziehung ist es erforderlich, dass der Täter den Steueranspruch kennt und weiß,

dass er unrichtige oder unvollständige Angaben über steuerlich erhebliche Tatsachen macht und dadurch der Steueranspruch beeinträchtigt wird. Der Bf handelte hinsichtlich der wahrheitswidrigen Nichtangabe der ausländischen Einkünfte zumindest mit Eventualvorsatz. Der bedingte Vorsatz, der die Untergrenze des Vorsatzes darstellt, ist dann gegeben, wenn der Täter die Verwirklichung des Unrechtes des Sachverhaltes zwar nicht anstrebt, dies jedoch für möglich hält und einen solchen Erfolg hinzunehmen gewillt ist. Grundsätzlich reicht es nach ständiger Lehre und Rechtsprechung aus, dass dem Täter bedingter Vorsatz zuzurechnen ist. Mit bedingtem Vorsatz handelt jemand, der sich des möglichen Erfolgs seines Verhaltens bewusst war und trotz dieses Bewusstseins die betreffende Handlung auch auf Gefahr hin unternommen hat, dass der mögliche Erfolg auch wirklich eintritt. Die Konstatierung, dass der Täter gewillt war, den Deliktserfolg hinzunehmen, genügt den Anforderungen des bedingten Vorsatzes, denn die Wissenskomponente ist im Wollen des Täters denknotwendig mit enthalten. Aufgrund der beruflichen Ausbildung und des Tätigkeitsbildes des Bf, ist es nach Aktenlage und objektiven Kriterien erwiesen, dass ihm sehr wohl bewusst war, dass möglicherweise auch das in den USA vorhandene Wertpapierdepot und die daraus erzielten Erträge aufgrund der Besteuerung des in- und ausländischen Vermögens in Österreich (siehe § 1 Einkommensteuergesetz 1988) offenzulegen waren. Trotz dieses Wissens hat er eine diesbezügliche Offenlegung in Österreich unterlassen. Daher hat der Bf durch die Nichtangabe seiner Einkünfte aus Kapitalvermögen in Österreich es zumindest für möglich gehalten und billigend in Kauf genommen, dass dadurch Steuern hinterzogen werden. Vorsätzlich handelt nämlich derjenige, der es nach den Gesamtumständen für möglich gehalten hat, dass er den Tatbestand verwirklicht und dies gebilligt oder doch in Kauf genommen hat. Ein entschuldbarer Irrtum liegt vor, wenn der Täter ohne jedes Verschulden, also auch ohne Verletzung seiner Sorgfaltspflicht, in einer Handlungsweise weder ein Finanzvergehen noch ein darin liegendes Unrecht erkennen konnte. Ein entschuldbarer Rechtsirrtum liegt im vorliegenden Fall jedoch nicht vor, weil der Bf bei Anwendung der nach seinen Verhältnissen erforderlichen Sorgfaltspflicht entsprechende Erkundigungen hinsichtlich der Aufnahme der ausländischen Einkünfte aus Kapitalvermögen in die Einkommensteuererklärungen einholen hätte müssen.

Gerade in diesem Zusammenhang ist zu erwähnen, dass ein Großteil der erzielten Einkünfte aus Kapitalvermögen für die Jahre 2007 - 2010 aus Wertpapierbeständen (Original Issue Discounts „OID“) stammten bzw. diese erzielten Kapitaleinkünfte in Amerika zur Gänze steuerbefreit sind. Dadurch bedarf es einer umso größeren Sorgfaltspflicht des Abgabepflichtigen hinsichtlich der Versteuerung dieser Kapitaleinkünfte, zumal er wie auch in der Beschwerde ausgeführt, bereits seit Jahr wieder in Österreich seinen Hauptwohnsitz und Mittelpunkt der Lebensinteressen hat, somit ansässig und auch hier unbeschränkt steuerpflichtig ist. Den erneuten Ausführungen in der Beschwerde, dass der Bf die Wertpapiere bereits in den USA versteuert hat, kann nicht gefolgt werden, denn wie aus der Beschwerde und der Aktenlage ersichtlich, war der Bf sowohl in den USA als auch in Österreich steuerlich

vertreten. Warum er trotz der in den Medien seit Jahren präsenten Informationen betreffend Besteuerung von ausländischem Kapitalvermögen von in Österreich unbeschränkt steuerpflichtigen Personen nicht mit seinen steuerlichen Vertretern gesprochen hat, ist nicht nachvollziehbar und als reine Schutzbehauptung zu qualifizieren. Vielmehr dürfte ihn das steigende Aufdeckungsrisiko dazu bewogen haben, seine amerikanischen Kapitaleinkünfte offenzulegen. In der rechtlichen Würdigung zur Beschwerde wird die Frage gestellt, warum der als ein in den USA unbeschränkt Steuerpflichtiger amerikanische Einkünfte woanders versteuern sollte.

Vielmehr musste dem Bf bewusst gewesen sein, dass er österreichischer Staatsbürger und in Österreich seit Jahr ansässig ist und daher gem. § 1 EStG mit seinem in- und ausländischen Vermögen in Österreich steuerpflichtig ist. Bezugnehmend auf diese Ausführungen und der Verletzung seiner Offenlegungs- und Wahrheitspflicht erfüllt die Nichterklärung der Einkünfte aus Kapitalvermögen aus dem US - Wertpapierdepot den Tatbestand der hinterzogenen Abgaben und führte dies zu der verlängerten Festsetzungsverjährung nach § 207 Abs. 2 BAO (vgl. UFS v. 11.10.2012, RV 1451-W/ 11). Folglich liegt weder eine rechtswidrige Wiederaufnahme des entsprechenden Verfahrens, noch eine rechtswidrige Festsetzung der Einkommensteuer der Jahre 2008 bis 2010 vor.

Bezugnehmend auf die Auflistung bzw. Verweise auf eine Vielzahl von Artikeln aus dem DBA Österreich-USA ist anzumerken, dass in einem ersten Schritt nach innerstaatlichem Recht zu prüfen ist, ob Österreich das Besteuerungsrecht hat. In § 1 EStG wird dazu ausgeführt, dass unbeschränkt steuerpflichtige natürliche Personen die im Inland ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben, unbeschränkt mit ihrem in- und ausländischen Vermögen zu besteuern sind. Somit wären die Erträge aus dem US-Wertpapierdepot, bereits seit Beginn der Verlegung des Wohnsitzes des Bf nach Österreich, in Österreich steuerpflichtig. Um eine Doppelbesteuerung durch beide Staaten (aufgrund der Doppelstaatsbürgerschaft) zu vermeiden, finden sich in der Großen Gesetzesausgabe zum DBA USA-Österreich (Verlag Manz-Autoren Philipp - Loukota -Jirousek) zu Art. 22 Abs. 2 DBA Österreich-USA folgende Ausführungen:

Amerikanische Staatsbürger, die in Österreich ansässig sind, unterliegen grundsätzlich der amerikanischen Einkommensbesteuerung mit ihrem Welteinkommen unter Zugrundelegung eines progressiven Steuertarifs (vgl. „saving clause“ gem. Art. 1 Abs. 4). Abs 2 lit a enthält hinsichtlich dieses Personenkreises spezielle Anrechnungsvorschriften. Danach besteht für Österreich keine Verpflichtung zur Steueranrechnung hinsichtlich jener amerikanischen Steuern, die nur aufgrund der Anwendung des „saving-clause“ in den USA erhoben wurden. Die dadurch bewirkte Doppelbesteuerung dieses Personenkreises mit österreichischer und amerikanischer Steuer wird von den USA hinsichtlich des verbleibenden Restes in der Weise vermieden, dass die USA auf ihre Einkommensteuer die nach Anrechnung der amerikanischen Steuer verbleibende österreichische Steuer anrechnen.

Mit Schriftsatz vom 19.11.2019 brachte der steuerliche Vertreter dagegen einen Vorlageantrag ein und wiederholte im wesentlichen die Ausführungen in der Beschwerde.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Festgestellter Sachverhalt

Der Bf ist seit Jahr in Österreich ansässig und wurde in den Beschwerdejahren mit erklärten Einkünften vornehmlich aus selbständiger und nichtselbständiger Arbeit sowie aus Vermietung und Verpachtung zur österreichischen Einkommensteuer veranlagt.

Daneben erzielte er überdies jährlich Kapitalerträge aus US-Wertpapierdepots, die er in Österreich nicht erklärte und nicht versteuerte.

Außer Streit steht, dass der Bf bereits seit Jahr in Österreich mit seinem Welteinkommen gemäß § 1 EStG einkommensteuerpflichtig ist und daher u.a. die in den Jahren 2008 bis 2010 bezogenen ausländischen Kapitalerträge des Bf in Österreich erklärungs- und einkommensteuerpflichtig waren.

Auf Basis der Selbstanzeige vom 21.2.2017 ist somit eine Verkürzung von Abgaben durch die Nichtklärung von ausländischen Kapitalerträgen dem Grunde und der Höhe nach erwiesen. Die betragsmäßige Höhe der erzielten ausländischen Kapitalerträge wurde vom Bf selbst offen gelegt.

Streitpunkt bildet ausschließlich die Frage, ob der Tatbestand der Abgabenhinterziehung nach § 33 FinStrG erfüllt ist und demnach die verlängerte Frist von zehn Jahren gemäß § 207 Abs 2 BAO zur Abgabensatzung zu tragen kommt.

Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem vom Finanzamt elektronisch übermittelten Akt.

Rechtsgrundlagen und Erwägungen

Wiederaufnahme des Verfahrens

§ 303 BAO

(1) Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder

c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist,

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Die angefochtenen Bescheide sind damit begründet, dass die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs.1 BAO auf Grund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind, erfolgte: *"Daraus ist auch die Begründung für die Abweichungen von den bisherigen im Spruch bezeichneten Bescheiden zu ersehen. Die Wiederaufnahme ist unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) erfolgt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung. Das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die Auswirkungen können nicht als geringfügig angesehen werden."*

Demzufolge nahm die Abgabenbehörde die Verfahren betreffend die Einkommensteuer des Prüfungszeitraumes 2007 - 2014 gemäß § 303 BAO unter Verweis auf die umfassenden Feststellungen und Ausführungen des Prüfungsberichtes von Amts wegen wieder auf und erließ entsprechende Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2007 bis 2014 unter Ansatz der in Punkt 5 des Prüfungsberichtes dargestellten ausländischen Kapitalerträge, da die auf Grund der Selbstanzeige offen gelegten -und der Höhe nach auch unstrittigen - Einkünfte und die damit einhergehenden Feststellungen im Prüfungsverfahren neu

hervorgekommene Tatsachen und Beweismittel darstellen, die im Spruch anders lautende Bescheide herbeiführten.

*"Aufgrund der eingereichten Selbstanzeige erfolgte ein Außenprüfungsverfahren für die Jahre 2007 bis 2015 und wurden hier **erstmalig** die konkreten Voraussetzungen und Berechnungsunterlagen, im vorliegenden Fall die Depotauszüge und Berechnungen im Zusammenhang mit den Einkünften aus Kapitalvermögen aus dem US-Wertpapierdepot (siehe Selbstanzeige) dargelegt. Die aufgrund der Selbstanzeige offen gelegten Einkünfte aus Kapitalvermögen und die sich daraus ergebenden Feststellungen im Prüfungsverfahren, insbesondere der Sachverhalte laut Punkt 1 und 3-5 stellen neue Tatsachen oder Beweismittel im Sinne des § 303 Abs. 1 BAO dar, die im Spruch einen anders lautenden Bescheid herbeiführen."*

Den Begründungsausführungen des Prüfungsberichtes ist zu entnehmen, dass Kapitalerträge aus den USA bisher nicht erklärt wurden, dem Bf jedoch nach allgemeiner Lebenserfahrung eine Kenntnis von der potentiellen Steuerpflicht ausländischer Erträge zu unterstellen sei, insbesondere da er seit dem Jahr 2006 in Österreich steuerlich vertreten war. Die belangte Behörde ging dabei von einer zumindest bedingt vorsätzlich begangenen Abgabenhinterziehung aus.

Die gegenständlichen Wiederaufnahmebescheide bezeichnen somit sowohl das Verfahren als auch den Grund der Wiederaufnahme, nämlich das Hervorkommen von Tatsachen im Wege der Selbstanzeige durch den Bf. Die Nichterklärung und folglich Nichtveranlagung der ausländischen Kapitalerträge ist als Tatsache zu qualifizieren, welche mit dem Sachverhalt der abgeschlossenen Verfahren in tatsächlichem Zusammenhang stehen und bei entsprechender Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis geführt hätten.

Der Verweis in der Begründung der angefochtenen Bescheide auf die ausführlichen Sachverhalts- und Rechtsausführungen im Prüfbericht vom 7.11.2017 entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Das Vorliegen einer fehlenden Begründung ist demnach zu verneinen.

Einkommensteuer 2008 bis 2010

Gem. § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben unbeschränkt steuerpflichtig. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

Artikel 1 Abs 4 DBA-USA

Vorbehaltlich des Absatzes 5 dieses Artikels, jedoch ungeachtet aller anderen Bestimmungen dieses Abkommens, darf jeder Vertragsstaat seine im Sinne des Artikels 4 ansässigen Personen und auf Grund der Staatsbürgerschaft seine Staatsbürger so besteuern, als ob dieses Abkommen nicht in Kraft getreten wäre.

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, zehn Jahre.

Die Verjährung beginnt in den Fällen des § 207 Abs. 2 mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch 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 Abgabenanspruches 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 Abgabenanspruches.

Die bekämpften Bescheide sind außerhalb der regulären fünfjährigen, aber innerhalb der verlängerten Verjährungsfrist für hinterzogene Abgaben ergangen.

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 Abgabenanspruches 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 Fahrlässigkeit auch 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 (vgl. VwGH 22.2.2012, 2009/16/0032, mwN).

Die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen sind, setzt nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbare bescheidmäßige Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus; die maßgebenden Hinterziehungskriterien der Straftatbestände sind von der Abgabenbehörde nachzuweisen (vgl. VwGH 26.2.2015, 2011/15/0121; VwGH 28.6.2012, 2009/16/0076; VwGH 22.2.2012, 2009/16/0032, mwN; VwGH 23.2.2010, 2007/15/0292).

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 des Verwaltungsgerichtshofes 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 (vgl. VwGH 26.2.2015, 2011/15/0121, mwN; VwGH 28.6.2012, 2009/16/0076; VwGH 22.2.2012, 2009/16/0032, mwN; VwGH 23.2.2010, 2007/15/0292, mwN).

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 (vgl. VwGH 26.5.2011, 2011/16/0011, sowie VwGH 9.9.2004, 99/15/0250, mwN).

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. VwGH 18.9.1991, 91/13/0064).

Gemäß § 119 Abs. 1 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Nach § 119 Abs. 2 BAO dienen der Offenlegung insbesondere auch die Abgabenerklärungen.

Die Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungspflicht und die dadurch eingetretene (objektive) Abgabenverkürzung ist im Beschwerdefall unstrittig: Der Bf gesteht wiederholt in Selbstanzeige, Beschwerde und Vorlageantrag ein, seit Jahr in Österreich ansässig und somit mit dem gesamten Welteinkommen in Österreich einkommensteuerpflichtig zu sein. Aus diesem Grund werden die streitgegenständlichen US-Kapitalerträge von ihm nunmehr in den genannten Schriftsätzen als gemäß § 1 iVm § 37 Abs. 8 EstG mit einem Steuersatz von 25 % der Einkommensteuer unterliegend erachtet.

Strittig ist jedoch, ob auch die subjektive Tatseite des Hinterziehungstatbestandes erfüllt ist und die verlängerte Verjährungsfrist für die Streitjahre zum Tragen kommt.

Dies ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes aus folgenden Gründen zu bejahen:

Nach Lehre und Rechtsprechung kann bei intellektuell durchschnittlich begabten Personen die Kenntnis über das prinzipielle Bestehen einer Einkommensteuerpflicht generell vorausgesetzt werden (vgl. *Kotschnigg in Tannert/Kotschnigg*, FinStrG, § 33 Rz 219, sowie VwGH 5.4.2001, 2000/15/0150, und VwGH 25.3.1999, 97/15/0056). Ein besonderes steuerrechtliches Spezialwissen ist hierfür nicht erforderlich. Dass im Ausland erzielte Kapitalerträge, wie ganz allgemein jede Art von ausländischen Einkünften in Österreich steuerpflichtig bzw. der Abgabenbehörde anzuzeigen ist, gehört zum Standardwissen jeder erwachsenen Person.

Nach allgemeiner Lebenserfahrung ist somit davon auszugehen, dass Steuerpflichtige mit ausländischem Vermögen bzw. ausländischen Einkünften zumindest allgemeine Kenntnisse auf dem Gebiet des Einkommen- und Kapitalsteuerrechtes besitzen und generell professionelle Beratungsleistungen in Anspruch nehmen, um eventuelle (Steuer-)Nachteile im Zusammenhang mit ausländischen Vermögensveranlagungen zu vermeiden. Es ist daher davon auszugehen, dass Steuerpflichtige mit ausländischem Kapitalvermögen wissen, dass sie mit Einkünften daraus in Österreich der Einkommensteuer unterliegen.

Daher wird das steuerliche Wissen über die generelle Offenlegungspflicht von Einkünften gegenüber dem inländischen Finanzamt umso mehr auch bei dem Bf - einem über Jahrzehnte im Ausland *erfolgreich* agierenden Manager mit nicht unerheblichen Investitionen in Wertpapiere bei unterschiedlichen amerikanischen Banken - vom Bundesfinanzgericht bedenkenlos unterstellt.

Als Bezieher von ausländischen Einkünften war der Bf. schon aus der sich aus § 119 BAO ergebenden Offenlegungspflicht verantwortlich, seine ausländischen Einkünfte der Finanzbehörde bekanntzugeben. Dies auch nach der sich aus der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zu einem Fall betreffend die Einkommensteuerpflicht von Beratungshonoraren ergebenden Rechtsauffassung, dass die Kenntnis über das grundsätzliche Bestehen einer diesbezüglichen Einkommensteuerpflicht vorauszusetzen war (vgl. VwGH 05.04.2001, 2000/15/0150).

Dass der Bf auch tatsächlich von der umfassenden Erklärungspflicht ausländischer Einkünfte wusste, ergibt sich nicht zuletzt aus der jährlichen Aufnahme - vergleichsweise geringfügiger - ausländischer Einkünfte unter Progressionsvorbehalt (Renten) in die Einkommensteuererklärungen unter "Tarifbegünstigungen und Auslandseinkünfte" in Höhe von € 10.000 für 2008, € 4.426 und € 14.010 für 2010.

Es sind für das BFG keine nachvollziehbaren Gründe erkennbar, die den Schluss zulassen würden, der Bf habe irrtümlich vermutet, im Ausland erzielte Kapitaleinkünfte seien nicht im Inland zu versteuern bzw. nicht den Abgabenbehörden gegenüber anzuzeigen. Dies nicht zuletzt angesichts der Tatsache, dass in den Einkommensteuererklärungen, Punkt 10, für unbeschränkt Steuerpflichtige (E1), die Eintragung von Kapitalerträgen aus ausländischen Kapitalanlagen zwingend vorgesehen ist und Fußnoten zu den Kennzahlen hierzu auf spezielle Erläuterungen in der Ausfüllhilfe, E 2, (Pkt 24 ff) verweisen. Das heißt, die Einkommensteuererklärungen und die dazugehörigen Ausfüllhilfen geben eindeutig darüber Information, dass Kapitalerträge eines unbeschränkt Steuerpflichtigen, die dieser aus dem Ausland bezieht, der Einkommensteuer unterliegen, und dass ausländische Kapitalerträge in der Einkommensteuererklärung **jedenfalls zu offen zu legen sind**. Erläuterungen zur korrekten Darstellung durch den Bf sind bei Bedarf in der Ausfüllhilfe zu ersehen.

Zur Vermeidung von Wiederholungen darf auch auf die ausführlichen Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung vom 24.10.2018 verwiesen werden, wo entscheidungsrelevant u.a. das Folgende ausgeführt wird:

"Für den subjektiven Tatbestand einer Steuerhinterziehung ist es erforderlich, dass der Täter den Steueranspruch kennt und weiß, dass er unrichtige oder unvollständige Angaben über steuerlich erhebliche Tatsachen macht und dadurch der Steueranspruch beeinträchtigt wird. Der Bf handelte hinsichtlich der wahrheitswidrigen Nichtangabe der ausländischen Einkünfte zumindest mit Eventualvorsatz. Der bedingte Vorsatz, der die Untergrenze des Vorsatzes

darstellt, ist dann gegeben, wenn der Täter die Verwirklichung des Unrechtes des Sachverhaltes zwar nicht anstrebt, dies jedoch für möglich hält und einen solchen Erfolg hinzunehmen gewillt ist. Grundsätzlich reicht es nach ständiger Lehre und Rechtsprechung aus, dass dem Täter bedingter Vorsatz zuzurechnen ist. Mit bedingtem Vorsatz handelt jemand, der sich des möglichen Erfolges seines Verhaltens bewusst war und trotz dieses Bewusstseins die betreffende Handlung auch auf Gefahr hin unternommen hat, dass der mögliche Erfolg auch wirklich eintritt. Dass der Täter gewillt war, den Deliktserfolg hinzunehmen, genügt den Anforderungen des bedingten Vorsatzes, denn die Wissenskomponente ist im Wollen des Täters denknotwendig mit enthalten. Aufgrund der beruflichen Ausbildung und des Tätigkeitsbildes des Bf, ist es nach Aktenlage und objektiven Kriterien erwiesen, dass ihm sehr wohl bewusst war, dass auch das in den USA vorhandene Wertpapierdepot und die daraus erzielten Erträge aufgrund der Besteuerung des in- und ausländischen Vermögens in Österreich (siehe § 1 Einkommensteuergesetz 1988) offenzulegen waren. Trotz dieses Wissens hat er eine diesbezügliche Offenlegung in Österreich unterlassen. Daher hat der Bf durch die Nichtangabe seiner Einkünfte aus Kapitalvermögen in Österreich es zumindest für möglich gehalten und billigend in Kauf genommen, dass dadurch Steuern hinterzogen werden. Vorsätzlich handelt nämlich derjenige, der es nach den Gesamtumständen für möglich gehalten hat, dass er den Tatbestand verwirklicht und dies gebilligt oder doch in Kauf genommen hat. Ein entschuldbarer Irrtum liegt vor, wenn der Täter ohne jedes Verschulden, also auch ohne Verletzung seiner Sorgfaltspflicht, in einer Handlungsweise weder ein Finanzvergehen noch ein darin liegendes Unrecht erkennen konnte. Ein entschuldbarer Rechtsirrtum liegt im vorliegenden Fall jedoch nicht vor, weil der Bf bei Anwendung der nach seinen Verhältnissen erforderlichen Sorgfaltspflicht entsprechende Erkundigungen hinsichtlich der Aufnahme der ausländischen Einkünfte aus Kapitalvermögen in die Einkommensteuererklärungen einholen hätte müssen. Gerade in diesem Zusammenhang ist zu erwähnen, dass ein Großteil der erzielten Einkünfte aus Kapitalvermögen für die Jahre 2007 - 2010 aus Wertpapierbeständen (Original Issue Discounts „OID“) stammten bzw. diese erzielten Kapitaleinkünfte in Amerika zur Gänze steuerbefreit sind. Dadurch bedarf es einer umso größeren Sorgfaltspflicht des Abgabepflichtigen hinsichtlich der Versteuerung dieser Kapitaleinkünfte zumal er wie auch in der Beschwerde ausgeführt, bereits seit Jahr wieder in Österreich seinen Hauptwohnsitz und Mittelpunkt der Lebensinteressen hat, somit ansässig und auch hier unbeschränkt steuerpflichtig ist."

Dem Bf, als in der Vergangenheit weltweit agierendem Manager mit langfristigen Geldanlagen bei diversen amerikanischen Geldinstituten, ist jedenfalls das Wissen zu unterstellen, dass mit einer -geringfügigen- ausländischen Quellenbesteuerung eine inländische Steuerpflicht nicht abgegolten sein kann, bzw. hätte allein schon dieser Umstand - zumindest bei tatsächlicher Unkenntnis der Rechtslage - in einem ersten Schritt zur Einholung von steuerlicher Aufklärung und in einem zweiten Schritt zu einer Erklärung gegenüber der Abgabenbehörde führen müssen.

Tatsächlich hat der Bf offensichtlich nicht einmal seinen steuerlichen Vertreter, und schon gar nicht die Abgabenbehörde über die nicht unbedeutenden jährlichen ausländischen Kapitalerträge informiert.

Ein vorsätzliches Handeln ausschließender Irrtum wurde damit nicht aufgezeigt. Dies auch auf Grund der seit 2006 ganz allgemein bestehenden öffentlichen Diskussionen bezüglich der inländischen Steuerpflicht generell von ausländischen Kapitaleinkünften. Faktum ist, dass die Öffentlichkeit solcherart im Besonderen auf eine inländische Steuerpflicht von Einkünften aus ausländischem Kapitalvermögen aufmerksam gemacht worden ist.

Das BFG geht in freier Beweiswürdigung davon aus, dass dem Bf dies nicht entgangen ist und er somit auch nicht einem Irrtum unterlegen ist.

Zudem ist der Bf nach Aktenlage zumindest seit 2006 in Österreich steuerrechtlich vertreten. Die Inanspruchnahme einer steuerrechtlichen Beratung und Einholung einer umfassenden Rechtsauskunft betreffend das gesamte in- und ausländische Vermögen sowie die gesamten in- und ausländischen Einkünfte ist wohl Sinn und Zweck und logische Konsequenz der Bevollmächtigung einer Wirtschaftsprüfungskanzlei.

Dass der Bf seinen in Österreich bevollmächtigten Wirtschaftsprüfer offensichtlich mehr als zehn Jahre lang überhaupt nicht über seine US-Kapitalerträge informierte, beruht nach Auffassung des BFG auf einer bewussten Entscheidung, diese Einkünfte in Österreich nicht offen zu legen.

Der Entschluss der Verschweigung von ausländischen Einkünften wird für das BFG dadurch augenscheinlich, dass der Bf seinen steuerlichen Vertreter vom Anbeginn seiner Bevollmächtigung im Jahr 2006 bis zum Jahr 2017 bewusst in Unkenntnis über den nunmehr im Jahr 2017 in der Selbstanzeige offengelegten Sachverhalt beließ - was wohl nur dem Zweck dienen konnte - eine korrekte Offenlegung der ausländischen Erträge durch den steuerlichen Vertreter hintan zu halten.

Insgesamt ist es für das BFG absolut unglaubwürdig, dass der Bf nicht vom Bestehen einer inländischen Steuerpflicht seiner sämtlichen in- und ausländischen Einkünfte Kenntnis hatte.

Für das BFG ist vielmehr insgesamt der Schluss zwingend, dass der Bf die in seiner *Selbstanzeige* erstmals in 2017 dargestellten Kapitalerträge (auch) in den Jahren 2008 bis 2010 gerade zu dem Zweck dem Finanzamt nicht offengelegt hatte, um diese steuerschonend lukrieren zu können.

Bestärkt wird das BFG in seiner Auffassung darin, dass sich der Bf auch der persönlichen Aussage zu diesem Thema im Zuge der Außenprüfung entzogen hat.

Das Bundesfinanzgericht sieht es in freier Beweiswürdigung als erwiesen an, dass der Bf in Kenntnis seiner Anzeige- und Offenlegungspflicht der Abgabenbehörde gegenüber seine US-Kapitalerträge zum Zwecke der Steuerersparnis bewusst verschwiegen und somit eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen hat.

Aus diesem Grund gelangte die verlängerte Verjährungsfrist nach § 207 Abs. 2 BAO zu Recht zur Anwendung und erfolgte die Erlassung der angefochtenen Bescheide zu Recht.

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.

Das Vorliegen des im Beschwerdefall strittigen vorsätzlichen Verhaltens wurde auf Grundlage der im Erkenntnis angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes in freier Beweiswürdigung beurteilt; derartige nicht über den Einzelfall hinaus bedeutsame Sachverhaltsfeststellungen sind einer (ordentlichen) Revision nicht zugänglich.

Im vorliegenden Fall liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, die Revision war daher nicht zuzulassen.

Salzburg-Aigen, am 19. Mai 2020