

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch ***SenV***, ***Ri*** und die weiteren Senatsmitglieder Dr. R I; ***SenLR2*** und ***SenLR1*** in der Angelegenheit der Parteien WD Bf (Beschwerdeführerin), vertreten durch KPMG GmbH, 1090 Wien und Finanzamt Österreich als Amtspartei und als Gesamtrechtsnachfolger des Finanzamtes F A über die Beschwerde vom 25.11.2019 gegen den Wiederaufnahme- und den Sachbescheid des Finanzamtes vom 28.10.2019 betreffend Einkommensteuer 2011 , und gegen den Anspruchszinsenbescheid 2011 vom 28.10.2019

nach einer am 6.7.2023 durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

- 1.) Die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid betreffend Einkommensteuer 2011 wird abgewiesen.
- 2.) Die Beschwerde gegen den Anspruchszinsenbescheid 2011 wird abgewiesen.
- 3.) Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 wird teilweise Folge gegeben. Der Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die festgesetzte Einkommensteuer betragen:

-178,45 €.....Einkünfte aus Gewerbebetrieb
21.820,20 €.....Einkünfte von der SVA der gewerblichen Wirtschaft
12.300,39 €.....Einkünfte aus V+V Italien und Österreich (TZ 5 BP-Bericht;
.....Steuererklärung 2011; Beilage B5 SA: 45.161 - 32.860,61=
.....12.300,39 €)
33.942,14 €.....Gesamtbetrag der Einkünfte
- 269,49 €.....Sonderausgaben 1.077,96 /4 (§ 18 Abs 2 und Abs 3 Z 2 EStG 1988)

-200 €.....	Kirchenbeitrag
33.472,65 €.....	Einkommen
8.771,40 €.....	Steuer vor Absetzbeträgen (33.472,65 -25.000) / 35.000 x 15.125 +
.....	5.110
-158,99 €.....	Pensionistenabsetzbetrag
8.612,41 €.....	Steuer nach Absetzbeträgen
181 €.....	Steuer sonstige Bezüge
51.693,05 €.....	Steuer für Einkünfte aus Kapitalvermögen gem. § 37 Abs 8 EStG
.....	1988: 206.772,2 € x 25%
60.486,46 €.....	Einkommensteuer
-35.912,59 €.....	angerechnete ausländische Steuer gem. DBA Italien und USA
-3.946,48 €.....	Lohnsteuer
-0,39 €.....	Rundung gem. § 39 Abs 3 EStG 1988
20.627,00 €.....	festgesetzte Einkommensteuer

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen dieses Erkenntnis gemäß Art 133 Abs 4 B-VG ist nicht zulässig (§ 25 a Abs 1 VwGG).

Entscheidungsgründe

Ablauf des Verfahrens:

Strittig ist, ob das FA die Verjährungsfrist für hinterzogene Einkommensteuer in Bezug auf das Jahr 2011 (Erstbescheid vom 15.4.2013) im Oktober 2019 anwenden durfte.

Im Feber 2018 erklärte die Beschwerdeführerin (Bf), vertreten durch ihre Steuerberaterin (StB), Einkünfte insbesondere aus den Jahren 2008-2015, die sie insbesondere durch Beteiligungen in den USA und durch Vermietungen in Italien erwirtschaftet habe [S. 2 der Eingabe der Bf an das FA vom 6.2.2018 –diese Eingabe wird in weiterer Folge als Selbstanzeige (SA) bezeichnet].

Pkt 1.1. der SA:

Die Bf habe den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen in Österreich. Sie sei in Österreich steuerlich ansässig. Sie sei österreichisch-italienische Doppelstaatsbürgerin.

Pkt 1.2. der SA: Sachverhalte USA

Der WD Bf Trust (Bf Trust, Bf Revocable Trust) halte insbesondere Beteiligungen an der OOB Partners Inc (PBP) und an der ARM LLC (S. 5).

Am 2. 12. 2009 habe die Bf den „Bf Revocable Trust of 2009“ mit dem Sitz in EIX, USA, gegründet. Sie habe dem trust Vermögen übertragen. Sie sei grantor (Geber des Vermögens) und trustee (Vermögensverwalterin, Treuhänderin) dieses Trusts. Der trustee sei verpflichtet, den grantor während dessen Lebzeiten durch das Vermögen zu unterstützen. Der grantor sei der Erstbegünstigte des trusts. Er habe ein umfassendes Änderungs- und Widerrufsrecht. Die Bf habe jederzeit das Recht, die Rechtsgrundlagen des Trusts zu verändern oder den Trust zu widerrufen (S. 40 SA).

Nach Gründung des trusts habe sie insbesondere ihre Beteiligungen an der OOB Partners Inc und an der ARM LLC dem trust übertragen (S.5, 6 SA).

Die dem Trust übertragenen Vermögenswerte und die daraus erzielten Einkünfte seien auf Grund der umfassenden Einflussmöglichkeiten der Bf zuzurechnen. Der trust sei für steuerliche Belange unbeachtlich (S. 40 SA).

Pkt 1.2.2.der SA: Ad OOB Partners Inc (PBP), eine limited liability company (LLC) und ad ARM LLC (SA, S. 6-10): Sie sei an diesen US-amerikanischen Gesellschaften beteiligt gewesen. Diese Gesellschaften kämen inländischen Körperschaften gleich, und seien als intransparente Gesellschaften anzusehen. Die Bf habe daher die Zahlungen, die sie von diesen Gesellschaften erhalte, der Einkommensteuer zu unterwerfen (SA S. 40-42).

Die Bf habe diesen Gesellschaften Darlehen, die durch „promissory notes“ (Schuldscheine) dokumentiert worden seien, gegeben. Die Darlehenszahlungen seien als verdecktes Eigenkapital anzusehen. Die Bf habe Ausschüttungen/Dividenden aus diesen Zahlungen erhalten, (SA S. 7, S.43). Nach außen hin habe sie diese promissory notes ihren Söhnen übertragen, diese Darlehen und die daraus erzielten Dividenden seien allerdings der Bf wirtschaftlich zuzurechnen, da sie selbst das verdeckte Eigenkapital finanziert habe und auch die Ausschüttungen daraus erhalten habe (S. 7,43 SA).

Im Jahr 2011 habe die Bf ihre Anteile an der OOB an diese Gesellschaft zurückverkauft. Sie habe daraus einen Gewinn in Höhe von 841.280 USD (= 587.642,29 €) erzielt und diesen in den USA erklärt und versteuert (S.6, 7, 8,17,18 SA).

Die Höhe dieses Gewinnes erläuterte die Bf wie folgt (SA 7,8,17,18) :

2,057.855 USD.....Verkaufspreis lt. Vertrag vom 30.12.2011

-1,216.575 USD....Anschaffungskosten der Beteiligung 11.5.1993

841.280 USD.....Summe: Gewinn (587.642,29 € lt. SA S. 17)

Die Bf habe von diesem Gewinn im Jahr 2011 400.000 USD (umgerechnet 309.535 USD)(SA S. 8) erhalten.

Sie habe auch zusätzlich 315.003 USD erhalten (SA S. 8).

Ab 1.1.2012 habe sie Ratenzahlungen auf den Verkaufspreis erhalten (SA S. 8,18).

Pkt 1.3. Sachverhalt Italien (S. 12):

Sie habe in Italien Ferienhäuser (4 Immobilien in ITR, 6 Immobilien in OAD) errichtet und diese in der Folge vermietet. Sie habe die Mieteinkünfte in Italien versteuert.

Pkt 2. der SA Darstellung der erzielten Einkünfte der Bf (S. 13):

...

Pkt 2.1.1.b., 2.1.2.: Einkünfte der Bf aus den „promissory notes“:

2011: --- (S. 13,14)

Sie „bzw“ ihre Söhne hätten diese Einkünfte in den USA versteuert, sie sei daher der Meinung gewesen, sie hätte ihre steuerlichen Pflichten in den USA vollumfänglich erfüllt.

48.872,06 €.....Einkünfte aus promissory notes , diese seien Einkünfte aus verdecktem
.....Eigenkapital, und bei wirtschaftlicher Betrachtung der Bf zuzurechnen, es
.....handle sich insoweit um Dividenden, Art 10 .Abs 1 und 2 und Art 22 Abs 3
.....DBA AT-US)(SA S.13,14, 43)

....

2.1.3.: Einkünfte aus Beteiligungen (Dividenden USA):

2.1.3.b.: 157.885,47 € im Jahr 2011 (SA S. 16, 43);

2.2.1. Einkünfte aus italienischen Immobilien (S. 35 SA):

Bf siehe Beilage 5 : „Mieteinnahmen Italien 2009-2012“ V+V ohne Garagen 2011 39.300 € , mit Garagen: 45.161 €; (ebenso Aufstellung des Prüfers betreffend alle Einkünfte 2011) kodierte handschriftlichen Aufzeichnungen betreffend die Bf mit Mieteinnahmen aus mehreren Jahren in Bezug auf mehrere Wohnungen.

....

Pkt 3 der Eingabe

...

3.4. Mieteinkünfte aus in Italien gelegenen Immobilien (S. 46, Pkte 2.2.1 und 3.4 der SA)

Gem. Art 6 Abs 1 und 3 DBA Italien dürften Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen in Italien (45.161 € 2011 lt. Beilage B 5 der SA) besteuert werden. Österreich sei gem. Art 23 Abs 3 lit a DBA Italien verpflichtet, die ausländische Steuer anzurechnen.

...

3.6. Verjährung (§ 207 Abs 2 Satz 1 BAO) (S. 47, 48).

Die Bf habe ihre ausländischen Einkünfte in den jeweiligen Ländern erklärt und versteuert und sei der Meinung gewesen, sie hätte hiermit ihre steuerlichen Pflichten erfüllt (S. 47). Sie habe daher nicht vorsätzlich gehandelt (UFS 22.7.2013, RV/0531-G/12).

Soweit die SA vom 6.2.2018 .

Im August 2018 begann das FA gegen die Bf eine abgabenbehördliche Prüfung, die sich auf § 99 FinStrG gründete.

Im Schreiben vom 6.2.2019 brachte die Bf, vertreten durch ihre StB vor:

Die Bf habe ihre gesamten ausländischen Einkünfte, die in den USA und Italien angefallen seien, in diesen Ländern erklärt und versteuert (S. 3). Sie sei der Meinung gewesen, sie hätte hiermit ihre steuerlichen Pflichten erfüllt. Sie sei nur hinsichtlich der Berücksichtigungspflicht in Österreich einem Irrtum unterlegen. Der Sachverhalt unterscheide sich daher wesentlich von

einem solchen, bei dem der Steuerpflichtige Auslandseinkünfte überhaupt nicht versteuert habe. Die Erklärungen im Ausland seien durch einen StB eingebracht worden.

Selbst bei einem unentschuldbaren Irrtum sei Vorsatz ausgeschlossen (S. 3) (§ 9 FinstrG).

Nicht einmal Wirtschaftstreuhandern dürfe der Vorwurf des Vorsatzes gemacht werden, wenn sie mit dem internationalen Steuerrecht nicht vertraut seien (UFSL 17.3.2009 FSRV/0087-L/03).

Auch bei Wirtschaftstreibenden dürfe der einschlägige Wissensstand nicht überschätzt werden . Das „Wissen Müssen“ begründe nur Fahrlässigkeit (VwGH 9.7.2008, 2008/13/0050) (S. 3).

Auf die RSp betr Irrtum über die Steuerpflicht ausländischer Kapitaleinkünfte im Bereich der DBA – Anwendung werde verwiesen [BayOLG 30.1.1990, RReg 4 St 132/89, wistra 1990, 202(203)].

Gerade wenn im Ausland Steuer bezahlt worden sei, läge kein vorsätzliches Verhalten vor (UFS 22.7.2013, RV/0531-G/12).

Gegenständlich seien im Ausland fünf- bis sechstellige Beträge als Steuern bezahlt worden (S. 3).

Es handle sich um sehr komplexe zwischenstaatliche Bestimmungen.

Es komme auf das Vorliegen oder Nichtvorliegen der fünfjährigen Verjährungsfrist bei Einbeziehung allfälliger Verlängerungshandlungen an (S. 4).

Soweit das Schreiben vom 6.2.2019.

In einem Mail an die steuerliche Vertreterin vom 13.3.2019 wies das FA auf ein Erkenntnis des BFG vom 25.4.2018, RV/7100942/2015, sowie auf die Erkenntnisse RV/4100604/2015 und RV/4100068/2013 sowie auf VwGH 19.12.2018, Ra 2017/15/0072, hin.

Schreiben der steuerlichen Vertreterin vom 16.4.2019 : Die im Ausland bezahlten Steuern für ausländische Einkünfte betrügen:

2011:

7.081,09 €..... für Mieteinkünfte in Italien in Höhe von 45.161 €

1.876,40 €für Einkünfte in den USA in Höhe von 48.872,06 € aus einer“promissory note“ (3,84 %)

109.464,82 €....Verkauf Beteiligung, Erlös: 587.642,29 €

Im Jahr 2011 habe die Bf einen Anteil an der OOB Partners verkauft. Sie habe daran 587.642,29 € verdient (Gewinn). Die darauf entfallende US-Steuer habe 109.464,82 € betragen.

BP-Bericht vom 22.10.2019:

Die Bf habe in Österreich ESt-Erklärungen, in denen in den entsprechenden Kennzahlen ausdrücklich nach ausländischen Einkommen gefragt worden sei, eingereicht. Die Bf habe ihre Vermögenslage nicht wahrheitsgetreu offengelegt. , sie habe ihr in den USA und Italien situiertes Vermögen völlig verschwiegen (BP-Bericht 22.10.2019, S. 5).

Dass die Bf trotz ununterbrochenen Mittelpunktes ihrer Lebensinteressen in Österreich und ungeachtet des Umstandes, dass sie jahrzehntelang als Geschäftsfrau mit großem finanziellem Engagement und anspruchsvollsten Veranlagungsformen in mehreren Staaten tätig gewesen sei, eine österreichische Steuerpflicht nicht einmal angedacht habe, sei nicht glaubwürdig.

Die Bf habe offenbar auch ihren StB, der ihr die ganzen Jahre über beratend zur Seite gestanden sei, insoweit völlig im Unklaren gelassen, wodurch die jahrelange Verkürzung österreichischer Abgaben überhaupt erst möglich geworden sei (BP-Bericht, S. 5).

Die Schlussfolgerung, dass, wenn im Ausland Steuer bezahlt werde, läge kein vorsätzliches Handeln vor, sei verfehlt (BP-Bericht, S 6). Die Bf habe die auf die ausländischen Einkünfte entfallenden Einkommensteuern vorsätzlich verkürzt (BP-Bericht, S. 7).

TZ 5 ESt 2011 (BP-Bericht, S. 10):

Die Bf habe Einkünfte aus V+V aus italienischen Immobilien in Höhe von 45.161 € (SA 2.2. und Beilage 5) erwirtschaftet und nicht der österreichischen Besteuerung unterworfen. Sie habe dafür in Italien Steuer in Höhe von 7.081,09 € bezahlt (BP-Bericht, S. 10).

Die Bf habe Erträge aus Beteiligungen in den USA erzielt. Diese Einkünfte stünden im Zusammenhang mit „promissory notes“ (Schuldscheinen zu Gunsten der Bf und zu Lasten der Schuldnergesellschaften, an welchen die Bf beteiligt gewesen sei). Die in diesem Zusammenhang den Schuldnern durch die Bf zur Verfügung gestellten Geldbeträge seien verdecktes Eigenkapital gewesen. Die aus den Schuldscheinen geflossenen Zinsen seien verdeckte Ausschüttungen und seien in Österreich wie Dividenden zu behandeln. Gem. Art 10 DBA USA dürften die Dividenden in Österreich besteuert werden, eine allfällig in den USA erhobene Steuer wäre in Ö anzurechnen (Ebenso die Bf, SA S. 43).

Die Einkünfte aus den promissory notes für 2011 hätten 48.872,06 € betragen (SA 2.1.). Die in den USA bezahlte Steuer auf die Zinsen aus den promissory notes für 2011 betrage 1.876,40 (Selbstanzeige, Beilage 4, S. 10 BP-Bericht).

Die Bf habe auch Kapitaleinkünfte von amerikanischen Bankkonten bezogen und nicht der österreichischen Steuer unterworfen. Die Einkünfte aus den Zinsen hätten im Jahr 2011 14,67 € betragen. Die anrechenbare Steuer auf die Zinsen für das Jahr 2011 betrage 2,55 € (S. 11 BP-Bericht)

Anteilsverkauf 2011:

Die Bf habe einen Anteil an der OOB mit einem Gewinn von 841.280 USD (587.642,29 € verkauft. Die darauf entfallende amerikanische Steuer habe umgerechnet 109.464,82 € betragen (BP-Bericht S. 12)

Es erging der Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Est 2011 vom 28. 10.2019 und der Bescheid betreffend Est 2011 vom 28.10.2019, sowie ein Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2011 vom 28.10.2019.

Im neuen Est-Bescheid wurden die amerikanischen Einkünfte aus der Veräußerung der Beteiligung an der OOB in Höhe von 587.642,29 €, die amerikanischen Einkünfte aus den Ausschüttungen auf Grund der Schuldscheine („promissory notes“) und der Verzinsung der amerikanischen Bankkonten von 48.886,73 € und auch die Einkünfte aus der Vermietung der italienischen Immobilien (12.300,39 € nach Abzug eines inländischen Verlustes) besteuert. Die durch die Bf bezahlte amerikanische und italienische Steuer wurde angerechnet.

Beschwerde vom 25.11.2019

Die Bf vermisse nachprüfbare bescheidmäßige Feststellungen über die durch das FA festgestellte Hinterziehung (Beschwerde, S. 2).

Die Bf sei der irrtümlichen Annahme gewesen, dass durch die Versteuerung der Einkünfte im Ausland sämtliche Abgabenverbindlichkeiten beglichen worden wären. Ein derartiger Irrtum könne einem steuerlichen Laien durchaus passieren. Es läge kein Hinterziehungsvorsatz vor (Beschwerde, S. 2,3,5; RV/7101179/2015).

Die Bf habe die Einkünfte in den USA und Italien steuerlich erklärt, darüber seien jährliche Einkommensteuerbescheide ergangen. Es lägen keine anspruchsvollen Veranlagungsformen

vor. Die Einkünfte seien aus Immobilienvermögen erwachsen. Aus den erzielten und im jeweiligen Land versteuerten Einnahmen seien weitere Immobilien angeschafft worden (Beschwerde, S. 3).

Werde im Ausland Steuer bezahlt, läge kein Vorsatz vor (UFS 22.7.2013, RV/0531-G/12).

Die Bf habe sowohl in den USA als auch in Italien jährlich Einkommensteuererklärungen gelegt. Sie habe für die italienischen Einkünfte Steuern i H v 20% bezahlt (Beschwerde, S. 4).

Die Bf sei österreichisch-italienische Doppelstaatsbürgerin.

Die bekämpften Bescheide seien wegen Verjährung rechtswidrig (Beschwerde, S. 5).

Vorlagebericht des Finanzamtes vom 22.1.2020

Das Finanzamt habe u.a. einen Wiederaufnahme- und Sachbescheid für 2011 vom 28.10.2019 erlassen. Lt. Beschwerde liege keine Abgabenhinterziehung vor. Daher fände die verlängerte Verjährungsfrist keine Anwendung. Die Beschwerdeführerin (Bf) sei der irrtümlichen Annahme unterlegen, dass durch die Versteuerung der Einkünfte im Ausland sämtliche Abgabenverbindlichkeiten beglichen worden wären. Sobald sie einen Verdacht bezüglich der Meldung dieser ausländischen Einkünfte in Österreich gehabt habe, habe sie sich umgehend an ihre steuerliche Vertretung gewandt, und in weiterer Folge Selbstanzeige erstattet. Sie habe nur fahrlässig gehandelt. Es komme daher die verlängerte Verjährungsfrist nicht zur Anwendung.

Das Finanzamt verweise auf die Ausführungen des BP-Berichtes, Seiten 3-7, 10-12.

Mit Schreiben des BFG vom 21.4.2023 an das FA wurde das FA aufgefordert, die Steuerberechnung hinsichtlich der Einkünfte aus den amerikanischen „promissory notes“ (Schuldscheinen) aufzuklären.

Mit Schreiben vom 10.5.2023 legte das FA dar: Die Bf habe im Jahr 2011 Einkünfte aus Beteiligungen in den USA (promissory notes) in Höhe von 48.872,06 € erwirtschaftet. Dafür sei ein Steuersatz von 25% anzusetzen.

Das FA erwähnte auch eine BP für die Jahre 2009-2013, die im Jahr 2015 stattgefunden habe, in der die Bf die Finanzierung ihrer Sanierungskosten für Vermietungsobjekte im Inland ohne Erwähnung der ausländischen Einkünfte erläutert habe.

Mit Ergänzungsauftrag des BFG vom 19.5.2023 wurde die Bf auf die Höhe der liquiden Mittel, die aus den ausländischen Einkünften 2009-2013 resultierten (1,3 Mio €) und auf die Investitionen für ihre inländischen Vermietungsobjekte im selben Zeitraum (845.000 €) hingewiesen. Die Bf wolle nach ihrem Vorbringen von 2015 (erste BP 2015 betreffend die Jahre 2009-2013) diese inländischen Investitionen durch inländische Einkünfte und durch Zahlungen von Familienmitgliedern (327.000 €) finanziert haben. Die Bf wurde insbesondere gefragt, warum sie es 2009-2013 vorgezogen habe, ihre Familie um Geld zu bitten, anstatt das für die inländischen Investitionen benötigte Geld wenigstens zum Teil aus den ausländischen Einkunftsquellen zu nehmen.

Die Bf wisse jedenfalls seit Mai 2013 um ihre Steuerpflicht in Bezug auf die ausländischen Einkünfte. Dies ergebe sich aus einer Honorarnote der StB, die mit der Selbstanzeige im Zusammenhang stünde, und aus der der Leistungszeitraum 17.5.2013-27.3.2014 hervorgehe. Warum sei die Selbstanzeige erst im Feber 2018 eingebracht worden?

Im selben Ergänzungsauftrag, der beiden Parteien zugestellt worden ist, wurden die steuerlichen Konsequenzen für den Fall des Nachweises des Vorsatzes einer Hinterziehung dargestellt.

Die Bf antwortete mit Schreiben vom 27.6.2023:

Die Bf habe in den USA im Zeitraum 2009-2012 Steuern in Höhe von umgerechnet 225.963,90 € bezahlt. Sie habe 2012 und 2013 jeweils 461.272 **USD** in den Erwerb neuer Immobilien investiert. Daher sei im Zeitraum 2009-2013 ein **1 Mio €** übersteigender Betrag für die Entrichtung der US-Steuern und zur Anschaffung neuer Immobilienprojekte in den USA aufgewandt worden.

Der Bf sei es ein Anliegen gewesen, jenen Teil des Kapitals, den sie in einem Staat generiert habe, auch wieder in diesem Staat zu investieren . Die Bf wäre somit ohne finanzielle Unterstützung durch ihre Familie gar nicht in der Lage gewesen, die Finanzierung der Investitionen für das in Österreich gelegene Objekt (ca 845.000 € in den Jahren 2009-2013) selbstständig aufzubringen.

Die Bf brachte in ihrem Schreiben vom 27.6.2023 weiter vor: Es habe „Jahre“ gedauert, einen vollständigen Überblick samt Urkundenstand zu erhalten und die steuerlichen Schlussfolgerungen zu ziehen. Der Prozess der Erarbeitung der Offenlegung habe sich über die Jahre 2013 – 2018 hingezogen (S. 2 und 3).

Mündliche Verhandlung 6.7.2023:

Der StB brachte abgesehen von einer Wiederholung seines bisherigen Vorbringens insbesondere vor, die Bf sei 87 Jahre alt und es sei ihr die Teilnahme an der Verhandlung nicht mehr zumutbar.

Der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bf lasse sich nicht genau feststellen. Die Bf habe einen Lebensgefährten in den USA gehabt, einen volljährigen Sohn, der hauptsächlich in Österreich gewesen sei, und einen zweiten volljährigen Sohn, der sich hauptsächlich in Italien aufgehalten habe. Es sei die Ansässigkeit der Bf in Österreich nicht nachgewiesen worden (Niederschrift (NIS S. 3, 4,5).

Auf die Frage des Vorsitzenden, wo die Bf 2009-2011 hauptsächlich gewohnt habe, antwortete der StB, das könne er nicht sagen. Der Nachweis läge nicht bei ihm. Man hätte die Bf dazu befragen können, aber man habe das nie gemacht (S. 6).

Zum Finanzierungsthema: Es habe noch weitere Kosten der Bf gegeben, aber diese könne der StB jetzt nicht mehr genauer darstellen. Selbstverständlich habe die Bf auch Steuerberater bezahlen müssen (NIS S. 7).

Das FA brachte abgesehen von Wiederholungen seines bisherigen Standpunktes vor, die Besteuerung durch das FA sei erklärungsgemäß und korrekt erfolgt. Das FA erklärte zum Ergänzungsauftrag des BFG vom 19.5.2023, Pkt 9, es könne nicht nachvollziehen, warum das BFG von den Ansätzen des FA abweichen wolle.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1.)Die Bf erzielte im Streitjahr 2011 die folgenden Einkünfte in den USA, in Italien und in Österreich:

a.)Beteiligungen in den USA und die aus diesen im Streitjahr erzielten, in Euro umgerechneten Einkünfte:

14,67 €.....Zinsen aus Geldeinlagen bei US-amerikanischen Banken [BP-Bericht, Pkt 5; Selbstanzeige (SA), S. 27, S. 29]
 48.872,06 €.....Dividenden, dh verdeckte Ausschüttungen aus verdecktem Eigenkapital (TZ 5 BP-Bericht), bezahlt durch die OOB Partners Inc. und durch die ARM L.L.C. an die Bf. Soweit diese Zahlungen nach außen hin als Zahlungen an die Söhne der Bf dargestellt wurden [Selbstanzeige (SA) S.7,9,10,13,14,43; Aufstellung über Einkünfte aus promissory notes 2003-2013 der Bf und ihrer beiden Söhne im Ordner Bf I], sind sie tatsächlich der Bf selbst wirtschaftlich zuzurechnen (SA 7,10,43), weil die Bf diese

.....Zahlungen erhalten hat und weil die Bf die Investitionen, die
diese Zahlungen auslösten, finanziert hat.
48.886,73 €.....Summe: Einkünfte der Bf aus Kapitalvermögen, insbesondere
Dividenden aus verdecktem Eigenkapital (BP-Bericht S.10,11, 19)

157.885,47 €.....erhaltene weitere Dividenden (204.438 USD) aus einer
Gewinnbeteiligung an der OOB Partners Inc
(SA S. 16 und S. 43;Ergänzungsauftrag 19.5.2023, Pkt 6, 7, 9)
206.772,2 €.....Summe: Einkünfte aus amerikanischem Kapitalvermögen
(insbesondere Dividenden, erhalten von der OOB Partners Inc
und der ARM LLC)

Die OOB Partners Inc und die ARM L. L C. hatten jeweils den Ort ihrer Geschäftsleitung in den USA, sie waren in den USA ansässige (Art 4 Abs 1 DBA USA), US-amerikanische Limited Liability Companies , an welchen die Bf jedenfalls im Streitjahr 2011 beteiligt war (SA, S. 7, 9,14,16, Aufstellung über Einkünfte aus promissory notes 2003-2013 der Bf und ihrer beiden Söhne im Ordner Bf I, wobei die Beteiligungen der Söhne der Bf der Bf selbst zuzurechnen sind, vgl SA 7,10,43). Die 50%-Beteiligung der Bf an der OOB Partners Inc (Ergänzungsauftrag vom 19.5.2023, Pkt 6 m.w.N.) bestand seit 1993, die Beteiligung an der ARM LLC seit 2003 (SA S. 17; S. 9).

Zwischen 2003 und 2009 gab es auf Grund von verdecktem Eigenkapital, das die Bf in diesen Jahren den genannten US-amerikanischen Gesellschaften zur Verfügung stellte , Erhöhungen der Beteiligungen der Bf bei der OOB Partners und der ARM. Diese Erhöhungen der Beteiligungen lösten im Jahr 2011 die Dividendenzahlungen in Höhe von 48.872,06 € an die Bf aus (Aufstellung über Einkünfte aus promissory notes 2003-2013 der Bf und ihrer beiden Söhne im Ordner Bf I, wobei die Beteiligungen der Söhne der Bf der Bf selbst zuzurechnen sind, vgl SA 7,10,43).

Die OOB Partners Inc und die ARM LLC waren im Streitzeitraum inländischen Kapitalgesellschaften vergleichbar . Dies ist zwischen den Parteien nicht strittig (SA, S. 41).

Die Ausschüttungen des Streitjahres (48.872,06 €) , erhalten von der OOB Partners Inc und der ARM LLC (Aufstellung über Einkünfte aus promissory notes 2003-2013 der Bf und ihrer beiden Söhne im Ordner Bf I) , die ausnahmslos der Bf bei wirtschaftlicher Betrachtung als Empfängerin zuzurechnen waren (SA 7,10,43), waren Dividenden, die aus Zahlungen der Bf resultierten, die als verdecktes Eigenkapital dieser US-amerikanischen Gesellschaften anzusehen waren. Auch diese Beurteilung dieser Auszahlungen an die Bf als Dividenden im ursächlichen Zusammenhang mit verdecktem Eigenkapital ist zwischen den Parteien nicht strittig (BP-Bericht, TZ 5, S. 10; SA S. 43).

Die Ausschüttungen der OOB Partners und der ARM im ursächlichen Zusammenhang mit verdecktem Eigenkapital (= Zahlungen an die Bf 2011 aus den „promissory notes“), die der Bf bei wirtschaftlicher Betrachtung zuzurechnen sind (SA 7,10,43), setzen sich wie folgt zusammen:

20.305,79 €.....Dividenden, die dem Sohn IVN nach außen hin zugeordnet wurden,erhalten 2011 von der OOB Partners und der ARM, die jedoch der Bf beiwirtschaftlicher Betrachtung zuzurechnen sind. Die Bf hat diese Zahlungenerhalten , und sie hat auch die Investitionen finanziert, die diese Dividendenauslösten (SA 7,10,43)

28.566,27 €.....Dividenden, die nach außen hin dem Sohn der Bf CO zugeordnetwurden, erhalten 2011 von der OOB Partners und der ARM, die ebensoder Bf bei wirtschaftlicher Betrachtung zuzurechnen sind . Die Bf hat dieseZahlungen erhalten , und sie hat auch die Investitionen finanziert, die dieseDividenden auslösten (SA 7,10,43)

48.872,06 €.....(Summe Aufstellung über Einkünfte aus promissory notes 2003-2013 der Bfund ihrer beiden Söhne im Ordner Bf I, der Bf bei wirtschaftlicherBetrachtung zuzurechnen lt. SA 7,10,43)

Die Beteiligungen der Bf an diesen US-amerikanischen Gesellschaften (OOB Partners Inc und ARM LLC) wurden von der Bf in ihrem Privatvermögen gehalten. Ein Betrieb der Bf, dem diese amerikanischen Beteiligungen gedient haben könnten, ist nicht feststellbar.

Verkauf des 50%-Kapitalanteils an der OOB Partners Inc 2011:

Die Bf verkaufte am 30.12.2011 ihre 50%-Beteiligung an der OOB Partners Inc um umgerechnet 1,589.261,30 €. Die Anschaffungskosten der Beteiligung (Anschaffung 1993) betrugen 1,001.619,02 € (SA , S. 17).

Im Kaufvertrag wurden Ratenzahlungen vereinbart (SA S. 8).

Die Bf erhielt im Jahr 2011 aus diesem Verkauf insgesamt einen Geldbetrag (mindestens 309.535 €, höchstens um 315.003 USD = 243.273,73 € mehr), der jedenfalls unter den Anschaffungskosten der Beteiligung (umgerechnet 1,001.619,02 €) lag (SA S. 8, S. 17, S. 18; Ergänzungsauftrag vom 19.5.2023, Pkt 8).

Die monatlichen Ratenzahlungen an die Bf auf die Kaufpreisschuld (Kaufvertrag vom 30.12.2011) begannen am 1.1.2012 (SA S. 18).

Zu den Dividenden von umgerechnet 157.885,47 € (204.438 USD):

Die in der amerikanischen Einkommensteuererklärung 2011 erklärten Einkünfte von 200.636 USD waren jedenfalls keine der Bf zugeflossenen Mieten, sondern dabei handelte es sich um

den aliquoten Anteil der Bf an den Gewinnen/Verlusten der S corporations (insbesondere OOB Partners inc) (US-Steuererklärung der Bf 2011 samt Beilagen ; SA S. 40).

Dieser Betrag wurde von der Bf in den Beilagen ihrer amerikanischen Einkommensteuererklärung 2011 wie folgt aufgeschlüsselt:

12.004 USD.....Gewinnanteil der Bf an der S-Corporation ARM (Schedule E Form 1040
.....2011 „Part II Income or Loss From Partnerships and S Corporations;
.....Income From Passthrough Statement, Page 1 2011 betreffend ARM,
.....Inc.)

193.909 USD..... Gewinnanteil an der S –Corporation OOB Partners Inc (Income From
.....Passthrough Statement Page 1 2011 betreffend OOB Partners,
.....Inc)(Anmerkung: „passthrough Income“ bedeutet „weiterverrechnetes
.....Einkommen“, dh, Einkommen, das den Gesellschaftern nach
.....amerikanischem Recht direkt zugerechnet wird. „passthrough
.....statement“ ist die Erklärung des den Gesellschaftern weiterverrechneten
.....Einkommens, vgl. S. 40 SA)

-5.277 USD.....Verlustanteil an der New PTO Land Co Inc.(Income From
.....Passthrough Statement Page 1 2011 betreffend New PTO, Inc

200.636 USD.....Saldo aus Gewinn- und Verlustanteilen an den S-Corporations,
.....insbesondere an der OOB Partners Inc (Part II Income or Loss From
.....Partnerships and S-Corporations; ebenso 2011 Alternative Minimum Tax
.....Reconciliation Report)

Diesen Gewinnanteil von 200.636 USD an den S-Corporations hat die Bf in ihrer US-Einkommensteuererklärung 2011 in Höhe von umgerechnet 26.952,55 € (Beilage B4 SA) versteuert.

Die Bf hat für 2011 in Österreich nicht diesen der Bf weiterverrechneten, dh direkt aliquot zugerechneten Gewinnanteil (200.636 USD lt. Beilage B4 SA), sondern die der Bf von den S-Corporations 2011 tatsächlich ausgeschütteten Dividenden (204.438 USD lt. SA S. 16) zu versteuern (SA, S. 42,43; Ergänzungsauftrag 19.5.2023, Pkte 6-9).

Beweiswürdigung:

Diese obigen Feststellungen beruhen im Wesentlichen auf dem unbestrittenen Vorbringen der Bf in ihrer Selbstanzeige. Das FA beabsichtigte während des gesamten Verfahrens eine erklärungskonforme Veranlagung der durch die Bf dargestellten Einkünfte (NiS mündliche Verhandlung S. 8).

b.) Vermietungstätigkeit Italien – Einkünfte daraus im Streitjahr

Die Bf erzielte aus der Vermietung von Immobilien, die in Italien lagen, im Streitjahr Einkünfte von

45.161 € (TZ 5 BP-Bericht, SA Beilage B 5).

c.) Einkünfte in Österreich im Streitjahr

-178,45 €Einkünfte aus Gewerbebetrieb

21.820,20 €.....Pensionseinkünfte der SVA der gewerblichen Wirtschaft

-32.860,61 €....negative Einkünfte aus Vermietung in Österreich

d.) In ihrer Steuererklärung vom 12. April 2013 erklärte die Bf nur ihre österreichischen Einkünfte.

2.) Mittelpunkt der Lebensinteressen 2009-2013 in Österreich

Die Bf hatte in den Jahren 2008-2015 ständige Wohnstätten in Österreich, Italien und den USA [Niederschrift (NiS) mündliche Verhandlung S. 4]. Der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen befand sich im Zeitraum 2008-2015 in Österreich (SA S. 5).

Beweiswürdigung betreffend Mittelpunkt der Lebensinteressen:

In der Selbstanzeige vom Februar 2018 (S. 5 SA), die insbesondere in Bezug auf die Jahre 2008-2015 erstattet wurde, brachte die Bf vor, der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen befände sich in Österreich. Sie sei in Österreich steuerlich ansässig. Erstmals in der mündlichen Verhandlung vom 6.7.2023 (NiS S. 4) brachte der StB der Bf vor, es sei nicht feststellbar, wo sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bf befände. Es sei auch nicht bekannt, wo die Bf 2009-2011 hauptsächlich gewohnt habe (NiS. S. 6).

Die Bf wurde zur mündlichen Verhandlung vom 6.7.2023 geladen und ist nicht erschienen. Daher konnte sie zum Mittelpunkt der Lebensinteressen durch das Gericht nicht mehr eigens persönlich befragt werden. Die Ladung zur mündlichen Verhandlung ist mit der Beifügung gem. § 274 Abs 4 BAO erfolgt, dass das Fernbleiben der Bf der Durchführung der Verhandlung nicht entgegensteht. Es stand der Bf frei, sich in der mündlichen Verhandlung vertreten zu lassen. Bediente sie sich aber eines Vertreters, hatte sie dafür Sorge zu tragen, dass dieser Vertreter vollständig über den Sachverhalt informiert war. Das gilt insbesondere für den Sachverhalt „Mittelpunkt der Lebensinteressen“, da der Bf und/oder ihrem Vertreter bereits vor der mündlichen Verhandlung bekannt gewesen sein muss, dass der Vertreter der Bf erstmals entgegen dem Vorbringen in der Selbstanzeige (SA S. 5) in der mündlichen Verhandlung das Vorliegen des Mittelpunktes der Lebensinteressen in Österreich bestreiten würde.

Es sind keine Umstände erkennbar, aus denen die für die Bf. in der mündlichen Berufungsverhandlung intervenierenden Vertreter von ihrer Auftraggeberin nicht zeitgerecht und umfassend über den Sachverhalt betreffend „Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bf“ hätten informiert werden können. Die Partei trifft die Pflicht, ihre Vertreter zeitgerecht ausreichend zu informieren (vgl. VwGH 12.6.1990, 90/14/0054).

Die Bf hat in der Selbstanzeige vom Feber 2018 (S. 5 SA) , in der es um Sachverhalte der Jahre 2008-2015 ging, selbst eingeräumt, dass der Mittelpunkt Ihrer Lebensinteressen in Österreich liege. Es ist die Erfahrung des Gerichtes, dass das erste Vorbringen, welches zeitlich gesehen näher am verwirklichten Sachverhalt liegt, glaubwürdiger ist, als ein späteres Vorbringen.

Auf Grund des ursprünglichen Vorbringens der Bf in der Selbstanzeige (SA, S. 5), die insbesondere in Bezug auf die Jahre 2008-2015 erstattet wurde, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich befände, hat das BFG keinen Zweifel daran, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Bf in den Jahren 2008-2015 in Österreich befunden haben muss, auch wenn die Bf nicht nur eine ständige Wohnstätte in Österreich, sondern auch in den USA und in Italien gehabt hat.

3.) Vorsatz

Der erste Einkommensteuerbescheid 2011 ist am 15.4.2013 ergangen. Der Abgabeananspruch betreffend ESt 2011 wäre unter Zugrundelegung der allgemeinen Verjährungsfrist von 5 Jahren mit dem Ablauf des Jahres 2017 verjährt (§§ 207 Abs 2 BAO, § 209 Abs 1 BAO). Es ist allerdings zu erörtern, ob die Bf die Einkommensteuer 2011 hinterzogen hat, weil sich bei hinterzogenen Abgaben die Verjährungsfrist auf 10 Jahre verlängert (§ 207 Abs 2 BAO).

3.1.) Feststellungen, wonach zumindest bedingter Vorsatz verwirklicht wurde-

Die Bw hat es im Zeitraum 2009-2013 zumindest ernsthaft für möglich gehalten, und sich damit abgefunden, dass sie ihre ausländischen Einkünfte , die sie 2009-2013 erzielte, auch in Österreich versteuern musste. Sie hat es im Zeitraum 2009-2013 zumindest ernsthaft für möglich gehalten, und sich damit abgefunden, dass sie ihre ausländischen Einkünfte in den österreichischen Einkommensteuererklärungen betreffend ESt 2009-2013 im Rahmen ihrer Anzeige- Offenlegungs- und Wahrheitspflicht hätte erwähnen müssen.

-Die Bf hat einen Steuerberater beauftragt und bevollmächtigt, in ihrem Namen die Steuererklärung 2011 vom 12.4.2013 beim FA einzubringen. Sie hat diesen Steuerberater bis zur Einbringung der Steuererklärung betreffend ESt 2011 am 12. 4.2013 durch den StB in ihrem Namen und jedenfalls auch bis zum Ergehen des Erstbescheides betreffend ESt 2011 vom 15.4.2013 nicht über ihre ausländischen Einkünfte informiert. Da der Steuerberater im Namen und im Auftrag der Bf die Steuererklärung 2011 der Bf am 12.4.2013 beim FA eingebracht hat,

und dabei die ausländischen Einkünfte 2011 der Bf entgegen der Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht der Bf nicht in die österreichische Einkommensteuererklärung 2011 vom 12.4.2013 aufgenommen hat, waren im Erstbescheid betreffend ESt 2011 vom 15. April 2013 diese ausländischen Einkünfte nicht in den Besteuerungsgrundlagen enthalten. Dadurch, dass sie den Steuerberater beauftragt hat, ihre Steuererklärung 2011 beim FA in ihrem Namen einzubringen, und dadurch, dass sie den StB bis zur Einbringung der Steuererklärung 2011 vom 12.4.2013 und bis zur Erlassung des Erstbescheides betreffend ESt 2011 vom 15.4.2013 nicht über ihre ausländischen Einkünfte informierte, bewirkte die Bf die Nichtbesteuerung dieser ausländischen Einkünfte im Inland und dadurch auch eine Verkürzung der inländischen Einkommensteuer.

Die Bf hat es zumindest bei Einbringung ihrer ESt-Erklärung 2011 am 12.4.2013 durch den von ihr dazu beauftragten und bevollmächtigten Steuerberater ernsthaft für möglich gehalten, und sich damit abgefunden, dass sie ihre ausländischen Einkünfte des Jahres 2011 auch in Österreich versteuern musste. Sie hat es zum Zeitpunkt der Einbringung ihrer ESt-Erklärung 2011 am 12.4.2013 durch den von ihr dazu beauftragten und bevollmächtigten Steuerberater ernsthaft für möglich gehalten, und sich damit abgefunden, dass sie ihre Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichtaufnahme der ausländischen Einkünfte in die österr. Steuererklärung betreffend ESt 2011 verletzt werden werde.

Sie hat am 12.4.2013, dh zum Zeitpunkt der Einbringung der Steuererklärung 2011 durch den von ihr dazu beauftragten und bevollmächtigten StB gewusst, dass sie durch die Einbringung ihrer Steuererklärung betreffend ESt 2011, in der die ausländischen Einkünfte nicht erwähnt waren, den Abgabenbescheid 2011 verursachen würde, in welchem diese ausländischen Einkünfte ebenso nicht erwähnt sein würden.

Sie hat es zum Zeitpunkt der Einbringung ihrer Steuererklärung betreffend ESt 2011 am 12.4.2013 durch den von ihr dazu beauftragten und bevollmächtigten StB ferner ernsthaft für möglich gehalten und sich damit abgefunden, dass sie durch Einbringung der Steuererklärung betreffend ESt 2011, in welcher die ausländischen Einkünfte nicht erwähnt waren, eine Verkürzung der Einkommensteuer 2011 herbeiführen werde, und zwar

durch Verursachung des Abgabenbescheides betreffend ESt 2011, der die ausländischen Einkünfte mangels Erwähnung in der Steuererklärung betreffend ESt 2011 nicht besteuern werde.

Die Bf hat die ausländischen Einkünfte des Jahres 2011 vorsätzlich nicht in Österreich steuerlich erklärt. Sie hat dadurch vorsätzlich ihre Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht in Bezug auf diese ausländischen Einkünfte verletzt und dadurch vorsätzlich eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Die Bf hat daher die österreichische Einkommensteuer 2011, die auf Grund der ausländischen Einkünfte des Jahres 2011 anfällt, vorsätzlich hinterzogen (§ 33 FinStr G.).

Zur Höhe der hinterzogenen Steuer siehe unten.

3.2.) Gründe für den Vorsatz:

a.) Die Bf hat im Zeitraum 2009-2013 die folgenden Zahlungen im Zusammenhang mit ihren ausländischen Einkunftsquellen erhalten:

40.545,97 €	2009 Zahlungen „promissory notes“ USA [Selbstanzeige (SA) S. 14]
90.704,85 €	2009 Dividenden OOB Partners USA (SA S. 16)
44.335 €	2009 Mieteinnahmen Italien (SA B 5)
47.430,55 €	2010 Zahlungen promissory notes USA (SA S.14)
105.648,42 €	2010 Dividende OOB Partners, USA (SA S. 16)
35.191 €	2010 Mieteinnahmen Italien SA B5
48.872,06 €	2011 Zahlungen promissory notes USA (SA S. 14)
157.885,47 €	2011 Dividende OOB Partners USA (SA 16)
309.535 €	2011 Zufluss Veräußerung Anteil OOB Partners , USA (SA S. 8)
243.273,74 € (315.003 USD/1,294850, vgl. SA S. 16)	2011 Zufluss Veräußerung Anteil OOB Partners, USA (SA S. 8)
45.161 €	2011 Mieteinnahmen Italien (SA B5)

50.968,60 €	2012 Zahlungen aus promissory notes USA (SA S. 14)
47.174,19 €	2012 Zahlungen aus promissory note Verkauf anteil PBP, USA (18 SA)
51.009 €	2012 Mieteinnahmen Italien (SA B 5)
26.762,65 €	2013 Zahlungen aus promissory notes, USA (SA 14)
39.819 €	2013 Mieteinnahmen Italien (SA B5)
1,384.316,5 € Summe der erhaltenen liquiden Mittel aus Einkünften 2009-2013, die in den USA und Italien erwirtschaftet wurden	

(Ergänzungsauftrag vom 19.5.2023)

b.) Investitionen der Bf in A/NRStraße 2009-2013 und deren Finanzierung

Im Zeitraum 2009-2013 wurden durch die Bf 845.520,44 € in das Vermietungsobjekt NRStraße, A, Österreich investiert. Diese Investitionen dienten der Sanierung und dem Umbau dieses Vermietungsobjektes. In diesem Zusammenhang wird auf die Aufstellung der StBin der Bf mit der Überschrift „Finanzierung NRStraße“, die dem Betriebsprüfer während der BP 2015 für die Jahre 2009-2013 übergeben worden ist, hingewiesen. Dieser Aufstellung zufolge wurden die Investitionen der Bf in das Vermietungsobjekt NRStraße im Zeitraum 2009-2013 durch inländische Einkünfte und aus Darlehen oder Zuwendungen von Familienmitgliedern (Zahlungen der Familienmitglieder an die Bf von 147.000 €, 45.000 €, 45.000 €, 40.000 €, 50.000 €) finanziert (Aufstellung der StBin der Bf mit der Überschrift „Finanzierung NRStraße“, vorgelegt im Jahr 2015 bei der BP für die Jahre 2009-2013; Liste „AFA Gesamt“ 2009-2013).

Niemand wird üblicherweise seine Familienmitglieder um Geld bitten (hier. 327.000 € im Zeitraum 2009-2013), wenn er im selben Zeitraum jedenfalls ca. 1,3 Mio € aus seinen Einkunftsquellen erwirtschaftet hat.

Indem die Bf im Zeitraum 2009-2013 nicht einmal zum Teil ihre liquiden Mittel aus den amerikanischen und italienischen Einkunftsquellen (über 1,3 Mio € 2009-2013) zur Finanzierung der Investitionen für das Objekt A/NRStraße (ca 845.000 € 2009-2013)

herangezogen hat, trat der Effekt ein, dass das Finanzamt bei erstmaliger Überprüfung der Steuererklärungen 2009-2013 der Bf (BP 2015 AB Nr. 125026/15) keinen Hinweis auf ausländische Einkunftsquellen erkennen konnte. Im Gegenteil- die von der StB der Bf dem FA während der ersten BP betreffend die Jahre 2009-2013 vorgelegte Aufstellung „Finanzierung NRStraße“ deutete in keiner Weise auf ausländische Einkunftsquellen hin.

Die Bf erklärte in diesem Zusammenhang, sie habe 2 x 461.272 USD in den Jahren 2012 (umgerechnet 349.057,12 €) und 2013 (umgerechnet 335.080,63 €) in die Anschaffung neuer Immobilien in UES/USA investiert (Schreiben der StB der Bf vom 27.6.2023).

Eine wirtschaftlich und nicht steuerlich denkende Person hätte zuerst die notwendigen Sanierungs- und Umbauarbeiten am bereits im Zeitraum 2009-2013 bestehenden Vermietungsobjekt im Inland (845.000 € in A) finanziert und durchgeführt, bevor sie an die Anschaffung neuer Immobilien in den USA gedacht hätte, und sie hätte angesichts ihrer eigenen hohen Einkünfte im Ausland (1,3 Mio € 2009-2013) ihre Familie nicht um Geld gebeten, um die erforderlichen Investitionen im Inland durchführen zu können, sondern sie hätte die inländischen Investitionen wenigstens zum Teil mit den ausländischen Einkünften finanziert, um ihren Familienmitgliedern die hohen Zahlungen an sie zu ersparen.

Indem die Bf die Sanierungs- und Umbauarbeiten im Vermietungsobjekt in Österreich nicht wenigstens zum Teil mit den ausländischen Einkünften finanziert hat, sondern es statt dessen vorgezogen hat, 2012 und 2013 neue Immobilien in den USA durch Heranziehung der ausländischen Einkünfte zu kaufen, und ihre Familie um Geld zu bitten, um die notwendigen Arbeiten im Vermietungsobjekt in Österreich zum Teil finanzieren zu können, macht sie deutlich, dass sie in den Jahren 2009-2013 den Transfer des im Ausland von ihr verdienten Geldes ins Inland unter allen Umständen verhindern wollte. Der nächstliegende Grund für dieses auffällige Verhalten im Zeitraum 2009-2013 war, dass sie im Zeitraum 2009-2013 verhindern wollte, dass die österreichische Finanzverwaltung von ihren ausländischen Einkünften in den USA und Italien erfuhr. Der nächstliegende Grund für diese im Zeitraum 2009-2013 erkennbare Absicht war, dass sie damals (2009-2013) die Steuerpflicht der ausländischen Einkünfte in Österreich zumindest ernsthaft für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat.

Zudem lässt die Vermögensdeckungsrechnung der Bf (Schreiben der Vertreterin der Bf vom 27.6.2023) der Höhe nach nicht erkennen, warum sich selbst unter Zugrundelegung der Immobilienkäufe 2012 und 2013 in UES/USA nicht wenigstens eine teilweise Finanzierung der Investitionen im Inland mit den ausländischen Einkünften ausgegangen wäre, und warum sie daher nicht wenigstens zum Teil auf die finanziellen Hilfen durch die Familienmitglieder verzichtet hat und nicht wenigstens zum Teil statt dieser Geldaushilfen der Familie auf ihre eigenen ausländischen Einkünfte zurückgegriffen hat.

Dies zeigen die nachstehenden Zahlen:

1,384.316,50 €.....Einkünfte im Ausland 2009-2013 (Ergänzungsauftrag 19.5.23;
Schreiben vom 27.6.2023 der steuerlichen Vertreterin)
 -225.963,90 €.....in den USA bezahlte Steuern 2009-2013 (Schreiben 27.6.23)
 -349.057,12 €.....Immobilienkauf USA 2012 (461.272 USD) (Schreiben 27.6.23)
 -335.080,63 €.....Immobilienkauf USA 2013(461.272 USD) (Schreiben 27.6.23)
 -10.248,76 €.....Steuern Italien 2009 (SA S. 39)
 -6.489,83 €.....Steuern Italien 2010 (SA S. 39)
 -7.081,09 €.....Steuern Italien 2011 (SA S. 39)
 -9.485,86 €.....Steuern Italien 2012 (SA S. 39)
 -6.728,60 €.....Steuern Italien 2013 (SA S. 39)
434.180,71 €.....Differenz: ausländische Einkünfte 2009-2013, nicht durch
**Investitionen gebunden**
86.836,14 €.....jährliche frei verfügbare Mittel aus den ausländischen
**Einkünften** 2009-2013 selbst bei Durchführung der
Immobilienkäufe in den USA 2012 und 2013

Weitere Kosten des Zeitraumes 2009-2013 konnte die Bf nicht nachweisen (NiS. 6.7.2023, S. 7).

Mit diesen hohen restlichen ausländischen Einkünften 2009-2013, die jedenfalls nicht durch Investitionen gebunden waren, wäre sich jedenfalls eine teilweise Finanzierung der Sanierungs- und Umbauarbeiten im Vermietungsobjekt in Österreich ausgegangen. Dies hätte zumindest dazu führen können, weitgehend nicht auf Geldaushilfen von Familienmitgliedern zurückgreifen zu müssen.

Indem die Bf die Sanierungs- und Umbauarbeiten im Vermietungsobjekt in Österreich nicht wenigstens zum Teil mit den ausländischen Einkünften finanziert hat, sondern es stattdessen vorgezogen hat, ihre Familie um Geld zu bitten, um die notwendigen Arbeiten im Vermietungsobjekt in Österreich zum Teil finanzieren zu können, macht sie deutlich, dass sie den Transfer des im Ausland von ihr verdienten Geldes ins Inland unter allen Umständen verhindern wollte. Der nächstliegende Grund für dieses auffällige Verhalten im Zeitraum 2009-2013 war, dass sie im Zeitraum 2009-2013 verhindern wollte, dass die österreichische Finanzverwaltung von ihren ausländischen Einkünften in den USA und Italien erfuhr. Der nächstliegende Grund für diese im Zeitraum 2009-2013 erkennbare Absicht war, dass sie damals (2009-2013) die Steuerpflicht der ausländischen Einkünfte in Österreich zumindest ernsthaft für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat.

Das Vorbringen, es sei für die Bf „ein Anliegen“ gewesen, jenen Teil des Kapitals, den sie in einem Staat generiert habe, auch wieder in diesem Staat zu investieren (Schreiben vom 27.6.2023 der steuerlichen Vertreterin), ist unter Zugrundelegung nur wirtschaftlicher Gründe nicht nachvollziehbar. Es ist wirtschaftlich gesehen unerfindlich, warum man Sanierungs- und Umbauarbeiten an einem inländischen Vermietungsobjekt nicht wenigstens zum Teil mit

hohen ausländischen Einkünften finanzieren will, sondern stattdessen lieber Familienmitglieder um Geld bittet. Dieses auffallende Verhalten der Bf ist nur dann verständlich, wenn man steuerliche Gründe der Bf annimmt. Die nächstliegenden steuerlichen Gründe sind, dass die Bf die von ihr im Ausland verdienten Einkünfte gegenüber der österreichischen Finanzverwaltung geheim halten wollte, weil sie die inländische Steuerpflicht dieser in den USA und Italien verdienten Einkünfte zumindest ernsthaft für möglich gehalten hat.

c.) Daraus folgt:

Die Bf lässt nicht erkennen, warum sie ihre Familie um Geld gebeten hat (327.000 € im Zeitraum 2009-2013), um Sanierungs- und Umbauarbeiten an einem inländischen Vermietungsobjekt durchführen zu können, anstatt das für die inländischen Investitionen der Bf benötigte Geld (845.000 € in den Jahren 2009-2013) wenigstens zum Teil aus den ausländischen Einkunftsquellen (liquide Mittel von 1,3 Mio € im Zeitraum 2009-2013) zu nehmen.

Daraus ist zu schließen: Die Bf hat im Zeitraum 2009-2013 verhindern wollen, dass das österreichische Finanzamt Kenntnis von den ausländischen Einkunftsquellen erlangte, und deshalb hat sie die hohen ausländischen Einkünfte nicht einmal zum Teil zur Finanzierung der Investitionen im Objekt A/NR Straße verwendet.

Daraus folgt: Die Bf hat im gesamten Zeitraum 2009-2013 und daher auch im Zeitraum 2011 und auch bis zur Zeit der Steuererklärung betreffend ESt 2011 (April 2013) es zumindest ernsthaft für möglich gehalten, und sich damit abgefunden, dass sie ihre ausländischen Einkünfte (USA, Italien) auch in Österreich versteuern musste. Daraus ergeben sich die obigen Feststellungen lt. Pkt 3.1.

Da sie die ausländischen Einkünfte entgegen ihrer Offenlegungs- und Wahrheitspflicht nicht in die österreichische Einkommensteuererklärung 2011 vom April 2013 aufgenommen hat, und da im aus dieser Einkommensteuererklärung resultierenden Erstbescheid betreffend ESt 2011 vom April 2013 diese Einkünfte nicht in den Besteuerungsgrundlagen enthalten waren, hat sie die Verkürzung der Einkommensteuer wegen der Nichtbesteuerung dieser ausländischen Einkünfte bewirkt.

Da es die Bf zum Zeitpunkt der Einbringung der Einkommensteuererklärung 2011 (April 2013) zumindest ernsthaft für möglich gehalten hat, und sich damit abgefunden hat, dass sie ihre ausländischen Einkünfte auch in Österreich versteuern musste, erfolgten die Verletzung der Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichtaufnahme dieser Einkünfte in die österr. Steuererklärung 2011 vom April 2013 und die Herbeiführung der Verkürzung der Einkommensteuer durch Nichtaufnahme dieser Einkünfte in die österreichische Einkommensteuererklärung 2011 vom April 2013 und in weiterer Folge durch Herbeiführung

des Abgabenbescheides, der die ausländischen Einkünfte nicht besteuerte, zumindest bedingt vorsätzlich.

Die Bf hat es daher zur Zeit der Einbringung der Steuererklärung betreffend ESt 2011 vom April 2013 zumindest intellektuell ernsthaft für möglich erachtet, dass ihr Verhalten zu einer Steuerverkürzung führen werde und sie hat sich mit dieser Verkürzung abgefunden.

Die Bf hat daher die österreichische Steuer, die auf Grund der ausländischen Einkünfte anfällt, in Bezug auf ESt 2011 vorsätzlich hinterzogen (§ 33 FinStrG). Zur Höhe der hinterzogenen Steuer siehe unten Pkt 8.

4.) Verzögerung der Selbstanzeige – dolus superveniens

Die Bf hat jedenfalls bereits im Zeitraum 2009-2013 die inländische Steuerpflicht ihrer ausländischen Einkünfte ernsthaft für möglich erachtet (Pkt 3). Der StB der Bf hat jedenfalls bereits ab Mai 2013 Arbeiten im Zusammenhang mit der Selbstanzeige verrichtet. Dennoch wurde die Selbstanzeige erst im Februar 2018 beim FA eingebracht (Ergänzungsauftrag vom 19.5.2023, Punkt 4. und 5.). Der StB erklärte in diesem Zusammenhang, es habe damals keinen „konkreten Trigger, eine Selbstanzeige einzubringen, gegeben, es habe kein Datenklauprobem und dergleichen gegeben (NiS mündliche Verhandlung, S. 6).“

Durch diese jahrelange Verzögerung der Selbstanzeige lief die fünfjährige Verjährungsfrist betreffend die ausländischen Einkünfte der Bf 2007-2011 ab. Insbesondere lief die fünfjährige Verjährungsfrist für das Streitjahr 2011 am 31.12.2017 ab, bevor die Bf die Selbstanzeige im Februar 2018 einbrachte. Diese jahrelange Verschleppung der Selbstanzeige ist ein Hinweis auf dolus superveniens, der in Bezug auf den Vorsatz der Bf de lege lata nicht relevant ist. Auch das jahrelange Verheimlichen einer Straftat ist nicht strafbar.

Eine besondere Raschheit der Einbringung einer Selbstanzeige könnte allerdings grundsätzlich als Indiz gegen einen Vorsatz gelten. Eine besondere Raschheit kann allerdings gegenständlich nicht festgestellt werden. Die Bf hat bereits im Zeitraum 2009-2013 ernsthaft eine Steuerpflicht der ausländischen Einkünfte für möglich gehalten (siehe Pkt 3) und die Selbstanzeige erst im Jahr 2018 eingebracht.

5.) Rechtsfolgen:

a.) Unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich:

Die Bf hatte im Inland im Zeitraum 2008-2015 einen Wohnsitz und war daher in diesem Zeitraum unbeschränkt steuerpflichtig im Inland. Das galt für die österreichischen, und auch

für die italienischen und US-amerikanischen Einkünfte, die sie hätte im Inland versteuern lassen müssen (§ 1 Abs 1 und 2 EStG 1988).

b.) DBA USA, Italien

Die Bf hatte 2008-2015 ständige Wohnstätten in Österreich, Italien und den USA. Der Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen befand sich in diesem Zeitraum in Österreich.

Die Bf war daher in diesem Zeitraum i S der DBA USA und Italien in Österreich ansässig (Art 4 Abs 2 lit a DBA USA und DBA Italien).

aa.) Dividenden USA:

In Bezug auf die Dividenden in Höhe von umgerechnet 48.872,06 €, und in Höhe von umgerechnet 157.885,47 €, die der Bf im Streitzeitraum 2011 insbesondere durch die OOB, zu einem geringeren Teil durch die ARM ausgeschüttet wurden, gilt: Diese Dividenden wurden der Bf, die in Österreich ansässig war, im Jahr 2011 jeweils durch eine in den USA ansässige Gesellschaft bezahlt. Daher hat Österreich auch nach dem Doppelbesteuerungsabkommen mit den USA hierfür das Besteuerungsrecht (Art 10 Abs 1 DBA USA).

Diese US-amerikanischen Dividenden des Jahres 2011 sind steuerpflichtig gem. § 27 Abs 1 Z 1 lit a EStG 1988 aF vor BGBl 111/2010 (§ 124b Z 185 EStG 1988) als Einkünfte aus Kapitalvermögen.

Diese US-amerikanischen Dividenden sind ausländische Kapitalerträge gem. § 37 Abs 8 Z 2 EStG 1988. Sie sind bei der Berechnung der ESt weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen zu berücksichtigen, und mit dem besonderen Steuersatz von 25 % zu versteuern (§ 37 Abs 8 EStG 1988 i V m § 124 b Z 184 EStG 1988).

bb.) Zinsen Bankguthaben USA

Österreich hat für die Zinsen aus den US-amerikanischen Bankguthaben das Besteuerungsrecht nach dem DBA, da die Bf im Jahr des Zuflusses dieser Zinsen in Österreich ansässig war (Art 11 Abs 1 DBA USA).

Diese Zinseinnahmen des Jahres 2011 sind in Österreich steuerpflichtig gem. § 27 Abs 1 Z 4 EStG 1988 aF vor BGBl 111/2010 (§ 124b Z 185 EStG 1988) als Einkünfte aus Kapitalvermögen.

§ 37 Abs 8 Z 3 EStG 1988 aF i V m § 93 Abs 2 Z 3 EStG 1988 ist auf Zinsen aus Guthaben bei US-amerikanischen Kreditinstituten anwendbar für 2011 gem. § 124 b Z 184 EStG 1988, dh, auch insoweit ist der begünstigte Steuersatz von 25% anzusetzen.

cc.) Verkauf der US-amerikanischen Beteiligung an der OOB Partners Inc am 30.12.2011

Die Einkünfte aus der Veräußerung der Beteiligung an der OOB sind auch nach dem DBA USA grundsätzlich in Österreich steuerpflichtig, da die Bf in Österreich ansässig ist (Art 13 Abs 6 DBA USA).

Die Veräußerung dieses 50%-Kapitalanteils, der im Jahr 1993 (SA S. 17) erworben wurde, und der im Privatvermögen gehalten wurde, unterliegt dem § 31 EStG (§ 124 b Z 185 EStG 1988) i V m § 19 EStG. Es gilt das Zufluss- und Abflussprinzip (§ 19 EStG 1988)(Ergänzungsauftrag vom 19.5.2023, S.8).

Die Bf hat im Jahr 2011 im Zusammenhang mit dieser Veräußerung insgesamt einen Geldbetrag erhalten, der unter den Anschaffungskosten der Beteiligung lag (Ergänzungsauftrag vom 19.5.2023, S.8) . Daher ist die Veräußerung dieses Anteils im Jahr 2011 nicht steuerpflichtig.

dd.) Vermietungseinkünfte Italien

Für diese Vermietungseinkünfte hat nach dem DBA Italien Italien das Besteuerungsrecht (Art 6 Abs 1-3 DBA Italien). Bezieht eine in Österreich ansässige Person Einkünfte, die nach dem DBA Italien in Italien besteuert werden dürfen, so rechnet Österreich auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der der in Italien gezahlten Steuer vom Einkommen entspricht (Art 23 Abs 3 lit a DBA Italien).

45.161 €.....Vermietungseinkünfte Italien
 -32.860,61 €...Verlust Vermietung Österreich
 12.300,39 €.....in Österreich gem. § 1 EStG steuerpflichtige Vermietungseinkünfte

ee.) Verjährungsfrist- hinterzogene Abgabe

Der erste Einkommensteuerbescheid 2011 ist am 15.4.2013 an die Bf ergangen. Der Abgabensanspruch betreffend ESt 2011 wäre unter Zugrundelegung der allgemeinen Verjährungsfrist von 5 Jahren mit dem Ablauf des Jahres 2017 verjährt (§§ 207 Abs 2 BAO, § 209 Abs 1 BAO).

Die Bf hat die österreichische Einkommensteuer, die auf Grund der in den USA und in Italien erwirtschafteten Einkünfte des Jahres 2011 angefallen ist, zumindest bedingt vorsätzlich hinterzogen (siehe Pkt 3.1. und 3.2.). Daher beträgt die Verjährungsfrist 10 Jahre. Zum Zeitpunkt der Erlassung der bekämpften Bescheide (28.10.2019) war daher der Abgabensanspruch betreffend ESt 2011 und Anspruchszinsen 2011 nicht verjährt (§ 207 Abs 2 BAO).

c.) Wiederaufnahme

Durch die Selbstanzeige der Bf vom Feber 2018 ist verglichen mit dem bisherigen Kenntnisstand des FA auf Grund des Erstbescheides vom 15.4.2013 betreffend ESt 2011 für das FA neu hervorgekommen, dass die Bf in den USA Einkünfte aus Kapitalvermögen , dh aus Dividenden und aus Bankzinsen (Art 10, Art 11 DBA USA) und in Italien Einkünfte aus Vermietung von Immobilien (Art 6 und Art 23 Abs 3 lit aDBA Italien) erwirtschaftet hat.

Hätte das FA um diese ausländischen Einkünfte bereits bei Erlassung des Erstbescheides gewusst, hätte es diese ausländischen Einkünfte bereits bei Erlassung des Erstbescheides der österreichischen ESt unterworfen (siehe oben Punkte 1-5.b). Daher sind durch die Selbstanzeige Tatsachen neu hervorgekommen, die bisher im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind. Die Kenntnis dieser Tatsachen hätte einen im Spruch anders lautenden Bescheid hervorgerufen.

Auf Grund der Berücksichtigung der ausländischen Einkünfte ergibt sich eine Nachforderung verglichen mit dem Erstbescheid, in dem die ausländischen Einkünfte noch nicht berücksichtigt wurden, von 24.392 €. Diese Nachforderung ist nicht geringfügig. Daher wird dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor dem Interesse der Bf an Rechtsbeständigkeit eingeräumt und die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend ESt 2011 zugelassen.

8.) Besteuerungsgrundlagen:

Zur Höhe der Besteuerung wegen des Vorsatzes einer Hinterziehung der Steuern aus den ausländischen Einkünften:

-178,45 €.....	Einkünfte aus Gewerbebetrieb
21.820,20 €.....	Einkünfte von der SVA der gewerblichen Wirtschaft
12.300,39 €.....	Einkünfte aus V+V Italien und Österreich (TZ 5 BP-Bericht;
.....	Steuererklärung 2011; Beilage B5 SA: 45.161 - 32.860,61=
.....	12.300,39 €)
33.942,14 €.....	Gesamtbetrag der Einkünfte
- 269,49 €.....	Sonderausgaben 1.077,96 /4 (§ 18 Abs 2 und Abs 3 Z 2 EStG 1988)
-200 €.....	Kirchenbeitrag
33.472,65 €.....	Einkommen
8.771,40 €.....	Steuer vor Absetzbeträgen (33.472,65 -25.000) / 35.000 x 15.125 +
.....	5.110
-158,99 €.....	Pensionistenabsetzbetrag
8.612,41 €.....	Steuer nach Absetzbeträgen
181 €.....	Steuer sonstige Bezüge

51.693,05 €.....Steuer für Einkünfte aus Kapitalvermögen gem. § 37 Abs 8 EStG
1988: 206.772,2 € x 25%

60.486,46 €.....Summe:Einkommensteuer

-35.912,59 €.....anzurechnende ausländische Steuer gem. DBA Italien und USA

-3.946,48 €.....Lohnsteuer

-0,39 €.....Rundung gem. § 39 Abs 3 EStG 1988

20.627,00 €.....Differenz: festzusetzende Einkommensteuer

-(3.765 €).....Steuer laut Erstbescheid vom 15.4.2013

24.392 €.....hinterzogene Steuer im Zusammenhang mit der Unterlassung der
Erklärung der ausländischen Einkünfte

Einkünfte aus ausländischem Kapitalvermögen, die dem Steuersatz gem. § 37 Abs 8 EStG unterliegen

48.886,73 €.....von in den USA ansässigen Gesellschaften erhaltene Dividenden
und Zinsen aus amerikanischen Bankguthaben (BP-Bericht S. 19)

157.885,47 €.....erhaltene weitere Dividenden aus einer Gewinnbeteiligung
an der OOB Partners inc, einer in den USA ansässigen
Gesellschaft (SA S. 16 und S. 43; Ergänzungsauftrag 19.5.2023,
Pkt 6-9)

206.772,2 €.....Einkünfte aus Kapitalvermögen i S des § 37 Abs 8 Z 2 und § 37
Abs 8 Z 3 i V m § 93 Abs 2 Z 1 lit a und § 93 Abs 2 Z 3 EStG 1988

Pensionistenabsetzbetrag:

Pensionistenabsetzbetrag– Einschleifregel (§ 33 Abs 6 Z 3 EStG 1988)(Herzog in DKMZ ESTG 18.
 Auflage, § 33 TZ 85):

$(25.000 - 21.820,2) \times 5\% = 158,99$

Höhe der anzurechnenden ausländischen Steuer:

7.081,09 €.....italienische Steuer auf italienische Mieteinkünfte von 45.161 €
(BP-Bericht, S. 10)

1.878,95 €.....US- Steuer auf Zinsen lt. BP-Bericht S. 10, 11,19; Beilage SA B4)

26.952,55 €.....US- Steuer auf dem US-Gewinnanteil an den S-Corporations
von 200.636 USD (154.949,22 € bei einem Kurs von
1,29485)(SA B4)(Ergänzungsauftrag 19.5.2023, Pkt 9)

35.912,59 €.....anzurechnende ausländische Steuer.

Die voraussichtliche Höhe der Besteuerung wurde den Parteien im Ergänzungsauftrag des BFG vom 19.5.2013 , Pkte 6 - 9 vorbehaltlich weiterer Beweisergebnisse vorgehalten. Das FA bestritt die Richtigkeit dieser Besteuerung mit einer allgemein gehaltenen Wortwahl, (NiS mündliche Verhandlung, S. 8), ohne allerdings darzulegen, auf Grund welcher konkreten Sachverhaltselemente sich eine andere Besteuerung ergeben sollte. Daher sieht das BFG keinen Grund, von einem anderen Sachverhalt auszugehen.

9.) Anspruchszinsen:

Der bekämpfte Anspruchszinsenbescheid 2011 vom 28.10.2019 ist an die Nachforderung gebunden, die im Spruch des Einkommensteuerbescheides 2011 vom 28.10.2019, welcher zur Nachforderung führt, ausgewiesen ist. Der Zinsenbescheid ist nicht mit Aussicht auf Erfolg mit der Begründung anfechtbar, der maßgebende Einkommensteuerbescheid sei inhaltlich rechtswidrig. Der Zinsenbescheid wäre z.B. mit der Begründung anfechtbar, der maßgebende Einkommens- oder Körperschaftsteuerbescheid sei nicht zugestellt worden (Ritz, BAO, § 205, Tz 33, 34).

Die einzige erkennbare Begründung der Beschwerde gegen den Anspruchszinsenbescheid 2011 waren die aus der Sicht der Bf unrichtigen Feststellungen des Finanzamtes im bekämpften Einkommensteuerbescheid im Zusammenhang mit ausländischen Einkünften. Damit hat die Bf sinngemäß zu erkennen gegeben, sie bekämpfe den Anspruchszinsenbescheid wegen eines inhaltlich rechtswidrigen Abgabenbescheides.

Daher ist die Beschwerde gegen den Anspruchszinsenbescheid abzuweisen.

Erweist sich der genannte Stammabgabenbescheid (betreffend Einkommensteuer 2011) nachträglich als rechtswidrig und wird dieser entsprechend abgeändert, so wird diesem Umstand durch einen an den Abänderungsbescheid gebundenen Zinsenbescheid Rechnung getragen werden. Es wird in so einem Fall ein weiterer Zinsenbescheid ergehen, es wird daher keine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides erfolgen (Ritz, BAO, 6. Auflage § 205 TZ 34,35; UFS RV/1847-W/04; UFS/RV/0425-W/06;RV/0324-W/03; RV/0082-W/05).

10.) Unzulässigkeit der Revision

Die Bf hat im Feber 2018 eine Selbstanzeige eingebracht, in der sie erstmals ausländische Einkünfte u.a. auch des Streitjahres 2011 erklärte.

Das Recht, Einkommensteuer 2011 festzusetzen, wäre unter Zugrundelegung der fünfjährigen Verjährungsfrist zum Zeitpunkt der Selbstanzeige bereits seit 31.12.2017 verjährt gewesen,

(Erstbescheid ESt 2011 vom 15.4.2013), es sei denn, die Bf hätte den Vorsatz gehabt, die österreichische Steuer auf die ausländischen Einkünfte zu hinterziehen.

Das Ermittlungsverfahren hat ergeben, dass die Bf die ausländischen Einkünfte des Jahres 2011 vorsätzlich nicht in Österreich steuerlich erklärt hat, dadurch vorsätzlich die Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht missachtet hat und dadurch vorsätzlich eine Abgabenverkürzung bewirkt hat .

In diesem Zusammenhang waren nur Tatfragen zu beantworten. Ob das Verhalten der Bf vorsätzlich erfolgte, oder nicht, ist Tatfrage.

Durch dieses Erkenntnis werden keinerlei Rechtsfragen iS von Art 133 Abs 4 B-VG berührt, denen grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Daher ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 20. Juli 2023